

Прирачник за  
Меѓународниот кодекс за  
етика на професионални  
сметководители

---

вклучувајќи ги меѓународните  
стандарди за независност

*издание 2020 година*

®Меѓународна федерација на сметководители

529 Петта Авенија

New York, New York 10017 USA

Оваа публикација беше објавена од Меѓународната федерација на сметководители (МФС). Нејзината мисија е да му служи на јавниот интерес преку: поддршка на развојот на висококвалитетни меѓународни стандарди; промовирање на усвојувањето и имплементацијата на овие стандарди; градење на капацитетите на професионалните сметководствени организации; и да зборува за прашања од јавен интерес. Оваа публикација може да се преземе за лична употреба или да се купи од веб-страницата на Одборот за меѓународни стандарди за етика на сметководители (ОМСЕС): [www.ethicsboard.org](http://www.ethicsboard.org)

*Меѓународниот кодекс за етика за професионални сметководители™ (вклучувајќи ги и Меѓународните стандарди за независност™)*, Изложувањето на нацртите за коментирање, Консултативните документи и останатите публикации на ОМСЕС се издадени од страна на МФС и таа има авторско право на нив.

ОМСЕС и МФС не прифаќаат одговорност за загуба предизвикана на кое било лице кое постапува или се воздржува од постапување во врска со материјалот во оваа публикација, без разлика дали таквата загуба е предизвикана од невнимание или нешто друго.

‘Одборот за меѓународни стандарди за етика на сметководители’, ‘*Меѓународниот кодекс за етика на професионални сметководители™ (вклучувајќи ги и Меѓународните стандарди за независност™)*’, ‘Меѓународната федерација на сметководители’, ‘ОМСЕС’, ‘МФС’, логото на ОМСЕС, и логото на МФС се заштитени имиња на МФС, или регистрирани заштитени имиња и услужни знаци на МФС во САД и други земји. Авторски права © декември 2020 од Меѓународната федерација на сметководители (МФС). Сите права се задржани. Потребна е писмена дозвола од МФС за репродукција, чување или пренесување, или за друга слична употреба на овој документ, освен за места каде што документот се користи само за индивидуална, некомерцијална употреба. Контакт [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).

ISBN: 978-1-60815-472-2

Овој Прирачник на Меѓународниот Кодекс за Етика на Професионалните Сметководители, издание 2020 г., објавен од страна на Одборот за Меѓународни Стандарди за Етика на Сметководители во февруари 2021 на англиски јазик, е преведен на македонски јазик од страна на Институтот за Овластени Сметководители на Република Северна Македонија (ИОППСМ) во септември 2022 г., и е репродуциран со одобрение на МФС. Процесот на преведување на Прирачникот на Меѓународниот Кодекс за Етика за Професионалните Сметководители на ОМСЕС, издание 2020, беше разгледан од страна на МФС и утврдено е дека преводот е извршен во согласност со „Политиката за Превод на Публикации на Меѓународната Федерација на Сметководители“. Текстот објавен од страна на МФС на англиски јазик се смета за единствен одобрен текст во Прирачникот на Меѓународниот Кодекс за Етика за Професионалните Сметководители на ОМСЕС, издание 2020. МФС не презема никаква одговорност за точноста и целосноста на преводот ниту за било какви активности кои може да произлезат од истиот.

Текст на англиски јазик на Прирачникот на Меѓународниот Кодекс за Етика на Професионалните Сметководители, издание 2020 © 2021 од страна на МФС. Сите права се задржани.

Текст на македонски јазик на Прирачникот на Меѓународниот Кодекс за Етика на Професионалните Сметководители (вклучувајќи ги меѓународните стандарди за независност), издание 2020 година © 2022 од страна на МФС. Сите права се задржани.

Оригинален наслов: Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants, издание 2020; ISBN: 978-1-60815-455-5

Контактирајте не на [Permissions@ifac.org](mailto:Permissions@ifac.org) за дозвола за репродукција, чување или пренесување, или за друга слична употреба на овој документ.

Издадено од:



# ПРИРАЧНИК НА МЕЃУНАРОДНИОТ КОДЕКС ЗА ЕТИКА ЗА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ (ВКЛУЧУВАЈЌИ ГИ И МЕЃУНАРОДНИТЕ СТАНДАРДИ ЗА НЕЗАВИСНОСТ)

## ИЗДАНИЕ 2020

### Како е организиран овој Прирачник

Содржините на овој Прирачник се подредени по делови на следниот начин:

Вовед во Одборот за Меѓународни стандарди на етика на сметководители	4
Улогата на Меѓународната федерација на сметководители .....	5
Опсег на овој Прирачник .....	6
Суштински промени од изданието од 2018 .....	7
Водич низ Кодексот .....	8
<b>Содржина</b> .....	<b>13</b>
Предговор.....	17
Дел 1 – Усогласеност со Кодексот, Основни принципи и Концептуална рамка.....	18
Дел 2 – Професионални сметководители во деловното работење.....	37
Дел 3 – Професионални сметководители во јавната практика.....	81
Меѓународни стандарди за независност (Дел 4А и 4Б)	
Дел 4А – Независност за ангажмани за ревизија и проверка .....	133
Дел 4Б – Независност за други ангажмани за уверување кои не се ангажмани за ревизија и проверка .....	229
Поимник, вклучувајќи и листа на кратенки .....	271
Датум на стапување во сила .....	291
Промени во Кодексот .....	292

---

## Авторски права и превод

МФС ги издава прирачниците на ОМСЕС, стандардите и други публикации и ги поседува авторските права.

МФС смета дека е важно подготвувачите и корисниците на финансиските извештаи, ревизорите и другите професионални сметководители, регулатори, поставувачите на националните стандарди, тела членки на МФС, адвокати, академци, студенти и други заинтересирани групи во земјите од неанглиско говорно подрачје имаат пристап до стандардите на нивниот мајчин јазик. Затоа МФС го поттикнува и олеснува репродуцирањето, или преводот и репродукцијата на своите публикации.

Политиката на МФС во однос на преводот и репродукцијата на нејзините публикации на кои има авторски права е наведена во *Политика за стандарди за преведување и репродукција објавена од Меѓународната федерација на сметководители и Политика за репродукција, или преведување и репродукција на публикации на Меѓународната федерација на сметководители*. Заинтересираните страни кои сакаат да го репродуцираат, или преведат и репродуцираат овој прирачник треба да контактираат со [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org) за релевантните одредби и услови.

## ВОВЕД ВО ОДБОРОТ ЗА МЕЃУНАРОДНИ СТАНДАРДИ ЗА ЕТИКА НА СМЕТКОВОДИТЕЛИ®

Одборот за меѓународни стандарди за етика на сметководители (ОМСЕС) е независно тело за поставување стандарди кое го развило меѓународно соодветниот *Меѓународен кодекс за етика за професионалните сметководители (вклучувајќи ги и Меѓународните стандарди за независност)* (Кодексот).

Целта на ОМСЕС, како што е наведено во Условите за работа, е да му служи на јавниот интерес преку поставување висококвалитетни етички стандарди за професионалните сметководители. Долгорочната цел на ОМСЕС е усогласување на етичките стандарди на Кодексот за професионални сметководители, вклучувајќи ги и стандардите за независност на ревизорот, со оние издадени од регулаторите и поставувачите на националните стандарди. Усогласувањето кон единствен сет на стандарди може да го подобри квалитетот и конзистентноста на услугите што ги обезбедуваат професионалните сметководители ширум светот и може да ја подобри ефикасноста на глобалните пазари на капитал.

ОМСЕС се состои од 18 члена на Одборот од целиот свет, од кои најмногу 9 се практичари и најмалку тројца се членови од јавноста (поединци од кои се очекува да го одразат и се смета дека го одразуваат поширокиот јавен интерес). Членовите се назначуваат од Одборот на МФС, врз основа на препораките од Комитетот за номинирање на МФС и со одобрение на Одборот за надзор на јавниот интерес (ОНЈИ), кој ги надгледува активностите на ОМСЕС.

Процесот на поставување стандарди на ОМСЕС подразбира и вклучување на ОНЈИ и Консултативната советодавна група на ОМСЕС (КСГ), што обезбедува придонес од јавен интерес во развојот на стандардите и насоките на ОМСЕС.

При развивањето на своите стандарди, од ОМСЕС се бара да биде транспарентен во своите активности и да се придржува на утврдениот процес одобрен од ОНЈИ. Состаноците на Одборот, вклучително и состаноците одржани преку телеконференција, се отворени за јавноста, а документите во врска со дневниот ред се достапни на неговата веб-страница.

Посете ја страницата [www.ethicsboard.org](http://www.ethicsboard.org) за повеќе информации.

## УЛОГАТА НА МЕЃУНАРОДНАТА ФЕДЕРАЦИЈА НА СМЕТКОВОДИТЕЛИ

Меѓународната федерација на сметководители (МФС) му служи на јавниот интерес со тоа што придонесува за развој на силни и одржливи организации, пазари и економии. Таа се залага за транспарентност, отчетност и споредливост на финансиското известување; помага во развојот на сметководствената професија; и укажува на важноста и вредноста на сметководителите за глобалната финансиска инфраструктура. Основана во 1977 година, МФС моментално е составена од повеќе од 175 членови и соработници во повеќе од 130 земји и законодавства, претставувајќи речиси 3 милиони сметководители во јавната практика, образованието, владините служби, индустријата и трговијата.

Како дел од неговата улога од јавен интерес, МФС придонесува за развој, усвојување и имплементација на висококвалитетни меѓународни етички стандарди за сметководителите, првенствено преку својата поддршка на ОМСЕС. МФС обезбедува човечки ресурси, управување со капацитети, комуникациска поддршка и финансирање на овој независен одбор за поставување стандарди и го олеснува процесот на номинации и избор на членови на одборот.

ОМСЕС поставува свои агенди и ги одобрува своите публикации во согласност со сопствениот соодветен процес и без вклучување на МФС. МФС нема можност да влијае на агендите или публикациите. МФС ги објавува прирачниците, стандардите и другите публикации и ги поседува авторските права.

Независноста на ОМСЕС е заштитена на повеќе начини:

- формален, независен надзор од јавен интерес за поставување стандарди од страна на ОНЈИ (видете на [www.ipiob.org](http://www.ipiob.org) за повеќе информации), кој вклучува ригорозен регулиран процес кој вклучува консултации со јавноста;
- јавен повик за номинации и формален, независен надзор на процесот на номинации/селекција од страна на ОНЈИ;
- целосна транспарентност, како во однос на регулираниот процес за поставување стандарди, така во однос на пристапот на јавноста до материјалите од седниците, состаноците и објавување на основата за заклучоци со секој финално објавен стандард;
- вклучувањето Консултативна советодавна група и набљудувачи во процесот на поставување стандарди; и
- барањето членовите на ОМСЕС, како и организациите кои номинираат/вработуваат, да се обврзат на мисијата на независност, интегритетот и јавен интерес на Одборот.

Посете ја веб-страницата на МФС на [www.ifac.org](http://www.ifac.org) за повеќе информации.

# **ОПСЕГ НА ОВОЈ ПРИРАЧНИК**

## **ИЗДАНИЕ 2020**

Овој прирачник овозможува достапност на постојана референтна информација за улогата на МФС и официјалниот текст на Меѓународниот кодекс за етика на професионални сметководители (вклучувајќи ги и Меѓународните стандарди за независност) (Кодексот) издаден од ОМСЕС.

## **СУШТИНСКИ ПРОМЕНИ ОД ИЗДАНИЕТО ОД 2018 ГОДИНА**

Овој прирачник го заменува изданието од 2018 година на *Прирачникот за Кодекс за етика на професионалните сметководители*.

### **Промени**

Изданието на прирачникот од 2020 година го содржи следното:

- *Ревидирање на Дел 4Б од Кодексот за да ги одрази условите и концептите користени во Меѓународниот стандард за ангажмани за уверување (МСАУ) 3000 (Ревидиран)*. Ревидираниот Дел 4Б кој се однесува на независноста за ангажманите за уверување во однос на основните теми и периодот кој го покриваат ќе се применува за периодите што започнуваат на или по 15 јуни 2021 година; во спротивно, ќе се применува од 15 јуни 2021 година. Дозволена е предвремена примена. Соодветни промени се направени во Поимникот на Кодексот. Промените беа објавени на веб-страницата на OMCEC во јануари 2020 година. До промените може да се пристапи со користење на [IESBA eCode](#).
- *Ревидирање за промовирање на улогата и начинот на размислување што се очекуваат од професионалните сметководители*. Ревидирањето, помеѓу другите прашања, ги зајакнува аспектите на принципите на интегритет, објективност и професионално однесување; ги подигнува очекувањата за однесувањето на сите професионални сметководители преку барање од нив да имаат испитувачки ум, додека ги извршуваат своите професионални активности; ја нагласува потребата сметководителите да бидат свесни за потенцијалното влијание на пристрасноста во нивните проценки и одлуки; и ја нагласува улогата на поддршка што организациската култура може да ја игра во промовирањето на етичкото однесување и деловното работење. Промените на улогата и начинот на размислување се однесуваат на одделите 100, 110, 120, 220 и поимникот на Кодексот и ќе бидат во примена од 31 декември 2021 година. Дозволена е предвремена примена. Промените беа објавени на веб-страницата на OMCEC во октомври 2020 година. До промените може да се пристапи со користење на [IESBA eCode](#).

### **Промени во Кодексот издадени по декември 2020 година и Нацрти за коментирање**

За информации во врска со последните промени и за добивање конечни објави издадени по декември 2020 година или за преостанатите нацрти за коментирање, посетете ја веб-страницата на OMCEC на [www.ethicsboard.org](http://www.ethicsboard.org)



# ВОДИЧ НИЗ КОДЕКСОТ

(Овој водич е необврзувачка помош за користење на Кодексот)

## Цел на Кодексот

1. Меѓународниот Кодекс за етика на професионалните сметководители (*вклучувајќи ги и Меѓународните стандарди за независност*) (Кодексот) ги поставува основните принципи на етика за професионалните сметководители, одразувајќи го признанието на професијата во однос на нејзината одговорност од јавен интерес. Овие принципи го воспоставуваат стандардот на однесување што се очекува од професионалниот сметководител. Основните принципи се: интегритет, објективност, професионална компетентност и должно внимание, доверливост и професионално однесување.
2. Кодексот воспоставува концепциска рамка која професионалните сметководители треба да ја применат со цел да се идентификуваат, оценат и да одговорат на заканите за усогласеност со основните принципи. Кодексот поставува барања и материјал за примена за различни теми за да им помогне на сметководителите да ја применат концепциската рамка на тие теми.
3. Во случај на ревизии, ангажмани за проверка и други ангажмани за уверување, Кодексот ги воспоставува *Меѓународните стандарди за независност*, утврдени со примената на концепциската рамка за заканите по независност во однос на овие ангажмани.

## Како е структуриран Кодексот

4. Кодексот го содржи следниот материјал:
  - Дел 1 – *Усогласеност со Кодексот, Основни принципи и Концепциска рамка*, кој ги вклучува основните принципи и концепциската рамка и е применлив за сите професионални сметководители.
  - Дел 2 – *Професионални сметководители во деловното работење*, кој воспоставува дополнителен материјал кој се однесува на професионалните сметководители во деловното работење при вршење на професионалните активности. Професионалните сметководители во деловното работење ги опфаќаат професионалните сметководители кои се вработени, ангажирани или договорени во извршна или неизвршна функција, на пример, во:
    - Трговија, индустриска или услужна дејност.
    - Јавна практика.
    - Образование.
    - Непрофитен сектор.
    - Регулаторни или професионални тела.

Дел 2 е применлив и за поединци кое се професионални сметководители во јавната практика кога вршат професионални активности во согласност со нивниот однос со фирмата, без разлика дали се договорно ангажирани, вработени или сопственици.

- Дел 3 – *Професионални сметководители во јавната практика*, кој воспоставува дополнителен материјал кој се однесува на професионалните сметководители во јавната практика кога обезбедуваат професионални услуги.
- *Меѓународни стандарди за независност*, кои воспоставуваат дополнителен материјал кој се однесува за професионални сметководители во јавна практика кога обезбедуваат услуги на уверување, како што следи:
  - Дел 4А – *Независност за ангажмани за ревизија и проверка* кој се применува при извршување на ангажмани на ревизија или проверка.
  - Дел 4Б – *Независност за ангажмани за уверување освен ангажмани за ревизија или ангажмани за проверка* кој се применува при извршување на ангажмани на уверување кои не се ангажмани на ревизија или проверка.
- *Поимник*, кој содржи дефинирани поими (заедно со дополнителни објаснувања каде што е соодветно) и опишани поими кои имаат специфично значење во одредени делови на Кодексот. На пример, како што е забележано во Поимникот, во Делот 4А, поимот „ангажман за ревизија“ се применува подеднакво за ангажмани за ревизија и проверка. Поимникот, исто така, вклучува листа на кратенки кои се користат во Кодексот и во другите стандарди на кои се однесува Кодексот.

5. Кодексот содржи делови кои се однесуваат на одредени теми. Некои делови содржат оддели кои се однесуваат на специфични аспекти на тие теми. Секој дел од Кодексот е структуриран, онаму каде што е соодветно, на следниот начин:

- Вовед – ја наведува темата што се обработува во соодветниот дел и ги претставува барањата и материјалот за примена во контекст на концепциската рамка. Воведниот материјал содржи информации, вклучувајќи и објаснување на употребените поими, што е важно за разбирање и примена на секој Дел и неговите оддели.
- Барања – воспоставува општи и посебни обврски во однос на прашањето кое се разгледува.
- Материјал за примена – дава основа, објаснувања, предлози за дејствија или прашања што треба да се разгледаат, илустрации и други насочувања кои можат да помогнат во усогласувањето со барањата.

## Како да се користи Кодексот

### *Основни принципи, независност и концепциска рамка*

6. Кодексот бара од професионалните сметководители да се придржуваат до основните принципи на етика. Кодексот, исто така, бара од нив да ја применуваат концепциската рамка за да ги идентификуваат, оценат и одговорат на заканите за усогласеност со основните принципи. Примената на концепциската рамка бара да се примени професионално расудување, да се остане внимателен за нови информации, како и за промени во фактите и околностите, и да се екористи разумен и информиран тест од трета страна.
7. Концепциската рамка препознава дека постоењето услови, политики и процедури утврдени од професијата, законодавството, прописите, фирмата или организацијата што вработува може да влијаат на идентификувањето на заканите. Тие услови, политики и процедури, исто така, може да бидат релевантен фактор во проценката на професионалниот сметководител за тоа дали заканата е на прифатливо ниво. Кога заканите не се на прифатливо ниво, концепциската рамка бара сметководителот да одговори на тие закани. Примената на заштитни мерки е еден начин на кој може да одговори на заканите. Заштитни мерки се дејствија што сметководителот ги презема поединечно или во комбинација и кои ефикасно ги намалуваат заканите на прифатливо ниво.
8. Дополнително, Кодексот бара професионалните сметководители да бидат независни кога вршат ревизија, проверка и други ангажмани на уверување. Концепциската рамка се применува на ист начин за идентификување, оценување и одговор на заканите за независност, како и за заканите за усогласеност со основните принципи.
9. Усогласеноста со Кодексот бара знаење, разбирање и примена на:
  - Сите релевантни одредби од одреден оддел во контекст на Дел 1, заедно со дополнителниот материјал наведен во одделите 200, 300, 400 и 900, како што е применливо.
  - Сите релевантни одредби од одреден оддел, на пример, примена на одредбите што се наведени под поднасловите насловени „Општо“ и „Сите клиенти на ревизија“ заедно со дополнителни специфични одредби, вклучувајќи ги и оние наведени во поднасловите насловени „Клиенти на ревизија кои не се ентитети од јавен интерес“ или „Клиенти на ревизија кои се ентитети од јавен интерес“.
  - Сите релевантни одредби наведени во одреден оддел заедно со некои дополнителни одредби наведени во кој било релевантен пододдел.

### *Барања и материјал за примена*

10. Барањата и материјалот за примена треба да се читаат и применуваат со цел да се усогласат со основните принципи, да се применува концепциската рамка

при вршење ревизија, проверка или друг ангажман за уверување да се биде независен.

#### Барања

11. Барањата се означени со буквата „Б“ и, во повеќе случаи, го вклучуваат изразот „треба да“. Изразот „треба да“ во Кодексот наметнува обврска на професионалниот сметководител или фирма да се придржува кон конкретната одредба во која се користи „треба да“.
12. Во некои ситуации, Кодексот предвидува специфичен исклучок од одредено барање. Во таква ситуација, одредбата е означена со буквата „Б“, но го користи зборот „може“ или друга условна формулација.
13. Кога во Кодексот се употребува зборот „може“, тој означува дозвола да се преземе одредена акција во одредени околности, вклучително и како исклучок од барање. Тој не се користи за означување можност.
14. Кога зборот „можеби“ се користи во Кодексот, тој ја означува можноста да се појави прашање, да се случи настан или да се преземе дејствие. Конкретниот поим не припишува одредено ниво на можност или веројатност кога се користи во случај на закана, бидејќи проценката на нивото на закана зависи од фактите и околностите за одредена работа, настан или тек на дејствување.

#### Материјал за примена

15. Покрај барањата, Кодексот содржи и материјал за примена кој обезбедува основа релевантна за правилно разбирање на Кодексот. Поконкретно, материјалот за примена е наменет да му помогне на професионалниот сметководител да разбере како да ја примени концепциската рамка на одреден сет на околности и да разбере и да се усогласи со одредени барања. Иако таквиот материјал за примена сам по себе не наметнува барање, земањето предвид на материјалот е неопходно за правилна употреба на барањата на Кодексот, вклучително и примена на концепциската рамка. Материјалот за примена е означен со „МП.“
16. Онаму каде што материјалот за примена вклучува листи со примери, можните ситуации не се ограничени исклучиво на наведените примери во овие листи.

#### *Додаток на Водичот низ Кодексот*

17. Додатокот на овој Водич дава преглед на Кодексот.

# Додаток кон Водичот на Кодексот

## ПРЕГЛЕД НА КОДЕКСОТ

Дел 1  
УСОГЛАСЕНОСТ СО КОДЕКСОТ, ОСНОВНИ ПРИНЦИПИ И КОНЦЕПЦИСКА РАМКА  
(сите професионални сметководители- оддели 100 до 199)

Дел 2  
ПРОФЕСИОНАЛНИ СМЕТКОВОДИТЕЛИ ВО ДЕЛОВНО  
РАБОТЕЊЕ  
(Оддели 200 до 299)  
(Дел 2 е применлив за индивидуални професионални  
сметководители во јавната практика кога вршат  
професионални активности во согласност со нивниот однос со  
фирмата)

Дел 3  
ПРОФЕСИОНАЛНИ СМЕТКОВОДИТЕЛИ ВО ЈАВНА ПРАКТИКА  
(Оддели 300 до 399)

МЕЃУНАРОДНИ СТАНДАРДИ НА НЕЗАВИСНОСТ  
(Делови 4А и 4Б)  
ДЕЛ 4А – НЕЗАВИСНОСТ ЗА АНГАЖМАНИ ЗА РЕВИЗИЈА И  
ПРОВЕРКА  
(Оддел 400 до 899)  
ДЕЛ 4Б – НЕЗАВИСНОСТ ЗА ДРУГИ АНГАЖМАНИ ЗА  
УВЕРУВАЊЕ  
КОИ НЕ СЕ АНГАЖМАНИ ЗА РЕВИЗИЈА И ПРОВЕРКА  
(Оддели 900 до 999)

РЕЧНИК  
(Сите професионални сметководители)

# ПРИРАЧНИК ЗА МЕЃУНАРОДНИОТ КОДЕКС ЗА ЕТИКА ЗА ПРОФЕСИОНАЛНИ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

(вклучувајќи ги и МЕЃУНАРОДНИТЕ СТАНДАРДИ ЗА  
НЕЗАВИСНОСТ)

## СОДРЖИНА

---

	Страница
<b>ПРЕДГОВОР</b> .....	17
<b>ДЕЛ 1 – УСОГЛАСЕНОСТ СО КОДЕКСОТ, ОСНОВНИ ПРИНЦИПИ И КОНЦЕПЦИСКА РАМКА</b> .....	18
100 Усогласеност со Кодексот.....	19
110 Основни принципи.....	21
111 – Интегритет .....	22
112 – Објективност .....	23
113 – Професионална компетентност и должно внимание .....	23
114 – Доверливост .....	24
115 – Професионално однесување .....	26
120 Концепциска рамка .....	28
<b>ДЕЛ 2 – ПРОФЕСИОНАЛНИ СМЕТКОВОДИТЕЛИ ВО ДЕЛОВНО РАБОТЕЊЕ</b> .....	37
200 Примена на Концепциската рамка – Професионални сметководители во деловното работење.....	38
210 Конфликт на интереси .....	44
220 Подготовка и презентирање на информации.....	47
230 Дејствување со достатна експертиза .....	53
240 Финансиско учество, надоместок и поттик поврзани со финан- сиското известување и одлучување .....	55
250 Поттик, вклучувајќи подароци и гостопримство .....	57
260 Одговор на неусогласеност со закони и прописи .....	64
270 Притисок да се прекршат основните принципи .....	76

<b>ДЕЛ 3 – ПРОФЕСИОНАЛНИ СМЕТКОВОДИТЕЛИ ВО ЈАВНАТА</b>	
<b>ПРАКТИКА</b> .....	81
300 Примена на Концепциската рамка – Професионални сметководители во јавната практика .....	82
310 Конфликт на интереси .....	90
320 Професионално назначување .....	97
321 Второ мислење .....	102
330 Надоместоци и други видови награда .....	104
340 Поттик, вклучувајќи подароци и гостопримство .....	107
350 Траст на средствата на клиентот .....	114
360 Одговарање на неусогласеност со закони и прописи .....	116
<b>МЕЃУНАРОДНИ СТАНДАРДИ НА НЕЗАВИСНОСТ (ДЕЛ 4А И 4Б)</b>	<b>133</b>
<b>ДЕЛ 4А – НЕЗАВИСНОСТ ЗА АНГАЖМАНИ ЗА РЕВИЗИЈА И</b>	
<b>ПРОВЕРКА</b> .....	133
400 Примена на концепциската рамка за независност за ангажмани за ревизија и проверка .....	135
410 Надоместоци.....	152
411 Политики за надоместок и вреднување .....	157
420 Подароци и гостопримство .....	158
430 Фактички или судски спор под закана .....	159
510 Финансиски учества .....	160
511 Заеми и гаранции .....	166
520 Деловни односи.....	168
521 Семејни и лични односи.....	170
522 Неодамнешни услуги кај клиент на ангажман за ревизија .....	174
523 Работење како директор или службеник кај клиент на ангажман за ревизија .....	176
524 Вработување кај клиент на ангажман за ревизија.....	177
525 Привремени вработувања на персонал .....	182
540 Долгорочна поврзаност на персоналот (вклучувајќи ротирање на	

партнерите) со клиент на ангажман за ревизија .....	183
600 Обезбедување услуги за ангажман без уверување клиенти на ангажман за ревизија.....	190
601 – Сметководствени и книговодствени услуги .....	197
602 – Административни услуги .....	200
603 – Услуги на проценка .....	201
604 – Даночни услуги.....	203
605 – Услуги на интерна ревизија.....	210
606 – Услуги од областа на ИТ системи.....	214
607 – Услуги за поддршка на судски спорови .....	216
608 – Правни услуги.....	217
609 – Услуги за регрутирање кадар .....	219
610 – Услуги од областа на корпоративни финансии .....	222
800 Финансиски извештаи со посебна намена кои вклучуваат ограничување на употреба и дистрибуирање (Ангажмани на ревизија и проверка)	225

#### **ДЕЛ 4Б – НЕЗАВИСНОСТ ЗА ДРУГИ АНГАЖМАНИ ЗА УВЕРУВАЊЕ**

<b>КОИ НЕ СЕ АНГАЖМАНИ ЗА РЕВИЗИЈА И ПРОВЕРКА .....</b>	<b>229</b>
900 Примена на концепциската рамка за независност за ангажмани за уверување кои не се ангажмани за ревизија и проверка .....	230
905 Надоместоци.....	240
906 Подароци и гостопримство .....	243
907 Фактички или судски спор под закана .....	244
910 Финансиски учества .....	245
911 Заеми и гаранции .....	248
920 Деловни односи.....	251
921 Семејни и лични односи.....	253
922 Неодамнешни услуги кај клиент на ангажман за уверување.....	256
923 Работење како директор или службеник кај клиент на ангажман за уверување .....	258
924 Вработување кај клиент на ангажман за уверување .....	259
940 Долгорочна поврзаност на персоналот кај клиент на ангажман за	



уверување .....	261
950 Обезбедување услуги за ангажман без уверување на клиенти за ангажмани на уверување кои не се ревизија и проверка.....	263
990 Извештаи кои вклучуваат ограничување на употреба и дистрибуирање (Ангажмани на уверување кои не се ангажмани за ревизија и проверка) .....	268
<b>ПОИМНИК, ВКЛУЧУВАЈКИ И ЛИСТА НА КРАТЕНКИ.....</b>	<b>271</b>
<b>ДАТУМ НА СТАПУВАЊЕ ВО СИЛА .....</b>	<b>291</b>

---

## **ПРЕДГОВОР**

ОМСЕС го развива и издава, од страна на свој орган за поставување стандарди, Меѓународниот кодекс за етика за професионални сметководители (вклучувајќи ги и Меѓународните стандарди за независност) (Кодексот). Кодексот се употребува од страна на професионални сметководители ширум светот. ОМСЕС го воспоставува Кодексот за меѓународна примена во согласност со утврдена процедура.

Меѓународната федерација на сметководители (IFAC) воспоставува посебни барања за своите тела членки во однос на Кодексот.

## **ДЕЛ 1 – УСОГЛАСЕНОСТ СО КОДЕКСОТ, ОСНОВНИ ПРИНЦИПИ И КОНЦЕПЦИСКА РАМКА**

	Страница
Оддел 100 Усогласеност со Кодексот .....	18
Оддел 110 Основни принципи .....	19
Пододдел 111 – Интегритет .....	21
Пододдел 112 – Објективност.....	22
Пододдел 113 – Професионална компетентност и должно внимание ..	23
Пододдел 114 – Доверливост.....	24
Пододдел 115 – Професионално однесување.....	26
Оддел 120 Концепциска рамка .....	28

# ДЕЛ 1 – УСОГЛАСЕНОСТ СО КОДЕКСОТ, ОСНОВНИ ПРИНЦИПИ И КОНЦЕПЦИСКА РАМКА

## ОДДЕЛ 100

### УСОГЛАСЕНОСТ СО КОДЕКСОТ

#### Општо

- 100.1 МП1 Истакнато обележје на сметководствената професија е нејзиното прифаќање на одговорноста да дејствува во јавен интерес. Одговорноста на професионалниот сметководител не е исклучиво да ги задоволи потребите на индивидуален клиент или работодавачот. Затоа, Кодексот содржи барања и материјал за примена со цел да им овозможи на професионалните сметководители да ја исполнат својата одговорност да постапуваат во јавен интерес.
- 100.2 МП1 Барањата во Кодексот, означени со буквата „Б“, наметнуваат обврски.
- 100.2 МП2 Материјалот за примена, означен со буквите „МП“, дава основа, објаснувања, предлози за активности или прашања што треба да се разгледаат, илустрации и други насоки релевантни за правилно разбирање на Кодексот. Конкретно, материјалот за примена е наменет да му помогне на професионалниот сметководител да разбере како да ја примени концепциската рамка на одредени околности и да разбере и да се усогласи со одредено барање. Иако таквиот материјал за примена сам по себе не наметнува барање, неопходно е да се разгледа материјалот за правилна примена на барањата на Кодексот, вклучително и примена на концепциската рамка.
- Б100.3** Професионалниот сметководител треба да биде усогласен со Кодексот. Може да има околности кога законите или регулативите го спречуваат сметководителот да се придржува кон одредени делови од Кодексот. Во такви околности, тие закони и прописи преовладуваат, а сметководителот треба да се придржува кон сите останати делови од Кодексот.
- 100.3 МП1 Принципот на професионално однесување бара професионалниот сметководител да ги почитува релевантните закони и прописи. Некои законодавства може да имаат одредби кои се разликуваат или ги надминуваат одредбите наведени во Кодексот. Сметководителите во тие законодавства треба да бидат свесни за тие разлики и да се усогласат со построгите одредби, освен ако тоа не е забрането со закон или пропис.
- 100.3 МП2 Професионален сметководител може да најде на необични околности за кои сметководителот верува дека резултатот од примената на одредено барање од Кодексот би бил непропорционален или можеби

не е во јавен интерес. Во тие околности, сметководителот се охрабрува да се консултира со професионално или регулаторно тело.

### **Прекршување на кодот**

**Б100.4** Точките од Б400.80 до Б400.89 и од Б900.50 до Б900.55 се однесуваат на прекршување на *Меѓународните стандарди за независност*. Професионален сметководител кој идентификува прекршување на која било друга одредба од Кодексот треба да го процени значењето на прекршувањето и неговото влијание врз способноста на сметководителот да се усогласи со основните принципи. Сметководителот, исто така, треба да:

- (а) Преземе какви било дејства што се достапни, што е можно поскоро, за соодветно да одговори на последиците од прекршувањето и
- (б) Одреди дали да го пријави прекршувањето на релевантните страни.

100.4 МП1 Релевантните страни на кои може да им се пријави такво прекршување ги вклучуваат оние кои можеби биле погодени од тоа прекршување, професионално или регулаторно тело или надзорен орган

## ОДДЕЛ 110

### ОСНОВНИ ПРИНЦИПИ

#### Општо

110.1 МП1 Постојат 5 основни принципи на етика за професионални сметководители:

- (а) Интегритет - да биде искрен и чесен во сите професионални и деловни односи.
- (б) Објективност - да не ги компромитира професионалните или деловните расудувања поради конфликт на интереси или несоодветно влијание од страна на други.
- (в) Професионална компетентност и должно внимание – да:
  - (i) постигне и одржува професионално знаење и вештини на ниво кое е потребно за да се осигури дека клиентот или работодавачот ќе добијат компетентни професионални услуги засновани на најновите технички и професионални стандарди и соодветното законодавството; и
  - (ii) дејствува вредно и во согласност со применливите технички и професионални стандарди.
- (г) Доверливост – да ја почитува доверливоста на информациите стекнати како резултат на професионални и деловни односи.
- (д) Професионално однесување – да се придржува кон релевантните закони и прописи и да избегнува какви било дејствувања кои би можеле да ја дискредитираат професијата

**Б110.2** Професионалниот сметководител треба да се придржува кон секој од овие основни принципи.

110.2 МП1 Основните принципи на етика го утврдуваат стандардот на однесување што се очекува од професионалниот сметководител. Концепциската рамка го утврдува пристапот што сметководителот треба да го примени за да помогне во усогласувањето со тие основни принципи. Пододделите од 111 до 115 ги поставуваат барањата и материјалот за примена поврзани со секој од основните принципи.

110.2 МП2 Професионален сметководител може да се соочи со ситуација во која усогласеноста со еден основен принцип е во конфликт со усогласеноста со еден или повеќе други основни принципи. Во таква ситуација, сметководителот може да размисли за консултации, доколку е потребно анонимно, со:

Други во рамки на фирмата или работодавачот.

Оние кои се задолжени за управување.

Професионално тело.

Регулаторно тело.

Правен советник.

Меѓутоа, таквата консултација не го ослободува сметководителот од одговорноста да примени професионално расудување за да го реши конфликтот или, доколку е потребно, и освен ако тоа не е забрането со закон или прописи, да се ограда од предметот што го создава конфликтот.

110.2 МПЗ Професионалниот сметководител се охрабрува да ја документира суштината на прашањето, деталите за какви било дискусии, донесените одлуки и образложението за тие одлуки.

## **ПОДОДЕЛ 111 – ИНТЕГРИТЕТ**

**Б111.1** Професионалниот сметководител треба да се придржува кон принципот на интегритет кој бара сметководителот да биде праведен и чесен во сите професионални и деловни односи.

111.1 МП1 Интегритетот, исто така, укажува на објективно работење и вистинитост.

**Б111.2** 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 се непромислено подготвени; или
- (в) Не содржат или даваат недоволно информации од оние кои се бара да бидат вклучени, каде што таквите пропусти или недоволни информации би довеле до погрешни заклучоци.

111.2 МП1 Доколку професионалниот сметководител обезбеди модифициран извештај во врска со такви извештаи, обрасци, комуникации или други информации, ќе се смета дека сметководителот не ја прекршува одредбата наведена во точката Б111.2.

**Б111.3** Кога професионалниот сметководител станува свесен дека бил поврзан со информации опишани во точка Б111.2, тогаш

сметководителот треба да преземе чекори за да се огради од тие информации.

## **ПОДОДЕЛ 112 – ОБЈЕКТИВНОСТ**

**Б112.1** Професионален сметководител треба да се придржува кон принципот на објективност кој бара сметководителот да не го компромитира своето професионално или деловно расудување заради непристрасност, конфликт на интереси или несоодветно влијание од страна на други.

**Б112.2** Професионален сметководител не треба да врши професионални активности доколку околностите или односите дозволуваат пристрасност или несоодветни влијанија врз професионалното расудување на сметководителот во однос на таа активност.

## **ПОДОДЕЛ 113 – ПРОФЕСИОНАЛНА КОМПЕТЕНТНОСТ И ДОЛЖНО ВНИМАНИЕ**

**Б113.1** Професионалниот сметководител треба да се придржува кон принципот на професионална компетентност и должно внимание, кој бара од сметководителот да:

- (а) Постигне и одржува професионалното знаење и вештини на нивото потребно да се осигури дека клиентот или работодавачот ќе добијат компетентни професионални услуги засновани на најновите технички и професионални стандарди и соодветното законодавството; и
- (б) Настапува внимателно и во согласност со применливите технички и професионални стандарди.

113.1 МП1 Давање услуги на клиентите и организациите работодавачи со професионална компетентност бара практикување на здраво расудување во примената на професионалното знаење и вештина при преземање професионални активности.

113.1 МП2 Одржувањето професионална компетентност бара континуирана свесност и разбирање на релевантните технички, професионални и деловни случувања. Континуираниот професионален развој му овозможува на професионалниот сметководител да ја развива и да ја одржи способноста да работи компетентно во рамките на професионалното опкружување.

113.1 МП3 Должното внимание ја опфаќа одговорноста да се дејствува во согласност со барањата на задачата, внимателно, темелно и навремено.

**Б113.2** При усогласувањето со принципот на професионална компетентност и должно внимание, професионалниот сметководител треба да преземе разумни чекори за да се осигури дека оние кои работат во



професионално својство а настапуваат под овластување на сметководителот, имаат соодветна обука и надзор.

**Б113.3** Онаму каде што е соодветно, професионалниот сметководител треба да осигури дека клиентите, работодавачот или другите корисници на професионалните услуги или активности на сметководителот се свесни за ограничувањата својствени за услугите или активностите.

## **ПОДОДЕЛ 114 – ДОВЕРЛИВОСТ**

**Б114.1** Професионалниот сметководител треба да го почитува принципот на доверливост, кој бара сметководителот да ја почитува доверливоста на информациите стекнати како резултат на професионални и деловни односи. Сметководителот треба да:

- (а) Биде подготвен на можноста за ненамерно обелоденување, вклучително и во општественото опкружување, а особено на близок деловен соработник или член на блиското или најблиското семејството;
- (б) Одржува доверливост на информациите во рамките на фирмата или работодавачот;
- (в) Одржува доверливост на информациите обелоденети од потенцијален клиент или работодавец;
- (г) Не обелоденува доверливи информации кои се стекнати како резултат на професионални и деловни односи надвор од фирмата или организацијата каде работи без соодветни и специфични овластувања, освен во случаи на законска или професионална должност или право за обелоденување;
- (д) Не користи доверливи информации стекнати како резултат на професионални и деловни односи за лична корист на сметководителот или за корист на трето лице;
- (ѓ) Не користи или открива никакви доверливи информации, добиени или обезбедени како резултат на професионален или деловен однос, откако тој однос завршил; и
- (е) Преземе разумни чекори за да се осигури дека персоналот под контрола на сметководителот и поединците од кои се добиваат совети и помош, ја почитуваат обврската на сметководителот за доверливост.

114.1 МП1 Доверливоста му служи на јавниот интерес затоа што го олеснува

слободниот проток на информации од клиентот на професионалниот сметководител или од работодавачот до сметководителот знаејќи дека информациите нема да бидат откриени на трето лице. Сепак, во продолжение се наведени околности во кои од професионалните сметководители се бара или може да се бара да објават доверливи информации или кога таквото обелоденување би можело да биде соодветно:

- (a) Обелоденувањето се бара со закон, на пример:
  - (i) Да се обезбедат документи или поинаку да се обезбедат докази во текот на судска постапка; или
  - (ii) На соодветните јавни органи да им ги обелодени законските прекршоци, што ги осознал овластениот сметководителот;
- (б) Обелоденувањето е дозволено со закон и е одобрено од страна на клиентот или работодавачот; и
- (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 професионално тело;
  - (ii) За да одговори на распрашување или истрага од страна на професионално или регулаторно тело;
  - (iii) За да ги заштити професионалните интереси на професионалниот сметководител во судски постапки; или
  - (iv) За да биде во согласност со техничките и професионални стандарди вклучувајќи ги и етичките барања.

114.1 МП2 Факторите што треба да се земат предвид, при одлучување дали да се обелоденат доверливи информации, во зависност од околностите, вклучуваат:

Дали интересите на кои било страни, вклучително и трети страни чии интереси би можеле да бидат засегнати, би можеле да бидат оштетени доколку клиентот или работодавачот се согласи да обелодени информации од професионалниот сметководител.

Дали сите релевантни информации се познати и потврдени, до изводлив степен. Факторите кои влијаат на одлуката за обелоденување вклучуваат:

Непоткрепени факти.

Некомплетни информации.

Непоткрепени заклучоци.

Предложениот тип на комуникација и до кого е упатена.

Дали страните до кои е упатена комуникацијата се соодветни приматели.

**B114.2** Професионалниот сметководител треба да продолжи да го почитува принципот на доверливост, дури и по завршувањето на односот помеѓу сметководителот и клиентот или работодавачот. При промена на вработување или стекнување нов клиент, сметководителот има право да го користи претходното искуство, но нема да користи или открива какви било доверливи информации стекнати или примени како резултат на професионален или деловен однос.

## **ПОДОДЕЛ 115 – ПРОФЕСИОНАЛНО ОДНЕСУВАЊЕ**

**B115.1** Професионалниот сметководител треба да го почитува принципот на професионално однесување, кој бара сметководителот да ги почитува релевантните закони и прописи и да избегнува какво било однесување, за кое сметководителот знае или треба да знае, дека би можело да ја дискредитира професијата. Професионалниот сметководител не треба свесно да се занимава со каква било работа, занимање или активност што го нарушува или може да го наруши интегритетот, објективноста или добрата репутација на професијата и како резултат на тоа да биде некомпатибилен со основните принципи.

115.1 МП1 Однесување кое може да ја дискредитира професијата вклучува однесување за кое разумно и информирано трето лице веројатно ќе заклучи дека негативно влијае на добрата репутација на професијата.

**B115.2** При вршење маркетинг или промотивни активности, професионалниот сметководител не треба да ја омаловажува професијата. Професионалниот сметководител треба да биде чесен и да ја кажува вистината и не треба да:

- (а) Дава претерани тврдења за услугите што ги нуди, или квалификациите или искуството на сметководителот; или
- (б) Омаловажувачки референци или неосновани споредби со работата на другите.

115.2 МП1 Доколку професионалниот сметководител не е сигурен дали формата на рекламирање или маркетинг е соодветна, сметководителот се охрабрува да се консултира со релевантното професионално тело.

## ОДДЕЛ 120

### КОНЦЕПЦИСКА РАМКА

#### Вовед

- 120.1 Околностите во кои работат професионалните сметководители може да создадат закани за усогласеноста со основните принципи. Делот 120 ги поставува барањата и материјалот за примена, вклучително и концепциската рамка, за да им помогне на сметководителите да се усогласат со основните принципи и да ја исполнат нивната одговорност да дејствуваат во јавен интерес. Таквите барања и материјалот за примена одговараат на широк опсег на факти и околности, вклучувајќи ги различните професионални активности, интереси и односи, кои создаваат закани за усогласеноста со основните принципи. Покрај тоа, тие ги одвраќаат сметководителите од носење заклучоци дека одредена ситуација е дозволена само затоа што таа ситуација не е конкретно забранета со Кодексот.
- 120.2 Концептуалната рамка одредува пристап за професионалниот сметководител за да ги:
- (а) Идентификува закани за усогласеност со основните принципи;
  - (б) Оцени идентификуваните закани; и
  - (с) Одговори на закани со нивно елиминирање или намалување на прифатливо ниво.

#### Барања и материјал за примена

##### Општо

- Б120.3** Професионалниот сметководител треба да ја примени концептуалната рамка за да ги идентификува, оцени и да одговори на закани за усогласеност со основните принципи наведени во Дел 110.
- 120.3 МП1 Дополнителните барања и материјалот за примена кои се релевантни за примената на концептуалната рамка се наведени во:
- (а) Дел 2 – *Професионални сметководители во деловно работење*;
  - (б) Дел 3 – *Професионални сметководители во јавна практика*; и
  - (в) *Меѓународни стандарди за независност*, како што следува:
    - (i) Дел 4А – *Независност за ангажмани за ревизија и проверка*; и

- (ii) Дел 4Б – Независност за други ангажмани за уверување освен ревизија и проверка.

**Б120.4** Кога се занимава со етичко прашање, професионалниот сметководител треба да го земе предвид контекстот во кој се појавило или може да се појави прашањето. Кога поединецот кој е професионален сметководител во јавната практика врши професионални активности во согласност со односите на сметководителот со фирмата, без разлика дали е договорувач, вработен или сопственик, поединецот треба да се придржува кон одредбите од Дел 2 што се применуваат во овие околности.

**Б120.5** При примена на концепциската рамка, професионалниот сметководител треба да:

- (а) Примени професионално расудување;
- (б) Остане внимателен за нови информации и за промени во фактите и околностите; и
- (в) Да применува тест на разумна и информирана трета страна како што е опишано во точката 120.5 МП4.

*Примена на професионално расудување*

120.5 МП1 Професионалното расудување вклучува примена на релевантна обука, професионално знаење, вештини и искуство сразмерно на фактите и околностите, вклучувајќи ја природата и обемот на одредени професионални активности и засегнатите интереси и односи. Во врска со преземањето професионални активности, користењето професионално расудување е потребно кога професионалниот сметководител ја применува концепциската рамка со цел да донесе информирани одлуки за достапните текови на активности и да утврди дали таквите одлуки се соодветни во околностите.

120.5 МП2 Разбирањето на познатите факти и околности е предуслов за правилна примена на концепциската рамка. Утврдувањето на дејствија неопходни за да се добие ова разбирање и да се дојде до заклучок дали се почитувани основните принципи, исто така, бара примена на професионално расудување.

120.5 А3 При примената на професионалното расудување за да се стекне вакво разбирање, професионалниот сметководител може да земе предвид, меѓу другите прашања, дали:

- Постои причина за загриженост дека потенцијално релевантните информации може да недостасуваат од фактите и околностите кои му се познати на сметководителот.
- Постои недоследност помеѓу познатите факти и околности и

очекувањата на сметководителот.

- Експертизата и искуството на сметководителот се доволни за да се дојде до заклучок.
- Постои потреба за консултации со други кои имаат релевантна експертиза или искуство.
- Информациите даваат разумна основа за да се дојде до заклучок.
- Сопствената предрасуда или пристрасност на сметководителот може да влијае на вршењето на професионалното расудување од страна на сметководителот.
- Може да постојат разумни заклучоци, кои би се извеле од достапните информации.

### *Разумно и информирано трето лице*

120.5 МП4 Професионалниот сметководител го разгледува тестот на разумна и информирана трета страна во однос на тоа дали е веројатно дека некоја друга страна би ги донела истите заклучоци. Таквото разгледување се прави од перспектива на разумно и информирано трето лице, кое ги мери сите релевантни факти и околности што сметководителот ги знае, или разумно може да се очекува да ги знае, во моментот на донесување на заклучоците. Разумното и информирано трето лице не мора да биде сметководител, туку лице кое поседува релевантно знаење и искуство за да ја разбере и оцени соодветноста на заклучоците на сметководителот на непристрасен начин.

### **Идентификување на закани**

**Б120.6** Професионалниот сметководител треба да ги идентификува заканиите за усогласеност со основните принципи.

120.6 МП1 Разбирањето на фактите и околностите, вклучувајќи ги сите професионални активности, интереси и односи кои би можеле да го загорзат усогласувањето со основните принципи, е предуслов за идентификација на заканиите за таквата усогласеност од страна на професионалниот сметководител. Постојењето одредени услови, политики и процедури утврдени од страна на професијата, законодавството, прописите, фирмата или работодавачот, кои можат да го поттикнат сметководителот да постапува етички, исто така, може да помогне да се идентификуваат заканиите за усогласеноста со основните принципи. Точката 120.8 МП2 вклучува општи примери на такви услови, политики и процедури кои се, исто така, фактори релевантни за проценка на нивото на закани.

120.6 МП2 Закани за усогласеност со основните принципи може да бидат

создадени од широк опсег на факти и околности. Не е можно да се дефинира секоја ситуација која создава закани. Покрај тоа, природата на ангажманите и работните задачи може да се разликуваат и, следствено, може да се создадат различни видови закани.

**120.6 МПЗ** Заканите за усогласеност со основните принципи спаѓаат во една или повеќе од следните категории:

- (а) Закана од личен интерес – закана дека финансиски или друг интерес несоодветно ќе влијае 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 работодавачот, на кои што сметководителот ќе се потпре при формирање заклучок како дел од извршување на тековна активност;
- (в) Закана од застапништво – закана дека професионалниот сметководител ќе ја промовира позицијата на клиентот или на организацијата која го вработува до точка кога е компромитирана објективноста на професионалниот сметководител;
- (г) Закана од блискост – закана кај којашто како резултат на долготраен или близок однос со клиентот или организацијата која го вработува, професионалниот сметководител ќе стане премногу сочувствителен кон нивните интереси или премногу попустлив во однос на нивната работа; и
- (е) Закана од заплашување – закана дека професионалниот сметководител ќе биде спречен да дејствува објективно поради фактички или воочени притисоци, вклучувајќи обиди за вршење несоодветно влијание врз професионалниот сметководител.

**120.6 МП4** Околноста може да создаде повеќе од една закана, а законата може да влијае на усогласеноста со повеќе од еден фундаментален принцип.

### **Оценување на законите**

**Б120.7** Кога професионалниот сметководител идентификува закана за усогласеност со основните принципи, сметководителот треба да оцени дали таквата закана е на прифатливо ниво.

### *Прифатливо ниво*

120.7 МП1 Прифатливо ниво е ниво на кое професионален сметководител кој користи разумен и информиран тест од трета страна веројатно би заклучил дека сметководителот е усогласен со основните принципи.

### *Релевантни фактори во вреднување на нивото на закани*

120.8 МП1 Разгледувањето на квалитативните и квантитативните фактори е релевантно во проценка на закани од страна на професионалниот сметководител, како што е и комбинираниот ефект од повеќе закани, доколку е применливо.

120.8 А2 Постојењето услови, политики и процедури опишани во точка 120.6 МП1, исто така, може да бидат фактори кои се релевантни за оценување на нивото на закани за усогласеност со основните принципи. Примери за такви услови, политики и процедури вклучуваат:

- Барања за корпоративно управување.
- Барања за образование, обука и искуство за професијата.
- Ефективни системи за поплаки кои му овозможуваат на професионалниот сметководител и на пошироката јавност да го привлечат вниманието кон неетичкото однесување.
- Експлицитно наведена должност да се пријават прекршувања на етичките барања.
- Професионално или регулаторно надгледување и дисциплински процедури.

### *Разгледување нови информации или промени во фактите и околностите*

**Б120.9** Доколку професионалниот сметководител стане свесен за нови информации или промени во фактите и околностите кои би можеле да влијаат на тоа дали законата е елиминирана или намалена на прифатливо ниво, сметководителот треба да ја процени и соодветно да одговори на таа закана.

120.9 МП1 Останувањето внимателен во текот на професионалната активност му помага на професионалниот сметководител да утврди дали се појавиле нови информации или се случиле промени во фактите и околностите кои:

- (а) Влијаат на нивото на закана; или
- (б) Влијаат на заклучоците на сметководителот за тоа дали



применетите заштитни мерки и понатаму се соодветни за да се одговори на идентификуваните закани.

120.9 МП2 Доколку новите информации резултираат со идентификација на нова закана, професионалниот сметководител е должен да ја процени и, како што е соодветно, да одговори на оваа закана. (Види: точка Б120.7 и Б120.10).

### **Одговор на заканите**

**R120.10** Доколку професионалниот сметководител утврди дека идентификуваните закани за усогласеност со основните принципи не се на прифатливо ниво, сметководителот треба да одговори на заканите со нивно елиминирање или намалување на прифатливо ниво. Сметководителот треба да го стори тоа со:

- (а) Елиминирање на околностите, вклучувајќи ги интересите или односите, кои ги создаваат заканите;
- (б) Примена на заштитни мерки, онаму каде што се достапни и соодветни да се применат, за да се намалат заканите на прифатливо ниво; или
- (в) Одбивање или прекинување на конкретната професионална активност.

### *Активности за одговор на закани*

120.10 МП1 Во зависност од фактите и околностите, на заканата може да се одговори со елиминирање на околноста што ја создава заканата. Сепак, постојат некои ситуации во кои на заканите може да се одговори само со одбивање или прекинување на конкретната професионална активност. Тоа е затоа што околностите што ги создаваат заканите не можат да се елиминираат и не можат да се применат заштитни мерки за да се намали заканата на прифатливо ниво.

### *Заштитни мерки*

120.10 А2 Заштитните мерки се активности, поединечно или во комбинација, кои професионалниот сметководител ги презема за ефективно да одговори на заканите за усогласеност со основните принципи на прифатливо ниво.

### *Разгледување на направените значајни проценки и постигнати севкупни заклучоци*

**Б120.11** Професионалниот сметководител треба да формира севкупен заклучок за тоа дали дејствијата што сметководителот ги презема или има

намера да ги преземе за да ги реши создадените закани ќе ги елиминираат тие закани или ќе ги намалат на прифатливо ниво. При формирањето на целокупниот заклучок, сметководителот треба да:

- (а) Ги прегледа сите значајни донесени расудувања или донесени заклучоци; и
- (б) Го користи тестот на разумна и информирана трета страна.

## **Разгледувања за ревизии, проверки и други ангажмани за уверување**

### *Независност*

120.12 МП1 Во согласност со Меѓународните стандарди за независност професионалните сметководители во јавната практика се обврзани да бидат независни при вршење на ревизии, проверки или други ангажмани за уверување. Независноста е поврзана со основните принципи на објективност и интегритет. Таа содржи:

- (а) Независност на умот – состојба на умот која дозволува изразување заклучок без влијанија кои го компромитираат професионалното расудување, дозволувајќи му на поединецот да дејствува со интегритет и да практикува објективност и професионален скептицизам.
- (б) Независност во однесување – одбегнување 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.

120.12 МП2 *Меѓународните стандарди за независност* поставуваат барања и материјал за примена за тоа како да се примени концепциската рамка за да се одржи независноста при вршење ревизии, проверки или други ангажмани за уверување. Од професионалните сметководители и фирмите се бара да ги почитуваат овие стандарди за да бидат независни при спроведувањето на таквите ангажмани. Концепциската рамка за идентификување, оценување и одговор на закани за усогласеноста со основните принципи се применува на ист начин и за усогласеноста со барањата за независност. Категориите на закани за усогласеност со основните принципи опишани во точка 120.6 МП3 се, исто така, категории на закани за усогласеност со барањата за независност.

## *Професионален скептицизам*

120.13 A1 Согласно стандардите за ревизија, проверка и други стандарди за уверување, вклучително и оние издадени од ОМСРУ, од професионалните сметководители во јавната практика се бара да покажат професионален скептицизам кога планираат и вршат ревизии, проверки и други ангажмани за уверување. Професионалниот скептицизам и основните принципи кои се опишани во Дел 110 се концепти кои се меѓусебно поврзани.

120.13 A2 Во ревизијата на финансиските извештаи, усогласеноста со основните принципи, поединечно и колективно, го поддржува практикувањето на професионален скептицизам, како што е прикажано во следните примери:

- Интегритетот бара професионалниот сметководител да биде директен и искрен. На пример, сметководителот го почитува принципот на интегритет со:

(а) Да се биде директен и чесен кога се изразува загриженост за позицијата заземена од клиентот; и

(б) Спроведување прашања за неконзистентни информации и барање дополнителни ревизорски докази за да се одговори на загриженоста за изјавите кои би можеле да бидат материјално лажни или погрешни со цел да се донесат информирани одлуки за соодветниот правец на дејствување во околностите.

Притоа, сметководителот го демонстрира критичкото оценување на ревизорските докази што придонесуваат за практикување професионален скептицизам.

- *Објективноста* бара професионалниот сметководител да не го компромитира професионалното или деловното расудување поради пристрасност, конфликт на интереси или несоодветно влијание на другите. На пример, сметководителот го почитува принципот на објективност со:

(а) Препознавање околности или односи, како што е блискост со клиентот, што може да го загрози професионалното или деловното расудување на сметководителот; и

(б) Разгледување на влијанието на таквите околности и односи врз расудувањето на сметководителот при

оценувањето на достапноста и соодветноста на ревизорските докази поврзани со прашање кое е значајно за финансиските извештаи на клиентот.

Притоа, сметководителот се однесува на начин што придонесува за практикување професионален скептицизам.

- *Професионалната компетентност и должно внимание бара професионалниот сметководител да има професионално знаење и вештина на ниво кое е потребно за да се обезбеди обезбедување компетентна професионална услуга и внимателно да постапува во согласност со важечките стандарди, закони и прописи. На пример, сметководителот го почитува принципот на професионална компетентност и должно внимание со:*
  - (а) Примена на знаење што е релевантно за индустријата и деловните активности на одреден клиент со цел правилно да се идентификуваат ризиците од материјално погрешно прикажување;
  - (б) Дизајнирање и спроведување соодветни ревизорски процедури; и
  - (в) Примена на релевантно знаење при критичко оценување дали ревизорските докази се доволни и соодветни во околностите.

Притоа, сметководителот се однесува на начин што придонесува за практикување професионален скептицизам.

## **ДЕЛ 2 – ПРОФЕСИОНАЛНИ СМЕТКОВОДИТЕЛИ ВО ДЕЛОВНОТО РАБОТЕЊЕ**

	Страна
Оддел 200 Примена на концепциската рамка – професионални сметководители во деловното работење .....	38
Оддел 210 Конфликт на интереси .....	44
Оддел 220 Подготовка и презентирање информации .....	47
Оддел 230 Дејствување со достатна стручност .....	51
Оддел 240 Финансиско учество, надомест и поттик поврзани со финансиското известување и одлучување .....	55
Оддел 250 Поттик, вклучувајќи подароци и гостопримство .....	57
Оддел 260 Одговор на неусогласеност со закони и прописи .....	64
Оддел 270 Притисок да се прекршат основните принципи .....	76

## **ДЕЛ 2 – ПРОФЕСИОНАЛНИ СМЕТКОВОДИТЕЛИ ВО ДЕЛОВНОТО РАБОТЕЊЕ**

### **ОДДЕЛ 200**

#### **ПРИМЕНА НА КОНЦЕПЦИСКАТА РАМКА – ПРОФЕСИОНАЛНИ СМЕТКОВОДИТЕЛИ ВО ДЕЛОВНОТО РАБОТЕЊЕ**

##### **Вовед**

- 200.1 Овој дел од Кодексот ги наведува барањата и материјалот за примена за професионалните сметководители во деловното работење при примена на концепциската рамка утврдена во Одделот 120. Овој дел не ги опишува сите факти и околности, вклучувајќи ги професионалните активности, интересите и односите, со кои би можеле да се соочат професионалните сметководители во деловното работење, кои креираат или можат да креираат закани во однос на усогласеноста со основните принципи. Затоа, концепциската рамка бара професионалните сметководители во деловното работење да бидат внимателни со вакви факти и околности.
- 200.2 Инвеститорите, доверителите, работодавачите и другите сектори на деловната заедница, како и владите и пошироката јавност, 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 подготвувањето и известувањето на финансиски и други информации, на кои може да се потпираат нивните работодавачи и трети лица. Исто така, тие може да бидат одговорни за обезбедување на ефективно финансиско управување и компетентен совет за разни прашања кои се поврзани со деловното работење.
- 200.3 Професионалниот сметководител во деловното работење може да биде вработен, договорно ангажиран, партнер, директор (извршен или неизвршен), сопственик-менаџер или волонтер во работната организација. Правниот облик на односот на сметководителот со работната организација не ги наметнува стичките барањата кои се однесуваат на сметководителот.
- 200.4 Во овој дел, поимот „професионален сметководител“ се однесува на:
- (а) Професионален сметководител во деловно работење; и
  - (б) Поединец кој е професионален сметководител во јавната практика при вршење професионални активности во согласност со односот на сметководителот со фирмата што го вработува

сметководителот, било како договорувач, вработен или сопственик. Повеќе информации за тоа кога се применува Дел 2 за професионални сметководители во јавната практика се наведени во точките Б120.4, Б300.5 и 300.5 МП1.

## Барања и материјал за примена

### Општо

**Б200.5** Професионалниот сметководител треба да ги почитува основните принципи утврдени во Оддел 110 и да ја примени концепциската рамка утврдена во Оддел 120 за да ги идентификува, оцени и да одговори на законите врз усогласеноста со основните принципи.

200.5 МП1 Професионалниот сметководител има одговорност да ги унапреди легитимните цели на организацијата што го вработува сметководителот. Кодексот нема за цел да ги попречи сметководителите да ја исполнат таа одговорност, туку се однесува на околностите во кои може да биде загрознена усогласеноста со основните принципи.

200.5 МП2 Професионалните сметководители можат да ја промовираат позицијата на организацијата која ги вработува кога ги промовираат легитимните цели и задачи на организацијата за која се ангажирани, под услов сите направени изјави да не се ниту лажни ниту погрешни. Таквите дејствија вообичаено нема да креираат закана од застапување.

200.5 МП3 Колку е повисока позицијата на професионалниот сметководител, толку поголема ќе биде способноста и можноста за пристап до информации и за влијание врз политиките, донесените одлуки и активностите преземени од другите страни вклучени во организацијата која ги вработува. Од сметководителите се очекува да поттикнуваат и промовираат култура заснована на етика во организацијата, до степен до кој тие се способни да го сторат тоа, земајќи ја предвид нивната позиција и стажот во организацијата. Примери на активности што би можеле да се преземат вклучуваат воведување, спроведување и надзор на:

- Програми за едукација и обука за етика.
- Политика за етика и политика за свиркачи.
- Политики и процедури дизајнирани да спречат неусогласеност со законите и прописите.

### Идентификување закани

200.6 МП1 Закани во однос на усогласеноста со основните принципи може да бидат креирани од широк опсег на факти и околности. Категориите на

закани се опишани во точка 120.6 МПЗ. Следуваат примери на факти и околности во секоја од оние категории кои можат да создадат закани за професионалниот сметководител при преземање професионална активност:

(а) Закани од личен интерес

- Професионален сметководител поседува финансиско учество во, или дава заем или гаранција на, организацијата која го вработува.
- Професионален сметководител учествува во аранжмани за стимулативни надомести што ги нуди организацијата која го вработува.
- Професионален сметководител има пристап до корпоративните средства, кои ги користи за лични цели.
- На професионален сметководител му е понуден подарок или приоритетен третман од добавувач на организацијата која го вработува.

(б) Закани од самопроверка

- Професионален сметководител го одредува соодветниот сметководствен третман за деловна комбинација по извршување студија за изводливост која ја поткрепува одлуката за стекнување.

(в) Закани од застапување

- Професионален сметководител има можност да манипулира со информации во проспект со цел да добие поволно финансирање.

(г) Закани од блискост

- Професионален сметководител е одговорен за финансиското известување на организацијата која го вработува кога член на најблиското или блиското семејство вработен во организацијата донесува одлуки кои влијаат на финансиското известување на организацијата.
- Професионален сметководител има долгогодишна поврзаност со поединци кои влијаат врз деловните одлуки.

(д) Закани од заплашување

- Професионален сметководител или член на најблиското или блиското семејство се соочува со закана од отпуштање или замена поради несогласување за:



- Примена на сметководствен принцип.
- Начинот на кој треба да се известуваат финансиските информации.
- Поединец кој се обидува да влијае на процесот на донесување одлуки на професионалниот сметководител, на пример, во поглед на склучување договори или примена на некој сметководствен принцип.

## Оценка на законите

- 200.7 МП1 Условите, политиките и процедурите опишани во точките 120.6 МП1 и 120.8 МП2 може да влијаат на оценката дали законата врз усогласеноста со основните принципи е на прифатливо ниво.
- 200.7 МП2 Оценката на професионалниот сметководител за нивото на закана е, исто така, под влијание на природата и обемот на професионалната активност.
- 200.7 МП3 Оценката на професионалниот сметководител за нивото на закана може да биде под влијание на работната средина во организацијата која што го вработува и неговото деловно окружување. На пример:
- Лидерство кое ја нагласува важноста на етичкото однесување и очекувањата дека вработените ќе дејствуваат на етички начин.
  - Политики и процедури за зајакнување и охрабрување на вработените да комуницираат во врска со етичките прашања што ги засегаат со високите нивоа на раководството без страв од одмазда.
  - Политики и процедури за воспоставување и следење на квалитетот на работата на вработените.
  - Системи за корпоративен надзор или други структури за надзор и силни внатрешни контроли.
  - Постапки за вработување кои ја нагласуваат важноста од вработување на компетентни вработени од висок ранг.
  - Навремена комуникација во однос на политиките и постапките, вклучувајќи и какви било нивни промени, на сите вработени, и соодветна обука и едукација за таквите политики и постапки.
  - Политики за етика и кодекс на однесување.
- 200.7 МП4 Професионалните сметководители може да размислат да побараат правен совет кога веруваат дека се случило неетичко однесување или

неетички активности извршени од други или ќе продолжат да се случуваат во организацијата која што ги вработува.

### **Одговор на законите**

- 200.8 МП1 Одделите од 210 до 270 опишуваат одредени закани кои можат да се појават во текот на извршувањето на професионалните активности и вклучуваат примери на активности кои би можеле да одговорат на таквите закани.
- 200.8 МП2 Во екстремни ситуации, доколку околностите што ги создале законите не може да се отстранат и ако не се достапни заштитни мерки или тие не може да се применат за да се намали заканата на прифатливо ниво, тогаш можеби би било соодветно професионалниот сметководител да поднесе оставка од организацијата која што го вработува.

### **Комуникација со оние кои се задолжени за управувањето**

- Б200.9** Кога комуницира со оние кои се задолжени за управувањето во согласност со Кодексот, професионален сметководител треба да го определи соодветниот(-те) поединец(-и) во структурата на управување на организацијата што го вработува, со кои ќе комуницира. Доколку сметководителот комуницира со подгрупа на оние кои се задолжени за управувањето, сметководителот треба да утврди дали е неопходна и комуникација со сите кои се задолжени за управувањето за да бидат соодветно информирани.
- 200.9 МП1 При определувањето со кого да комуницира, професионалниот сметководител може да ги земе предвид:
- (а) Природата и важноста на околностите; и
  - (б) Прашањето што треба да биде комуницирано.
- 200.9 МП2 Примери за подгрупа на оние кои се задолжени за управувањето се одборот за ревизија или поединечни членови кои се задолжени за управувањето.
- Б200.10** Доколку професионален сметководител комуницира со поединци кои имаат одговорности за раководење, како и одговорности за управување, сметководителот треба да биде сигурен дека со комуникацијата со тие поединци соодветно ги информира сите оние кои ја имаат улогата на управување со кои сметководителот инаку би комуницирал.
- 200.10 А1 Во некои околности, сите оние кои се задолжени за управувањето се вклучени во раководењето со организацијата во која се вработени, на пример, мал бизнис каде што единствениот сопственик управува со организацијата и никој друг нема улога на управување. Во овие

случаи, ако прашањата се соопштуваат на поединец(-ци) со одговорности за раководење, а тој/тие поединец(-ци), исто така, има(-ат) одговорности за управување, професионалниот сметководител го задоволил барањето за комуницирање со оние кои се задолжени за управувањето.

## ОДДЕЛ 210

### КОНФЛИКТИ НА ИНТЕРЕСИ

#### Вовед

210.1           Професионалните сметководители треба да се придржуваат кон основните принципи и да ја применуваат концепциската рамка наведена во Оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на заканите.

210.2           Конфликт на интереси креира закани врз усогласеноста со принципот на објективност и може да креира закани врз усогласеноста со другите основни принципи. Ваквите закани може да се креираат кога:

- (а)   Професионален сметководител презема професионална активност поврзана со одредена работа за две или повеќе страни чии интереси во однос на тоа прашање се во конфликт; или
- (б)   Интересот на професионалниот сметководител во врска со одредено прашање и интересите на страната за која сметководителот презема професионална активност поврзани со тоа прашање се во конфликт.

Страна може да биде организација која го вработува професионалниот сметководител, добавувач, клиент, работодавач, акционер или друга страна.

210.3           Овој оддел ги поставува специфичните барања и материјалот за примена кои се релевантни за примена на концепциската рамка на конфликти на интереси.

#### Барања и материјал за примена

##### Општо

**Б210.4**           Професионален сметководител не треба да дозволи професионалното или деловното расудување да биде загрозено од конфликт на интереси.

210.4 МП1       Примери на околности кои можат да креираат конфликт на интереси вклучуваат:

- Вршење раководна или управувачка позиција за две организации што го вработуваат и стекнување доверливи информации од една организација кои професионалниот сметководител би можел да ги употреби во корист или на штета на другата организација.
- Преземање професионална активност за секоја од двете страни во партнерство, каде што двете страни го ангажираат

сметководителот за да им помогне да го раскинат нивното партнерство.

- Подготовка на финансиски информации за одредени членови на раководството на организацијата што го вработува кои сакаат да направат преземање со откуп од раководството.
- Да биде одговорен за избор на добавувач за организацијата што го вработува кога член на најблиското семејство на сметководителот може да има финансиска корист од трансакцијата.
- Вршење работи на раководење во организацијата што го вработува што подразбира одобрување одредени инвестиции за компанијата при што една од тие инвестиции ќе ја зголеми вредноста на инвестициското портфолио на сметководителот или на член на неговото најблиско семејство.

### **Идентификување конфликт**

**Б210.5** Професионален сметководител треба да преземе разумни чекори за да ги идентификува околностите што можат да креираат конфликт на интереси, а со тоа и закана врз усогласеноста со еден или повеќе основни принципи. Таквите чекори вклучуваат идентификување на:

- (а) Природата на релевантните интереси и односи меѓу засегнатите страни; и
- (б) Активноста и нејзините импликации за релевантните страни.

**Б210.6** Професионалниот сметководител ќе ги следи со внимание, во текот на периодот, промените во природата на активностите, интересите и односите што можат да создадат конфликт на интереси при вршење професионална дејност.

### **Закани креирани од конфликти на интереси**

210.7 МП1 Општо земено, колку е подиректна врската помеѓу професионалната активност и прашањето за кое страните имаат конфликт на интереси, толку е поголема веројатноста нивото на закана да не биде на прифатливо ниво.

210.7 МП2 Пример за активност што може да ги елиминира заканиите што се креирани од конфликти на интереси е повлекување од процесот на одлучување поврзан со прашањето што предизвикува конфликт на интереси.

210.7 МП3 Примери на активности кои би можеле да бидат заштитни мерки за одговор на заканиите креирани од конфликти на интереси вклучуваат:

- Преструктурирање или раздвојување на одредени одговорности и должности.
- Обезбедување соодветен надзор, на пример, дејствување под надзор на извршен или неизвршен директор.

## **Обелоденување и согласност**

### *Општо*

210.8 МП1 Генерално, неопходно е:

- Да се обелодени природата на конфликтот на интереси и на кој начин биле разрешени какви било креирани закани, пред релевантните страни вклучувајќи ги соодветните нивоа во организацијата во која е вработен која е засегната од конфликтот; и
- Да се добие согласност од релевантните страни професионалниот сметководител да ја преземе професионалната активност кога ќе се применат заштитни мерки како одговор на заканата.

210.8 МП2 Според однесувањето на страната, може да се подразбере дека постои согласност во околности кога професионалниот сметководител има доволно докази да заклучи дека страните се запознаени со околностите на самиот почеток и дека го прифатиле конфликтот на интереси доколку не дадат приговор за постоењето на конфликтот.

210.8 МП3 Доколку таквото обелоденување или согласност не е во писмена форма, професионалниот сметководител се охрабрува да го документира следното:

- Природата на околностите кои предизвикуваат конфликт на интереси;
- Применетите заштитни мерки како одговор на заканите кога тоа е применливо; и
- Добиената согласност.

### *Останати разгледувања*

210.9 МП1 При одговарање на конфликти на интереси, професионалниот сметководител се охрабрува да бара насоки од организацијата што го вработува или од други, како што се професионално тело, правен советник или друг сметководител. Кога се прават такви обелоденувања или се споделуваат информации во рамките на

организацијата што го вработува и се бараат насоки од трети страни, се применува принципот на доверливост.

## **ОДДЕЛ 220**

### **ПОДГОТВУВАЊЕ И ПРЕЗЕНТИРАЊЕ ИНФОРМАЦИИ**

#### **Вовед**

220.1 Од професионалните сметководители се бара да се усогласат со основните принципи и да ја применуваат концепциската рамка утврдена во Оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на законите.

220.2 Подготвувањето или презентирањето информации може да создаде закани од личен интерес, заплашување или други закани врз усогласеноста со еден или повеќе основни принципи. Овој оддел ги наведува специфичните барања и материјалот за примена кои се релевантни за примена на концепциската рамка во такви околности.

#### **Барања и материјал за примена**

##### **Општо**

220.3 МП1 Професионалните сметководители на сите нивоа во организацијата во која се вработени се вклучени во подготовката или презентирањето информации во рамки на и надвор од организацијата.

220.3 МП2 Засегнатите страни на кои, или за кои, се подготвуваат или прикажуваат таквите информации ги вклучуваат:

- Раководството и оние кои се задолжени за управувањето.
- Инвеститорите и работодавачите или други доверители.
- Регулаторните тела.

Овие информации може да им помогнат на засегнатите страни да ги разберат и да ги оценат аспектите на состојбата на организацијата работодавач, како и во донесувањето одлуки во врска со организацијата. Информациите може да вклучуваат финансиски и нефинансиски информации кои би можеле да бидат јавно објавени или кои се користат за внатрешни цели.

Примерите вклучуваат:

- Извештаи за работењето и за успешност.
- Анализи за поддршка на одлуки.

- Планови и проекции.
- Информации доставени до внатрешните и надворешните ревизори.
- Анализи за ризици.
- Финансиски извештаи за општа и посебна намена.
- Даночни пријави.
- Извештаи поднесени до регулаторни тела за правни цели и цели на усогласеност.

220.3 МПЗ За целите на овој оддел, подготвувањето или презентирањето информации вклучува евидентирање, чување и одобрување информации.

**Б220.4** Кога подготвува или прикажува информации, професионалниот сметководител треба да:

- (а) Ги подготви или прикаже информациите во согласност со соодветната рамка за известување, онаму каде што е применливо;
- (б) Ги подготви или прикаже информациите на начин кој нема за цел да доведе во заблуда или несоодветно да влијае врз договорните или законски исходи;
- (в) Примени професионално расудување за:
  - (i) Точно и целосно претставување на фактите во сите материјално значајни аспекти;
  - (ii) Јасно опишување на вистинската природа на деловните трансакции или активности; и
  - (iii) Точно и целосно претставување на фактите во сите материјално значајни аспекти; и
- (г) Не испушти ништо со намера да доведе во заблуда или несоодветно да влијае врз договорните или законски исходи.

220.4 МП1 Пример за несоодветно влијание врз договорен или законски исход е користење нереална проценка со намера да се избегне прекршување на договорно барање, како што е должничка обврска или на законско барање, како што е барање за одржување на одредено ниво на капиталот во финансиска институција.

**Примена на дискреција при подготвување или презентирање информации**

**Б220.5** За подготовката или презентирањето информации може да биде



потребна примена на дискреција при правењето професионални проценки. Професионалниот сметководител нема да демонстрира таква дискреција со намера да ги доведе во заблуда другите или несоодветно да влијае врз договорните или законските исходи.

**220.5 МП1** Примери на начини на кои може да се злоупотреби дискрецијата со цел да се постигнат несоодветни исходи вклучуваат:

- Утврдување проценки, на пример, утврдување проценки на објективната вредност со цел погрешно да се прикаже добивката или загубата.
- Избор или промена на сметководствена политика или метод меѓу две или повеќе алтернативи кои се дозволени во согласност со важечката рамка за финансиско известување, на пример, избор на сметководствена политика за долгорочни договори со цел погрешно да се прикаже добивката или загубата.
- Определување на временската рамка на трансакциите, на пример, нагодување на продажбата на средство кон крајот на фискалната година со цел да се доведе во заблуда.
- Утврдување на структурирањето на трансакциите, на пример, структурирање финансиски трансакции со цел погрешно да се прикажат средствата и обврските или класификацијата на паричните текови.
- Избор на обелоденувања, на пример, испуштање или прикривање информации поврзани со финансиски или оперативен ризик со цел да се доведе во заблуда.

**Б220.6** При вршење професионални активности, особено оние кои не бараат усогласеност со релевантна рамка за известување, професионалниот сметководител треба да примени професионално расудување за да го идентификува и разгледа следното:

- (а) Целта за која ќе се користат информациите;
- (б) Контекстот кој е даден; и
- (в) Публиката за која се наменети.

**220.6 МП1** На пример, при подготвување или презентирање проформа извештаи, планови или проекции, вклучувањето релевантни проценки, апроксимации и претпоставки, онаму каде што е соодветно, ќе им овозможи на оние кои би можеле да се потпрат на таквите информации да формираат свои сопствени проценки.

**220.6 МП2** Професионалниот сметководител, исто така, може да размисли за

разјаснување на контекстот и целта на информациите што се прикажуваат пред публиката за која се наменети.

### **Потпирање врз работата на другите**

**Б220.7** Професионалниот сметководител кој има намера да се потпре врз работата на другите, било да се внатре или надвор од организацијата што ги вработува, треба да примени професионално расудување за да определи какви чекори да преземе, доколку ги има, за да ги исполни одговорностите наведени во точка Б220.4.

220.7 МП1 Факторите што треба да се земат предвид при утврдувањето дали потпирањето на другите е разумно вклучуваат:

- Репутацијата, стручноста и расположливите ресурси на другиот поединец или организација.
- Дали другиот поединец е обврзан со важечките професионални и етички стандарди.

Таквите информации може да се добијат од претходна меѓусебна соработка или од консултации со другиот поединец или организацијата.

### **Разгледување информации кои се или можеби се погрешни**

**Б220.8** Кога професионалниот сметководител знае или има причина да верува дека информацијата со која е поврзан сметководителот е погрешна, сметководителот ќе преземе соодветни активности за да се обиде да го реши тоа прашање.

220.8 МП1 Соодветни активности би можеле да бидат:

- Разговор во однос на загриженоста дека информацијата е погрешна, со претпоставениот на професионалниот сметководител и/или соодветното ниво(а) на раководство во организацијата што го вработува или оние кои се задолжени за управувањето и да се побара од таквите поединци да преземат соодветни мерки за да го решат прашањето. Таквата активност може да вклучи:
  - Коригирање на информациите.
  - Доколку информациите им се веќе обелоденети на корисниците за кои се наменети, информирање на корисниците за точните информации.
- Упатување на политиките и процедурите на организацијата што го вработува (на пример, политика за етика или политика за свиркачи) во врска со тоа како се решаваат таквите прашања внатре, во организацијата.

220.8 МП2      Професионалниот сметководител може да утврди дека организацијата што го вработува не презела соодветни мерки. Ако сметководителот има причина и понатаму да продолжи да верува дека информациите се погрешни, следните понатамошни активности би можеле да бидат соодветни под услов сметководителот да обрне внимание на принципот на доверливост:

- Консултирање со:
  - Релевантно стручно тело.
  - Внатрешен или надворешен ревизор на организацијата што го вработува.
  - Правен советник.
- Утврдување дали постојат какви било барања за комуникација со:
  - Трети страни, вклучувајќи ги и корисниците на информациите.
  - Регулаторни и надзорни органи.

**Б220.9**           Доколку по исцрпувањето на сите можни опции, професионалниот сметководител утврди дека не е преземено соодветно дејство и постои причина да се верува дека информацијата е сè уште погрешна, сметководителот треба да одбие да биде или да остане поврзан со информацијата.

220.9 МП1      Во такви околности, можеби ќе биде соодветно професионалниот сметководител да поднесе оставка во организацијата што го вработува.

### Документирање

220.10 МП1     Професионалниот сметководител се охрабрува да ги документира:

- Фактите.
- Сметководствените принципи или други релевантни професионални стандарди.
- Остварените комуникации и страните со кои се дискутирале прашањата.
- Насоките на дејствување, кои сметководителот ги разгледувал.
- Како сметководителот се обидел да го реши прашањето(-ата).

### Останати разгледувања

220.11 МП1     Онаму каде што законите во однос на усогласеноста со основните

принципи во врска со подготвувањето или презентирањето на информациите произлегуваат од финансиско учество, вклучувајќи и надомести и поттик поврзани со финансиското известување и донесување одлуки, се применуваат барањата и материјалот за примена наведени во Оддел 240.

220.11 МП2 Онаму каде што погрешните информации може да вклучуваат неусогласеност со законите и прописите, се применуваат барањата и материјалот за примена наведени во Оддел 260.

220.11 МП3 Онаму каде што законите во однос на усогласеноста со основните принципи во врска со подготвувањето или презентирањето информации произлегуваат од притисок, се применуваат барањата и материјалот за примена наведени во Оддел 270.

## ОДДЕЛ 230

### ДЕЈСТВУВАЊЕ СО ДОСТАТНА СТРУЧНОСТ

#### Вовед

- 230.1 Од професионалните сметководители се бара да се усогласат со основните принципи и да ја применуваат концепциската рамка утврдена во Оддел 120 со цел да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на законите.
- 230.2 Постапувањето без доволно стручност создава закана од личен интерес во однос на усогласеноста со принципот на професионална компетентност и должно внимание. Овој оддел ги наведува специфичните барања и материјалот за примена кои се релевантни за концепциската рамка во такви околности.

#### Барања и материјал за примена

##### Општо

- Б230.3** Професионален сметководител не треба намерно да ја доведе во заблуда организацијата што го вработува во однос на нивото на стручност или искуство што го поседува.
- 230.3 МП1 Принципот на професионална компетентност и должно внимание бара професионалниот сметководител да презема само значајни задачи за кои сметководителот има или може да стекне доволно обука или искуство.
- 230.3 МП2 Закана од личен интерес во однос на усогласеноста со принципот на професионална компетентност и должно внимание може да се создаде доколку професионалниот сметководител има:
- Недоволно време за извршување или комплетирање на соодветните должности.
  - Нецелосни, ограничени или поинаку несоодветни информации за извршување на должностите.
  - Недостатна стручност, обука и/или образование.
  - Несоодветни ресурси за извршување на должностите.
- 230.3 МП3 Фактори кои се релевантни за проценка на нивото на таква закана вклучуваат:
- Степенот до кој професионалниот сметководител работи со други.
  - Релативниот стаж на сметководителот во бизнисот.
  - Нивото на надзор и проверки кои се применуваат во работата.

- 230.3 МП4 Примери на активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки за справување со таква закана од личен интерес вклучуваат:
- Добивање помош или обука од некој со потребната стручност.
  - Осигурување дека има на располагање соодветно време за извршување на релевантните должности.

**Б230.4** Кога не може да се одговори на заканата врз усогласеноста со принципот на професионална компетентност и должно внимание, професионалниот сметководител треба да утврди дали да одбие да ги изврши должностите кои се во прашање. Доколку утврди дека е соодветно да одбие, сметководителот треба да ги соопшти причините.

### **Останати разгледувања**

230.5 МП1 Барањата и материјалот за примена во Оддел 270 се применуваат кога професионалниот сметководител е под притисок да постапи на начин што може да доведе до прекршување на принципот на професионална компетентност и должно внимание.

## ОДДЕЛ 240

### ФИНАНСИСКИ УЧЕСТВА, НАДОМЕСТИ И ПОТТИК ПОВРЗАНИ СО ФИНАНСИСКО ИЗВЕСТУВАЊЕ И ДОНЕСУВАЊЕ ОДЛУКИ

#### Вовед

- 240.1 Од професионалните сметководители се бара да се усогласат со основните принципи и да ја применуваат концепциската рамка утврдена во Оддел 120 со цел да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на законите.
- 240.2 Поседување финансиско учество или сознанието за постоење финансиско учество што го поседува член на најблиското или блиското семејство може да создаде закана од личен интерес врз усогласеноста со принципите на објективност или доверливост. Овој оддел ги наведува специфичните барања и материјалот за примена кои се релевантни за примена на концепциската рамка во такви околности.

#### Барања и материјали за примена

##### Општо

- Б240.3** Професионален сметководител не треба да манипулира со информации или да користи доверливи информации за лична корист или финансиска добивка на други.
- 240.3 МП1 Професионалните сметководители може да имаат финансиски учества или може да имаат сознание за финансиски учества на членови на најблиското или блиското семејство коишто, во одредени околности, можат да креираат закани врз усогласеноста со основните принципи. Финансиските интереси ги вклучуваат и оние кои произлегуваат од надомести или поттик поврзани со финансиско известување и донесување одлуки.
- 240.3 МП2 Примери на околности кои можат да создадат закана од личен интерес вклучуваат ситуации во кои професионалниот сметководител или член од најблиското или блиското семејство:
- Има мотив и можност да манипулира со ценовно чувствителни информации со цел да се стекне со финансиска корист.
  - Поседува директно или индиректно финансиско учество во организацијата што го вработува и вредноста на тоа финансиско учество може директно да биде засегната од одлуките донесени од страна на сметководителот.

- Има право на бонус поврзан со добивката и вредноста на тој бонус може да биде под директно влијание на одлуките донесени од страна на сметководителот.
- Поседува, директно или индиректно, одложени права за бонус во вид на акции или опции за акции во организацијата што го вработува, чија вредност може да биде под директно влијание на одлуките донесени од страна на сметководителот.
- Учествува во аранжмани за надомест кои обезбедуваат поттик за постигнување цели или за поддршка на напорите за максимирање на вредноста на акциите на организацијата што го вработува. Пример за таков аранжман може да биде учество во планови за поттик кои се поврзани со исполнување одредени услови за успешност.

240.3 МПЗ Релевантни фактори за проценка на нивото на таква закана вклучуваат:

- Значајноста на финансиското учество. Што претставува значително финансиско учество, зависи од личните околности и материјалноста на финансиското учество за поединецот.
- Политики и постапки за комисија која е независна од раководството за да го утврди нивото или обликот на надоместот за повисокото раководство.
- Во согласност со какви било внатрешни политики, обелоденување на оние кои се задолжени за управувањето на:
  - Сите релевантни интереси.
  - Какви било планови за остварување права или тргување со соодветни акции.
- Процедури за внатрешна и надворешна ревизија кои се специфични за одговор на прашања кои се однесуваат на финансиско учество.

240.3 МП4 Заканите создадени од аранжмани за надомести или поттик може да станат покомплексни со експлицитен или имплицитен притисок од претпоставените или колегите. Види оддел 270, *Притисок за прекршување на основните принципи.*



## **ОДДЕЛ 250**

### **ПОТТИК, ВКЛУЧУВАЈЌИ ПОДАРОЦИ И ГОСТОПРИМСТВО**

#### **Вовед**

- 250.1 Од професионалните сметководители се бара да се усогласат со основните принципи и да ја применуваат концепциската рамка утврдена во Оддел 120 со цел да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на законите.
- 250.2 Нудењето или прифаќањето поттик може да создаде закана од личен интерес, или закана од блискост или заплашување врз усогласеноста со основните принципи, особено принципите на интегритет, објективност и професионално однесување.
- 250.3 Овој оддел ги утврдува барањата и материјалот за примена кои се релевантни за примена на концепциската рамка во врска со нудење и прифаќање поттик при извршување професионални активности што не претставува неусогласеност со законите и прописите. Овој дел, исто така, бара од професионалниот сметководител да се придржува кон релевантните закони и прописи кога нуди или прифаќа поттик.

#### **Барања и материјал за примена**

##### **Општо**

- 250.4 МП1 Поттик претставува предмет, ситуација или дејство што се користи како средство за да се влијае на однесувањето на друг поединец, но не нужно со намера да се влијае несоодветно на однесувањето на тој поединец. Поттиците може да варираат од помали акти на гостопримство меѓу деловни колеги до дела што резултираат со непочитување на законите и прописите. Поттиците може да имаат многу различни форми, на пример:

- Подароци.
- Гостопримство.
- Забава.
- Политички и добротворни донации.
- Понуди за пријателство и лојалност.
- Вработување и други комерцијални можности.
- Приоритетен третман, права и привилегии.

##### **Поттик кои се забранети со закон или прописи**

- Б250.5** Во многу законодавства, постојат закони и прописи, како што се оние

поврзани со мито и корупција, кои забрануваат нудење или прифаќање поттик во одредени околности. Професионалниот сметководител треба да стекне разбирање за релевантните закони и прописи и да ги почитува кога ќе се соочи со такви околности.

### **Поттик кои не се забранети со закон или прописи**

250.6 МП1 Нудењето или прифаќањето поттик кои не се забранети со закон и прописи, сепак, може да создаде закани врз усогласеноста со основните принципи.

#### *Поткуп со намера за несоодветно влијание врз однесувањето*

**Б250.7** Професионален сметководител не треба да нуди, ниту да ги поттикнува другите да нудат каков било поткуп, кој е направен или за којшто сметководителот смета дека разумно и информирано трето лице веројатно ќе заклучи дека е направен, со намера да се влијае несоодветно на однесувањето на примачот или на друг поединец.

**Б250.8** Професионалниот сметководител не треба да прифати, ниту да ги охрабрува другите да прифатат каков било поткуп за кој сметководителот заклучил дека е направен, или смета дека разумно и информирано трето лице најверојатно ќе заклучи дека е направен, со намера да се влијае несоодветно на однесувањето на примачот или на друг поединец.

250.9 МП1 Поткупот се смета за несоодветно влијание врз однесувањето на поединец ако го натера поединецот да дејствува на неетички начин. Таквото несоодветно влијание може да биде насочено или кон примачот или кон друг поединец кој има некаков однос со примачот. Основните принципи претставуваат соодветна референтна рамка за професионалниот сметководител при разгледувањето на она што претставува неетичко однесување од страна на сметководителот и, доколку е потребно по аналогија, од други поединци.

250.9 МП2 Повреда на основниот принцип на интегритет се јавува кога професионален сметководител нуди или прифаќа, или охрабрува други да нудат или прифатат, поткуп кога намерата е несоодветно да се влијае врз однесувањето на примачот или на друг поединец.

250.9 МП3 Утврдувањето на тоа дали постои вистинска или воочена намера за несоодветно влијание врз однесувањето бара примена на професионално расудување. Релевантни фактори што треба да се земат предвид може да бидат:

- Природата, зачестеноста, вредноста и кумулативниот ефект на поткупот.
- Временската рамка кога се нуди поткупот во однос на некое

дејствие или одлука на која може да влијае.

- Дали поттикнувањето е вообичаена или културна практика во околностите, на пример, нудење подарок по повод верски празник или свадба.
- Дали поткупот е помошен дел од професионалната активност, на пример, нудење или прифаќање ручек во врска со деловен состанок.
- Дали понудата за поткуп е ограничена на индивидуален примател или достапна за поширока група. Пошироката група може да биде внатре или надвор од организацијата што го вработува, како што се други клиенти или добавувачи.
- Улогите и позициите на поединците кои нудат или им се нуди поткуп.
- Дали професионалниот сметководител знае, или има причина да верува, дека прифаќањето на поткупот би ги прекршило политиките и процедурите на организацијата работодавач на другата страна.
- Степенот на транспарентност со кој се нуди поткупот.
- Дали поткупот бил побаран или баран од примачот.
- Познавање на претходното однесување или углед на понудувачот.

Разгледување понатамошни активности

250.10 МП1 Доколку професионалниот сметководител стане свесен за понуден поткуп со вистинска или воочена намера за несоодветно влијание врз однесувањето, сепак може да се создадат закани врз усогласеноста со основните принципи, дури и ако се исполнети барањата во точките Б250.7 и Б250.8.

250.10 МП2 Примери на активности кои би можеле да бидат заштитни мерки за справување со таквите закани се:

- Информирање на повисокото раководство или оние кои се задолжени за управување со организацијата која го вработува професионалниот сметководител или на понудувачот во врска со понудата.
- Измена или раскинување на деловниот однос со понудувачот.

*Поткуп без намера за несоодветно влијание врз однесувањето*

250.11 МП1 Барањата и материјалот за примена наведени во концепциската рамка се применуваат кога професионален сметководител ќе заклучи дека

нема вистинска или воочена намера да се влијае несоодветно на однесувањето на примателот или на друг поединец.

250.11 МП2 Доколку таквиот поткуп е тривијален и незначителен, сите креирани закани ќе бидат на прифатливо ниво.

250.11 МП3 Примери на околности кога нудењето или прифаќањето поткуп што може да креира закани, дури и ако професионалниот сметководител заклучил дека нема вистинска или воочена намера за несоодветно влијание врз однесувањето, се:

- Закани од личен интерес
  - На професионален сметководител му е понудено вработување со скратено работно време од страна на добавувач.
- Закани од блискост
  - Професионален сметководител редовно носи клиент или добавувач на спортски настани.
- Закани од заплашување
  - Професионален сметководител прифаќа гостопримство, чија природа може да биде согледана како несоодветна доколку биде јавно обелоденета.

250.11 МП4 Релевантните фактори кои се користат при оценување на нивото на таквите закани создадени со нудење или прифаќање таков поткуп ги вклучуваат истите фактори наведени во точка 250.9 МП3 за утврдување на намерата.

250.11 МП5 Примери на дејствија со кои би можеле да се отстранат заканиите создадени со нудење или прифаќање таков поткуп вклучуваат:

- Одбивање или ненудење поткуп.
- Префрлање на одговорноста за каква било деловна одлука во која е вклучена другата страна на друго лице за кое професионалниот сметководител нема причина да верува дека ќе биде, или ќе се смета дека ќе биде, под несоодветно влијание при донесувањето на одлуката.

250.11 МП6 Примери на дејства кои би можеле да бидат заштитни мерки за справување со таквите закани создадени со нудење или прифаќање таков поткуп вклучуваат:

- Да се биде транспарентен со повисокото раководство или со оние кои се задолжени за управување на организацијата што го вработува професионалниот сметководител или организацијата на другата страна во врска со нудењето или

прифаќањето поткуп.

- Регистрирање на поткупот во дневник што го води организацијата што го вработува сметководителот или организацијата на другата страна.
- Вклучување соодветен прегледувач, кој не е вклучен во преземањето на професионалната активност на каков било друг начин, преку преглед на секоја извршена работа или одлуки донесени од сметководителот во врска со поединецот или организацијата од која сметководителот го примил поткупот.
- Донирање на поткупот во добротворни цели по приемот и соодветно обелоденување на донацијата, на пример, на оние кои се задолжени за управување или на поединецот што го понудил поткупот.
- Надоместување на трошокот за примениот поткуп, како што е гостопримството.
- Што е можно поскоро враќање на поткупот, како на пример, подарок, откако првично бил прифатен.

### **Членови на најблиското или блиското семејство**

**Б250.12** Професионален сметководител треба да биде внимателен за потенцијалните закани за усогласеноста на сметководителот со основните принципи создадени со понуда на поткуп:

- (а) од страна на член на најблиското или блиското семејство на сметководителот на другата страна со која сметководителот има професионален однос; или
- (б) на член на најблиското или блиското семејство на сметководителот од друга страна со која сметководителот има професионален однос.

**Б250.13** Кога професионалниот сметководител ќе дознае за поткуп понуден на, или направен од, член на најблиското или блиското семејство и ќе заклучи дека постои намера да се влијае несоодветно на однесувањето на сметководителот или на другата страна, или смета дека разумно и информирано трето лице веројатно ќе заклучи дека постои таква намера, сметководителот ќе го советува членот на најблиското или блиското семејство да не го нуди или прифаќа поткупот.

250.13 МП1 Факторите наведени во точка 250.9 МП3 се релевантни за утврдување дали постои вистинска или воочена намера за несоодветно влијание врз однесувањето на професионалниот сметководител или на другата

страна. Друг релевантен фактор е природата или блискоста на врската, помеѓу:

- (а) Сметководителот и членот на најблиското или блиското семејство;
- (б) Членот на најблиското или блиското семејство и другата страна;  
и
- (в) Сметководителот и другата страна.

На пример, понудата за вработување на брачниот другар на сметководителот од другата страна со која сметководителот преговара за значаен договор, надвор од вообичаениот процес на регрутирање, може да укаже на таква намера.

250.13 МП2 Материјалот за примена во точка 250.10 МП2 е, исто така, применлив за отстранување на заканите што може да се создадат кога постои вистинска или воочена намера за несоодветно влијание врз однесувањето на професионалниот сметководител или на другата страна, дури и ако членот на најблиското или блиското семејство го следел дадениот совет во согласност со точка Б250.13.

#### *Примена на концепциската рамка*

250.14 МП1 Кога професионалниот сметководител ќе дознае за поткуп понуден во околности наведени во точка Б250.12, може да се создадат закани врз усогласеноста со основните принципи кога:

- (а) Членот на најблиското или блиското семејство нуди или прифаќа поттикнување спротивно на советот на сметководителот во согласност со точка Б250.13; или
- (б) Сметководителот нема причина да верува дека постои вистинска или воочена намера за несоодветно влијание врз однесувањето на сметководителот или на другата страна.

250.14 МП2 Материјалот за примена во точките 250.11 МП1 до 250.11 МП6 е применлив за целите на идентификување, оценување и отстранување на таквите закани. Релевантните фактори за оценка на нивото на закани во овие околности ја вклучуваат и природата или блискоста на односите наведени во точка 250.13 МП1.

#### **Останати разгледувања**

250.15 МП1 Доколку на професионален сметководител му се понуди поткуп од организацијата што го вработува во врска со финансиски учества, надомест и аранжман за поттик кои зависат од успешноста, се

применуваат барањата и материјалот за примена наведени во Оддел 240.

250.15 МП2 Доколку професионален сметководител најде на или е свесен за поттик што може да резултираат со неусогласеност или сомневање за неусогласеност со законите и прописите од страна на други поединци кои работат за или под раководство на организацијата што го вработува, се применуваат барањата и материјалот за примена наведени во Оддел 260.

250.15 МП3 Доколку професионален сметководител се соочи со притисок да понуди или прифати поттик што можат да креираат закани врз усогласеноста со основните принципи, се применуваат барањата и материјалот за примена наведени во Оддел 270.

## **ОДДЕЛ 260**

### **ОДГОВОР НА НЕУСОГЛАСЕНОСТ СО ЗАКОНИ И ПРОПИСИ**

#### **Вовед**

- 260.1 Од професионалните сметководители се бара да се усогласат со основните принципи и да ја применуваат концепциската рамка утврдена во Оддел 120 со цел да ги идентификуваат, оценат и отстранат заканите.
- 260.2 Закана од личен интерес или заплашување врз усогласеноста со принципите на интегритет и професионално однесување се создава кога професионалниот сметководител ќе стане свесен за неусогласеност или можна неусогласеност со законите и прописите.
- 260.3 Професионален сметководител може да најде или да стане свесен за неусогласеност или можна неусогласеност во текот на извршувањето на професионалните активности. Овој оддел го води сметководителот во проценката на импликациите на прашањето и можните начини на дејствување како одговор на неусогласеност или можна неусогласеност со:
- (а) Законите и прописите коишто се општопризнати дека имаат директно влијание врз утврдувањето на материјалните износи и обелоденувањата во финансиските извештаи на организацијата што го вработува; и
  - (б) Други закони и прописи кои немаат директно влијание врз утврдувањето на износите и обелоденувањата во финансиските извештаи на организацијата што го вработува, но чија усогласеност може да биде од фундаментално значење за оперативните аспекти на деловното работење на организацијата што го вработува, за нејзината способност да го продолжи својот бизнис или да се избегнат материјални казни.

#### **Цели на професионалниот сметководител во врска со непочитување на законите и прописите**

- 260.4 Карактеристично обележје на сметководствената професија е нејзиното прифаќање на одговорноста да дејствува во јавен интерес. Целите на професионалниот сметководител кога одговара на неусогласеност или можна неусогласеност се:
- (а) Да се усогласи со принципите на интегритет и професионално однесување;



- (б) Преку предупредување на раководството или, онаму каде што е соодветно, оние кои се задолжени за управувањето со организацијата што го вработува, да бара:
- (i) Да им се овозможи да ги отстранат, поправат или ублажат последиците од идентификуваната или можна неусогласеност; или
  - (ii) Да се спречи неусогласеноста таму каде што сè уште не се случила; и
- (в) Да се преземат соодветни активности во интерес на јавноста.

## Барања и материјал за примена

### Општо

260.5 МП1 Неусогласеноста со законите и прописите („неусогласеност“) опфаќа дејствија на пропуштање или извршување, намерни или ненамерни, кои се спротивни на важечките закони или прописи извршени од следните страни:

- (а) Организација што го вработува професионалниот сметководител;
- (б) Оние кои се задолжени за управување со организацијата што го вработува;
- (в) Раководството на организацијата што го вработува; или
- (г) Други лица кои работат за или под раководство на организацијата што го вработува.

260.5 МП2 Примери на закони и прописи на кои се однесува овој дел ги вклучуваат оние што се однесуваат на:

- Измама, корупција и мито.
- Перење пари, финансирање тероризам или приноси од криминал.
- Пазари на хартии од вредност и тргување.
- Банкарство и други финансиски производи и услуги.
- Заштита на податоци.
- Обврски за даноци и пензии и плаќања.
- Заштита на животната средина.

- Јавно здравје и безбедност.

260.5 МПЗ Неусогласеноста може да резултира со парични казни, судски спорови или други последици за организацијата што го вработува, што потенцијално може материјално да влијае на нејзините финансиски извештаи. Уште поважно, таквата неусогласеност може да има импликации врз поширокиот јавен интерес односно потенцијално значителна штета за инвеститорите, доверителите, вработените или пошироката јавност. За целите на овој оддел, неусогласеноста што предизвикува значителна штета е онаа што резултира со сериозни негативни последици за која било од овие страни во финансиска или нефинансиска смисла. Примерите вклучуваат извршување измама што резултира со значителни финансиски загуби за инвеститорите и прекршување на законите и прописите за животната средина кои го загрозуваат здравјето или безбедноста на вработените или јавноста.

**Б260.6** Во некои законодавства, постојат законски или регулаторни одредби коишто регулираат како професионалните сметководители треба да се справат со неусогласеност или можна неусогласеност. Овие законски или регулаторни одредби може да се разликуваат или да одат подалеку од одредбите во овој оддел. Кога ќе се сретне со таква неусогласеност или можна неусогласеност, сметководителот треба да стекне разбирање за тие законски или регулаторни одредби и да се усогласи со нив, вклучувајќи:

- (а) Какво било барање да се пријави случајот до соодветен орган; и
- (б) Каква било забрана за предупредување на релевантната страна.

260.6 МП1 Забрана за предупредување на релевантната страна може да биде утврдена, на пример, во согласност со прописите за спречување на перење пари.

260.7 МП1 Овој оддел се применува без оглед на природата на организацијата што вработува, било да е ентитет од јавен интерес или не.

260.7 МП2 Професионален сметководител кој се соочува со или е свесен за прашања кои се очигледно незначителни, не е обврзан да се придржува кон овој оддел. Дали некое прашање е јасно незначително треба да се процени во однос на неговата природа и неговото влијание, финансиско или друго, врз организацијата што го вработува, нејзините засегнати страни и општата јавност.

260.7 МП3 Овој оддел не се однесува на:

- (а) Лично недолично однесување кое не е поврзано со деловните активности на организацијата што го вработува; и
- (б) Неусогласеност од страна на други страни освен оние што се

наведени во точка 260.5 МП1.

Професионалниот сметководител, сепак, би можел да го смета за корисно упатството во овој оддел при разгледувањето како да реагира во овие ситуации.

### **Одговорности на раководството и оние кои се задолжени за управувањето на организацијата во која се вработени**

260.8 МП1 Раководството на организацијата што го вработува, со надзор од оние кои се задолжени за управувањето, е одговорно да се погрижи деловните активности на организацијата да се спроведуваат во согласност со законите и прописите. Раководството и оние кои се задолжени за управувањето се, исто така, одговорни за идентификување и решавање на секоја неусогласеност на:

- (а) Организацијата во која се вработени;
- (б) Поединец одговорен за управување со организацијата што вработува;
- (в) Член на раководството; или
- (г) Други лица кои работат за или под раководство на организацијата во која се вработени.

### **Одговорности на сите професионални сметководители**

**Б260.9** Доколку во организацијата што го вработува професионалниот сметководител постојат протоколи и процедури за решавање на неусогласеноста или можната неусогласеност, сметководителот треба да ги земе предвид при одлучувањето како да одговори на таквата неусогласеност.

260.9 МП1 Многу работодавачи имаат воспоставено протоколи и процедури во врска со тоа како во рамки на организацијата да се пријави неусогласеност или можна неусогласеност. Овие протоколи и процедури вклучуваат, на пример, политика за етичко однесување или внатрешен механизам за дојавување. Таквите протоколи и процедури може да овозможат анонимно известување за прашања преку одредени канали.

**Б260.10** Кога професионалниот сметководител ќе стане свесен за прашање за кое се однесува овој оддел, тој треба навремено да преземе чекори за усогласување со овој оддел. Со цел за преземање навремени чекори, сметководителот треба да ја има предвид природата на прашањето и потенцијалната штета врз интересите на работодавачот, инвеститорите, доверителите, вработените или пошироката јавност.

## Одговорности на постари професионални сметководители во деловното работење

260.11 МП1 Постари професионални сметководители во деловното работење („постари професионални сметководители“) се директори, раководители или поискусни вработени кои можат да вршат значајно влијание врз и да донесуваат одлуки во врска со стекнување, распоредување и контрола на човечките, финансиските, технолошките, физичките и нематеријалните ресурси на организацијата која ги вработува. Поголеми се очекувањата овие поединци да преземат некакви дејствија кои, од аспект на јавниот интерес, претставуваат соодветен одговор на неусогласеност или можна неусогласеност отколку за другите професионални сметководители во организацијата работодавач. Ова е така поради улогите, позициите и сферите на влијание на постарите професионални сметководители во организацијата во која се вработени.

### *Стекнување разбирање за прашањето*

**Б260.12** Доколку, во текот на извршувањето на професионалните активности, постар професионален сметководител стане свесен за информации за неусогласеност или можна неусогласеност, сметководителот ќе стекне разбирање за прашањето. Ова разбирање треба да ги вклучи:

- (а) Природата на неусогласеноста или можната неусогласеност и околностите во кои се случила или може да се случи;
- (б) Примената на соодветните закони и прописи во околностите; и
- (в) Проценка на потенцијалните последици врз организацијата што вработува, инвеститорите, доверителите, вработените или пошироката јавност.

260.12 МП1 Од постар професионален сметководител се очекува да примени знаење и стручност и да примени професионално расудување. Сепак, од сметководителот не се очекува да има повисоко ниво на разбирање на законите и прописите од она што е потребно за улогата на сметководителот во организацијата што го вработува. Дали некој акт претставува неусогласеност е во крајна линија прашање што треба да го утврди судот или друго соодветно судско тело.

260.12 МП2 Во зависност од природата и значењето на прашањето, постариот професионален сметководител може да предизвика, или да преземе соодветни чекори за да се предизвика, внатрешна истрага за прашањето. Сметководителот, исто така, може да се консултира на доверлива основа со други во организацијата што го вработува или

професионално тело, или со правен советник.

*Одговор на прашањето*

- Б260.13** Доколку постариот професионален сметководител идентификува или се сомнева дека настанала неусогласеност или може да се случи неусогласеност, сметководителот, во согласност со точка Б260.9, ќе разговара за ова прашање со својот непосреден претпоставен, доколку го има. Доколку непосредниот претпоставен на сметководителот е вклучен во предметното прашање, сметководителот ќе разговара за прашањето со следното повисоко ниво на авторитет во организацијата што го вработува.
- 260.13 МП1 Целта на дискусијата е да се овозможи да се донесе одлука како да се одговори на прашањето.
- Б260.14** Постариот професионален сметководител, исто така, треба да преземе соодветни чекори за:
- (а) Да комуницира во врска со прашањето со оние кои се задолжени за управувањето;
  - (б) Да биде усогласен со важечките закони и прописи, вклучително и законски или регулаторни одредби кои го регулираат известувањето за неусогласеност или можна неусогласеност до соодветен орган;
  - (в) Да се отстранат, спречат или ублажат последиците од неусогласеноста или можната неусогласеност;
  - (г) Да се намали ризикот од повторно појавување; и
  - (д) Да се побара да се спречи настанувањето на неусогласеноста доколку тоа сè уште не се случило.
- 260.14 МП1 Целта на комуницирањето на прашањето со оние кои се задолжени за управувањето е да се добие нивна согласност во врска со соодветните активности што треба да се преземат за да се одговори на прашањето и да им се овозможи да ги исполнат своите одговорности.
- 260.14 МП2 Некои закони и прописи може да пропишат период во кој треба да се доставуваат извештаи за неусогласеност или можна неусогласеност до соодветен орган.
- Б260.15** Покрај одговорот на прашањето во согласност со одредбите од овој оддел, постариот професионален сметководител треба да утврди дали е потребно да го обелодени прашањето пред надворешниот ревизор на организацијата што го вработува, доколку го има.
- 260.15 МП1 Таквото обелоденување би било во согласност со должноста или

законската обврска на постариот професионален сметководител да ги обезбеди сите информации кои се потребни за да му се овозможи на ревизорот да ја изврши ревизијата.

*Утврдување дали се потребни понатамошни активности*

**Б260.16** Постариот професионален сметководител ќе ја процени соодветноста на одговорот на претпоставените на сметководителот, доколку ги има, и на оние кои се задолжени за управувањето.

260.16 A1 Релевантните фактори што треба да се земат предвид при оценувањето на соодветноста на одговорот на претпоставените на постариот професионален сметководител, доколку ги има, и оние кои се задолжени за управувањето вклучуваат дали:

- Одговорот е навремен.
- Тие презеле или овластиле соодветни дејствија за да се обидат да ги отстранат, спречат или ублажат последиците од неусогласеноста или да ја спречат неусогласеноста доколку сè уште не се случила.
- Прашањето е обелоденето на соодветните органи онаму каде што е соодветно и, доколку е така, дали обелоденувањето изгледа соодветно.

**Б260.17** Во врска со одговорот на претпоставените на постариот професионален сметководител, доколку ги има, и на оние кои се задолжени за управувањето, сметководителот ќе утврди дали се потребни дополнителни активности во интерес на јавноста.

260.17 МП1 Утврдувањето дали се потребни понатамошни дејства, како и нивната природа и обем, ќе зависи од различни фактори, вклучувајќи:

- Правната и регулаторната рамка.
- Итноста на ситуацијата.
- Опфатот на прашањето во рамки на организацијата работодавач.
- Дали постариот професионален сметководител и понатаму има доверба во интегритетот на претпоставените на сметководителот и на оние кои се задолжени за управувањето.
- Дали е веројатно да се повтори неусогласеноста или можната неусогласеност.
- Дали постојат веродостојни докази за вистинска или потенцијална значајна штета врз интересите на организацијата што вработува, инвеститорите, доверителите,

вработените или пошироката јавност.

260.17 МП2 Примери на околности кои би можеле да предизвикаат постариот професионален сметководител повеќе да нема доверба во интегритетот на претпоставените на сметководителот и оние кои се задолжени за управувањето вклучуваат ситуации кога:

- Сметководителот се сомнева или има докази за нивна вмешаност или намера за вмешување во каква било неусогласеност.
- Спротивно на законските или регулаторните барања, тие не пријавиле, ниту одобриле известување за прашањето до соодветен орган во разумен рок.

**Б260.18** При утврдувањето на потребата и природата и обемот на понатамошни активности, постариот професионален сметководител треба да примени професионално расудување. При донесувањето на оваа определба, сметководителот треба да земе предвид дали разумно и информирано трето лице веројатно ќе заклучи дека сметководителот постапил соодветно во интерес на јавноста.

260.18 МП1 Понатамошните активности што може да ги преземе постариот професионален сметководител вклучуваат:

- Информирање на раководството на матичното друштво за работата доколку организацијата што го вработува е членка на група.
- Обелоденување на прашањето до соодветен орган, дури и кога не постои законско или регулаторно барање за тоа.
- Отказ од организацијата што го вработува.

260.18 МП2 Отказот од организацијата што го вработува не е замена за преземање други дејствија што би можеле да бидат потребни за да се постигнат целите на постариот професионален сметководител во согласност со овој оддел. Сепак, во некои законодавства, може да има ограничувања во однос на понатамошните дејства што му се на располагање на сметководителот. Во такви околности, оставката може да биде единствениот расположлив начин на дејствување.

Барање совет

260.19 МП1 Бидејќи проценката на прашањето може да вклучува сложени анализи и расудувања, постариот професионален сметководител може да размисли за:

- Консултација во рамки на организацијата.
- Добивање правен совет за да се разберат опциите на сметководителот и професионалните или правните импликации

од преземањето одреден правец на дејствување.

- Консултации на доверлива основа со регулаторно или професионално тело.

Утврдување дали да се обелодени прашањето на соодветен орган

260.20 МП1 Обелоденувањето на прашањето на соодветен орган би било исклучено доколку тоа е спротивно на закон или прописи. Во друга ситуација, целта на обелоденувањето е да му се овозможи на соодветен орган да побара да се истражи прашањето и да се преземат активности во јавен интерес.

260.20 МП2 Утврдувањето дали да се направи такво обелоденување особено зависи од природата и степенот на вистинската или можна штета што е или може да биде предизвикана од прашањето врз инвеститорите, доверителите, вработените или пошироката јавност. На пример, постариот професионален сметководител може да утврди дека обелоденувањето на прашањето на соодветен орган е соодветна насока на дејствување доколку:

- Организацијата што го вработува е вклучена во поткуп (на пример, на локални или странски владини функционери со цел да се обезбедат големи договори).
- Организацијата што го вработува е регулирана и прашањето е од такво значење што ја загрозува нејзината лиценца за работа.
- Организацијата што го вработува котира на берза за хартии од вредност и проблемот може да резултира со негативни последици за фер и слободно тргување со хартиите од вредност на организацијата што го вработува или да наметне системски ризик за финансиските пазари.
- Веројатно е дека организацијата што го вработува ќе продава производи кои се штетни за јавното здравје или безбедност.
- Организацијата што го вработува им промовира шема на своите клиенти за да им помогне во избегнувањето данок.

260.20 МП3 Определувањето дали да направи такво обелоденување ќе зависи и од надворешни фактори како што се:

- Дали постои соодветен орган кој може да ги прими информациите и да побара предметот да се истражи и да се преземат мерки. Соодветниот орган ќе зависи од природата на прашањето. На пример, соодветен орган би бил регулатор за хартии од вредност во случај на лажно финансиско известување или агенција за заштита на животната средина во случај на прекршување на законите и прописите за животната средина.



- Дали постои силна и веродостојна заштита од граѓанска, кривична или професионална одговорност или одмазда, обезбедена со закон или прописи, како што е законот или прописот за свиркачи.
- Дали постојат вистински или потенцијални закани за физичката безбедност на постариот професионален сметководител или други поединци.

**Б260.21** Доколку постариот професионален сметководител утврди дека обелоденувањето на прашањето до соодветен орган е соодветен начин на дејствување во дадените околности, тоа обелоденување е дозволено во согласност со точка Б114.1(г) од Кодексот. Кога го прави таквото обелоденување, сметководителот треба да постапува со добра намера и да биде внимателен при давање изјави и тврдења.

#### *Непосредно прекршување*

**Б260.22** Во исклучителни околности, постариот професионален сметководител може да стане свесен за вистинското или планираното однесување за кое сметководителот има причина да верува дека ќе претставува непосредно прекршување на закон или прописи што би предизвикало значителна штета на инвеститорите, доверителите, вработените или пошироката јавност. По разгледување дали би било соодветно да се разговара за прашањето со раководството или со оние кои се задолжени за управување со организацијата што го вработува, сметководителот треба да примени професионално расудување и да одреди дали прашањето треба веднаш да го обелодени на соодветен орган со цел да се спречат или ублажат последиците на таквото непосредно прекршување. Доколку е направено обелоденување, тоа обелоденување е дозволено во согласност со точка Б114.1(г) од Кодексот.

#### *Документирање*

260.23 МП1 Во врска со неусогласеноста или можната неусогласеност што спаѓа во опсегот на овој дел, постариот професионален сметководител се охрабрува да ги документира следните работи:

- Прашањето.
- Резултатите од разговорите со претпоставените на сметководителот, доколку ги има, и оние кои се задолжени за управувањето и други страни.
- Како се справиле со прашањето претпоставените на сметководителот, доколку ги има, и оние кои се задолжени за управувањето.

- Насоките на дејствување што ги разгледувал сметководителот, донесените заклучоци и направените одлуки.
- Како сметководителот се уверил дека ја исполнил одговорноста наведена во точка Б260.17.

### **Одговорности на професионалните сметководители кои не се постари професионални сметководители**

**Б260.24** Доколку, во текот на извршувањето на професионалните активности, професионалниот сметководител стане свесен за информации за неусогласеност или можна неусогласеност, сметководителот ќе се обиде да добие разбирање за прашањето. Тоа подразбира разбирање за природата на неусогласеноста или можната неусогласеност и околностите во кои се случила или може да се случи.

260.24 МП1 Од професионалниот сметководител се очекува да го примени знаењето и стручноста и да примени професионално расудување. Сепак, од сметководителот не се очекува да има ниво на разбирање на законите и прописите поголемо од она што е потребно за улогата на сметководител во организацијата што го вработува. Дали некое дејствие претставува неусогласеност е во крајна линија прашање што треба да го утврди суд или друго соодветно судско тело.

260.24 МП2 Во зависност од природата и значењето на прашањето, професионалниот сметководител може да се консултира на доверлива основа со други во организацијата што го вработува, со професионално тело или со правен советник.

**Б260.25** Доколку професионалниот сметководител идентификува или се посомнева дека настанала или може да настане неусогласеност, сметководителот, во согласност со точка Б260.9, ќе го информира непосредниот претпоставен за да му овозможи на претпоставениот да преземе соодветни мерки. Доколку изгледа дека непосредниот претпоставен на сметководителот е вклучен во предметното прашање, сметководителот ќе го информира следното повисоко ниво на овластување во организацијата што го вработува.

**Б260.26** Во исклучителни околности, професионалниот сметководител може да утврди дека обелоденувањето на прашањето до соодветен орган е соодветен начин на дејствување. Ако сметководителот го стори тоа во согласност со точките 260.20 МП2 и МП3, тоа обелоденување е дозволено во согласност со точка Б114.1(г) од Кодексот. Кога дава такво обелоденување, сметководителот треба да постапува со добра намера и да биде внимателен при давање изјави и тврдења.

### **Документирање**

260.27 МП1 Во врска со неусогласеноста или можна неусогласеност што спаѓа во

опсегот на овој оддел, професионалниот сметководител се охрабрува да ги документира следните работи:

- Прашањето.
- Резултатите од разговорите со претпоставениот на сметководителот, раководството и, онаму каде што е применливо, оние кои се задолжени за управувањето и другите страни.
- Како претпоставениот на сметководителот одговорил на ова прашање.
- Насоките на дејствување што ги разгледувал сметководителот, донесените заклучоци и направените одлуки.

## ОДДЕЛ 270

### ПРИТИСОК ЗА КРШЕЊЕ НА ОСНОВНИТЕ ПРИНЦИПИ

#### Вовед

- 270.1 Од професионалните сметководители се бара да се усогласат со основните принципи и да ја применуваат концепциската рамка утврдена во Оддел 120 со цел да ги идентификуваат, оценат и одговорот на законите.
- 270.2 Притисокот што се врши врз или од страна на професионален сметководител може да создаде закана од заплашување или друга закана врз усогласеноста со еден или повеќе основни принципи. Овој дел ги наведува специфичните барања и материјалот за примена релевантен за примена на концепциската рамка во такви околности.

#### Барања и материјал за примена

##### Општо

##### Б270.3

Професионален сметководител не смее да:

- (а) Дозволи притисокот од другите да резултира со прекршување на усогласеноста со основните принципи; или
- (б) Врши притисок врз другите за кои сметководителот има сознанија или има причина да верува дека ќе резултира со прекршување на основните принципи од страна на другите поединци.

##### 270.3 МП1

Професионален сметководител може да се соочи со притисок што создава закани врз усогласеноста со основните принципи, на пример, закана од заплашување, кога презема професионална активност. Притисокот може да биде експлицитен или имплицитен и може да доаѓа од:

- Внатрешноста на организацијата која го вработува, на пример, од колега или претпоставен.
- Надворешен поединец или организација како добавувач, клиент или работодавач.
- Внатрешни или надворешни цели и очекувања.

##### 270.3 МП2

Примери на притисок што може да резултира со закани врз усогласеноста со основните принципи вклучуваат:

- Притисок поврзан со конфликти на интереси:
  - Притисок од член на семејството кој конкурира да

дејствува како добавувач на организацијата што го вработува професионалниот сметководител за да го избере членот на семејството наместо друг потенцијален добавувач.

Види, исто така, Оддел 210, *Конфликти на интереси*.

- Притисок да се влијае на подготвување или известување на информации:
  - Притисок да се известат погрешни финансиски резултати за да се исполнат очекувањата на инвеститорите, аналитичарите или работодавачите.
  - Притисок од избраните функционери врз сметководителите од јавниот сектор за погрешно презентирање програми или проекти пред гласачите.
  - Притисок од колегите за погрешно прикажување на приходите, расходите или стапките на поврат за да се влијае на донесување одлуки за капитални проекти и набавки.
  - Притисок од претпоставените за одобрување или обработка на трошоци кои не се легитимни деловни трошоци.
  - Притисок да се прикријат извештаите на внатрешната ревизија кои содржат негативни наоди.

Види, исто така, Оддел 220, *Подготвување и презентирање информации*.

- Притисок да се дејствува без доволна стручност или должно внимание:
  - Притисок од претпоставените за несоодветно намалување на обемот на извршената работа.
  - Притисок од претпоставените да се изврши задача без доволно вештини или обука или со нереални рокови.

Види, исто така, Оддел 230, *Постанување со доволна стручност*.

- Притисок поврзан со финансиски учества:
  - Притисок од претпоставени, колеги или други, на пример, оние кои би можеле да имаат корист од учество во надомест или аранжмани за поттик преку манипулирање со индикаторите за успешност.

Види, исто така, Оддел 240, *Финансиски учества, надомест и аранжмани за поттик поврзани со финансиско известување и донесување одлуки.*

- Притисок поврзан со поттик:
  - Притисок од други, било внатре или надвор од организацијата што го вработува, преку понудени поттик за несоодветно влијание врз процесот на расудување или одлучување на поединец или организација.
  - Притисок од колегите да се прифати мито или други поттик, на пример да се прифатат несоодветни подароци или забава од потенцијални добавувачи во процесот на надавање.

Види, исто така, Оддел 250, *Поттик, вклучувајќи и подароци и гостопримство.*

- Притисок поврзан со непочитување на законите и прописите:
  - Притисок да се структурира трансакција за да се избегне данок.

Види, исто така, Оддел 260, *Одговор на неусогласеност со законите и прописите.*

270.3 МПЗ Фактори кои се релевантни за оценка на нивото на закани создадени од притисок вклучуваат:

- Намерата на поединецот што врши притисок и природата и обемот на притисокот.
- Примената на законите, прописите и професионалните стандарди во дадените околности.
- Културата и лидерството на организацијата што го вработува, вклучувајќи го степенот до кој тие ја одразуваат или нагласуваат важноста на етичкото однесување и очекувањата дека вработените ќе постапат етички. На пример, корпоративната култура која толерира неетичко однесување може да ја зголеми веројатноста дека притисокот ќе резултира со закана врз усогласеноста со основните принципи.
- Политики и процедури, доколку постојат такви, што ги има воспоставено организацијата што го вработува, како што се етика или политики за човечки ресурси кои укажуваат на притисокот.

270.3 МП4 Дискутирање за околностите кои создаваат притисок и консултирање со други за тие околности може да му помогне на професионалниот

сметководител да го оцени нивото на заканата. Таквата дискусија и консултација, која налага да се биде внимателен за принципот на доверливост, може да вклучи:

- Разговарање за прашањето со поединецот кој врши притисок со цел да се реши.
- Разговарање за прашањето со претпоставениот на сметководителот, доколку претпоставениот не е поединецот кој врши притисок.
- Ескалирање на прашањето во организацијата што го вработува, вклучувајќи кога е соодветно, објаснување за какви било последователни ризици за организацијата, на пример со:
  - Повисоки нивоа на раководство.
  - Внатрешни или надворешни ревизори.
  - Оние кои се задолжени за управувањето.
- Обелоденување на прашањето во согласност со политиките на организацијата што го вработува, вклучувајќи ги и политиките за етика и свиркачи, користејќи каков било механизам којшто е воспоставен, како што е доверлива телефонска линија.
- Консултирање со:
  - Колега, претпоставен, персонал од човечки ресурси или друг професионален сметководител;
  - Релевантни професионални или регулаторни тела или индустриски здруженија; или
  - Правен советник.

270.3 МП5 Пример за постапка со која можат да се отстранат заканите создадени од притисок е, на пример, барање на професионалниот сметководител за реструктурирање или разделување одредени одговорности и должности, така што сметководителот повеќе нема да биде поврзан со поединецот или субјектот што врши притисок.

## Документирање

270.4 МП1 Професионалниот сметководител се охрабрува да ги документира:

- Фактите.
- Остварените комуникации и страните со кои се дискутирале прашањата.
- Насоките на дејствување, кои се разгледувани.
- Како било решено прашањето.





### **ДЕЛ 3 – ПРОФЕСИОНАЛНИ СМЕТКОВОДИТЕЛИ ВО ЈАВНАТА ПРАКТИКА**

	Страница
Оддел 300 Примена на концепциската рамка – Професионални сметководители во јавната практика .....	82
Оддел 310 Конфликти на интерес .....	90
Оддел 320 Професионални назначувања .....	97
Оддел 321 Втори мислења .....	102
Оддел 330 Надоместоци и други видови награди .....	104
Оддел 340 Поттик, вклучувајќи подароци и гостопримство .....	107
Оддел 350 Траст над средствата на клиент .....	114
Оддел 360 Одговор на неусогласеност со закони и прописи .....	116

## ДЕЛ 3 – ПРОФЕСИОНАЛНИ СМЕТКОВОДИТЕЛИ ВО ЈАВНАТА ПРАКТИКА

### ОДДЕЛ 300

#### ПРИМЕНА НА КОНЦЕПЦИСКАТА РАМКА – ПРОФЕСИОНАЛНИ СМЕТКОВОДИТЕЛИ ВО ЈАВНАТА ПРАКТИКА

##### Вовед

- 300.1 Овој дел од Кодексот ги воспоставува барањата и материјалот за примена за професионални сметководители во јавната практика при примена на концепциската рамка утврдена во оддел 120. Овој дел не ги опишува сите факти и околности, вклучувајќи ги и професионалните активности, интересите и односите, со коишто би можеле да се соочат професионалните сметководители во јавната практика, кои креираат или можат да креираат закани врз усогласеноста со основните принципи. Затоа, концепциската рамка бара професионалните сметководители во јавната практика да бидат внимателни со вакви факти и околности.
- 300.2 Барањата и материјалот за примена коишто се однесуваат на професионалните сметководители во јавната практика се наведени во:
- Дел 3 – *Професионални сметководители во јавната практика*, оддели од 300 до 399, кој е применлив на сите професионални сметководители во јавната практика, без разлика дали обезбедуваат услуги за уверување или не.
  - *Меѓународни стандарди за независност* како што следува:
    - Дел 4А – Независност за ангажмани за ревизија и проверка, оддели од 400 до 899, кој е применлив за професионалните сметководители во јавната практика кога вршат ангажмани за ревизија и проверка.
    - Дел 4Б – Независност за ангажмани за уверување, освен ангажмани за ревизија и проверка, оддели од 900 до 999, кој е применлив за професионалните сметководители во јавната практика кога вршат ангажмани за уверување, освен ангажманите за ревизија или проверка.
- 300.3 Во овој дел, поимот „професионален сметководител“ се однесува на индивидуални професионални сметководители во јавната практика и нивните фирми.

## Барања и материјал за примена

### Општо

**Б300.4** Професионален сметководител треба да постапува во согласност со основните принципи воспоставени во оддел 110 и да ја применува концепциската рамка наведена во оддел 120 за да ги идентификува, оцени и да одговори на законите врз усогласеноста со основните принципи.

**Б300.5** Кога се занимава со етичко прашање, професионалниот сметководител треба да го земе предвид контекстот во кој прашањето се појавило или може да се појави. Кога поединецот кој е професионален сметководител во јавната практика врши професионални активности во согласност со односите на сметководителот со фирмата, без разлика дали е со договорен ангажман, вработен или сопственик, поединецот треба да се придржува кон одредбите од дел 2 кои се применливи за овие околности.

**300.5 МП1** Примери на ситуации во кои се применуваат одредбите од дел 2 за професионален сметководител во јавната практика вклучуваат:

- Соочување со конфликт на интереси кога е одговорен за избор на добавувач за фирмата, кога член на потесното семејство на сметководителот може да има финансиска корист од договорот. Во овие околности се применуваат барањата и материјалот за примена наведени во оддел 210.
- Подготовка или известување на финансиски информации за клиент или фирмата на сметководителот. Во овие околности се применуваат барањата и материјалот за примена наведени во оддел 220.
- Кога му е понудена поттик, како што е редовно нудење бесплатни билети за посета на спортски настани од страна на добавувачот на фирмата. Во овие околности се применуваат барањата и материјалот за примена наведени во оддел 250.
- Соочување со притисок од партнер на ангажманот да пријави неточно одработено време за ангажман на клиентот. Во овие околности се применуваат барањата и материјалот за примена наведени во оддел 270.

### Идентификување закани

**300.6 МП1** Закани врз усогласеноста со основните принципи може да бидат креирани од широк опсег на факти и околности. Категориите закани се опишани во точка 120.6 МП3. Следуваат примери на факти и

околности во секоја од одделните категории закани кои можат да креираат закани за професионалниот сметководител кога извршува професионална услуга:

(а) Закани од личен интерес

- Професионален сметководител има директно финансиско учество во клиент.
- Професионален сметководител нуди низок надоместок за да добие нов ангажман и надоместокот е толку низок што може да биде тешко да се изврши професионалната услуга во согласност со важечките технички и професионални стандарди за таа цена.
- Професионален сметководител има блиски деловни односи со клиент.
- Професионален сметководител има пристап до доверливи информации, кои може да се користат за лична корист.
- Професионален сметководител открива значајна грешка при оценка на резултатите од претходната професионална услуга извршена од страна на член на фирмата на сметководителот.

(б) Закани од самопроверка

- Професионален сметководител издава извештај за уверување за ефективноста на работењето на финансиските системи по воспоставувањето на системите.
- Професионален сметководител ги подготвил оригиналните податоци кои биле користени за генерирање на евиденцијата која е предмет на ангажманот за уверување.

(в) Закани од застапување

- Професионален сметководител ги промовира уделите, или акциите, на клиентот.
- Професионален сметководител дејствува како застапник во име на клиент во судски спор или при решавање спорови со трети страни.
- Професионален сметководител лобира за поддршка на регулатива во име на клиентот.

(г) Закани од блискост

- Професионален сметководител чијшто член од блиско или

потесно семејство е директор или раководител кај клиентот.

- Директор или раководител 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.
- Член на тимот за ревизија има долготрајна соработка со клиентот за ревизија.

(д) Закани од заплашување

- На професионален сметководител му се заканува отстранување од ангажманот на клиентот или отпуштање од фирмата поради несогласување во врска со професионално прашање.
- Професионален сметководител чувствува притисок да се согласи со расудувањето на клиентот бидејќи клиентот постручен во однос на даденото прашање.
- Професионален сметководител е информиран дека планираното унапредување нема да се случи освен доколку сметководителот не се согласи со несоодветен сметководствен третман.
- Професионален сметководител прифатил значаен подарок од клиент и добива закани дека прифаќањето на овој подарок ќе биде јавно објавено.

## Оценка на закани

300.7 МП1 Условите, политиките и процедурите опишани во точка 120.6 МП1 и 120.8 МП2 може да влијаат на оценката дали заканата врз усогласеноста со основните принципи е на прифатливо ниво. Ваквите услови, политики и процедури може да се однесуваат на:

- (а) Клиентот и неговата работна средина; и
- (б) Фирмата и нејзината работна средина.

300.7 МП2 Оценката на професионалниот сметководител за нивото на закана е, исто така, под влијание на природата и опсегот на професионалната услуга.

### *Клиентот и неговата работна средина*

300.7 МП3 Оценката на професионалниот сметководител за нивото на закана може да биде под влијание на тоа дали клиентот е:

- (а) Клиент за ревизија и дали клиентот за ревизија е ентитет од јавен интерес;
- (б) Клиент на ангажман за уверување кој не е клиент на ангажман за ревизија; или
- (в) Клиент на ангажман без уверување.

На пример, обезбедувањето услуги без уверување на клиент на ангажман за ревизија кој е ентитет од јавен интерес може да се смета дека ќе резултира со повисоко ниво на закана врз усогласеноста со принципот на објективност во врска со ревизијата.

300.7 МП4 Структурата на корпоративното управување, вклучувајќи го и раководството на клиентот може да промовира усогласеност со основните принципи. Според тоа, оценката на професионалниот сметководител на нивото на закана, исто така, може да биде под влијание на работната средина на клиентот. На пример:

- Клиентот бара од соодветни поединци, кои не се од раководството, да го потврдат или одобрат назначувањето на фирма што ќе го изврши ангажманот.
- Клиентот има компетентен персонал со искуство и повисока позиција за да носат одлуки поврзани со управувањето.
- Клиентот воспоставил внатрешни процедури кои го олеснуваат објективниот избор во постапки за набавка на ангажмани без уверување.
- Клиентот има структура на корпоративно управување која обезбедува соодветен надзор и комуникација во врска со услугите на фирмата.

#### *Фирмата и нејзината работна средина*

300.7 МП5 Оценката на професионалниот сметководител за нивото на закана може да биде под влијание на работната средина во фирмата на сметководителот и нејзината оперативна средина. На пример:

- Раководење на фирмата кое промовира усогласеност со основните принципи и воспоставува очекување дека членовите на тимот на ангажманот за уверување ќе дејствуваат во интерес на јавноста.
- Политики или процедури за воспоставување и следење на усогласеноста со основните принципи од страна на целиот персонал.

- Надомест, оценка на работењето и дисциплински политики и процедури кои промовираат усогласеност со основните принципи.
- Управување со зависноста од приходите стекнати од еден клиент.
- Партнерот на ангажманот има овластување во фирмата за одлуки во врска со усогласеноста со основните принципи, вклучувајќи одлуки за прифаќање или обезбедување услуги на клиент.
- Барања за образование, обука и искуство.
- Процеси за олеснување и решавање на внатрешни и надворешни проблеми или поплаки.

*Разгледување нови информации или промени во фактите и околностите*

300.7 МП6 Нови информации или промени во фактите и околностите може да:

- (а) Влијаат на нивото на закана; или
- (б) Влијаат на заклучоците на професионалниот сметководител за тоа дали применетите заштитни мерки продолжуваат да дејствуваат при справувањето со идентификуваните закани како што било планирано.

Во овие ситуации, активностите кои што веќе биле спроведени како заштитни мерки можеби повеќе нема да бидат ефективни во справувањето со заканите. Соодветно на тоа, примената на концепциската рамка бара професионалниот сметководител да ги преиспита и соодветно да одговори на заканите. (Види: точки Б120.9 и Б120.10).

300.7 МП7 Примери на нови информации или промени во факти и околности кои можат да влијаат на нивото на закана вклучуваат:

- Кога ќе се прошири опсегот на професионална услуга.
- Кога клиентот станува котиран ентитет или стекнува друга деловна единица.
- Кога фирмата се спојува со друга фирма.
- Кога професионалниот сметководител е ангажиран заеднички од два клиента и се појавува спор помеѓу двата клиента.
- Кога има промена во личните или потесните семејни односи на професионалниот сметководител.

## Одговор на закани

300.8 МП1 Точките од Б120.10 до 120.10 МП2 ги воспоставуваат барањата и материјалот за примена за одговор на закани кои не се на прифатливо ниво.

### *Примери за заштитни мерки*

300.8 МП2 Заштитните мерки варираат во зависност од фактите и околностите. Примери на активности кои во одредени околности може да претставуваат заштитни мерки за справување со закани вклучуваат:

- Доделување дополнително време и квалификуван персонал за извршување на потребните задачи кога е прифатен ангажманот, може да одговори на закана од личен интерес.
- Ангажирање соодветно лице за проверка, кое не било член на тимот, да ја прегледа извршената работа или да даде совет доколку е потребно, може да одговори на заканата од самопроверка.
- Користење различни партнери и тимови на ангажмани со одделни линии за известување за давање услуги без уверување на клиент на ангажман за уверување може да одговори на закани за самопроверка, застапување или блискост.
- Ангажирање друга фирма за извршување или повторно извршување на дел од ангажманот може да одговори на закани од личен интерес, самопроверка, застапување, блискост или заплашување.
- Обелоденување какви било доделени надоместоци или аранжмани за провизија добиени за препорачување услуги или производи пред клиентот може да одговори на закана од личен интерес.
- Одвојување на тимовите кога се занимаваат со прашања од доверлива природа може да одговори на закана од личен интерес.

300.8 МП3 Останатите оддели од дел 3 и *Меѓународните стандарди за независност* опишуваат одредени закани што може да се појават во текот на извршувањето на професионалните услуги и вклучуваат примери на дејствија што би можеле да одговорат на закани.

### Соодветно лице за проверка

300.8 МП4 Соодветно лице за проверка е професионалец кој поседува потребно знаење, вештини, искуство и авторитет да ја провери, на објективен начин, релевантната извршена работа или дадената услуга. Таков поединец може да биде професионален сметководител.



## **Комуницирање со оние кои се задолжени за управувањето**

- Б300.9** Кога комуницира со оние кои се задолжени за управувањето во согласност со Кодексот, професионалниот сметководител треба да го утврди соодветниот(те) поединец(ци) во структурата на управување на ентитетот со кои ќе комуницира. Доколку сметководителот комуницира со подгрупа на оние кои се задолжени за управувањето, сметководителот треба да утврди дали е неопходна и комуникација со сите оние кои се задолжени за управувањето за да бидат соодветно информирани.
- 300.9 МП1 При утврдувањето со кого да комуницира, професионалниот сметководител може да ги земе предвид:
- (а) Природата и важноста на околностите; и
  - (б) Прашањето што треба да биде соопштено.
- 300.9 МП2 Примери на подгрупа на оние кои се задолжени за управувањето се одборот за ревизија или поединечни членови на оние кои се задолжени за управувањето.
- Б300.10** Доколку професионален сметководител комуницира со поединци кои имаат одговорности за раководење, како и одговорности за управување, сметководителот треба да биде сигурен дека со комуникацијата со тие поединци соодветно ги информира сите оние кои се во улога на управувањето со кои сметководителот инаку би комуницирал.
- 300.10 МП1 Во некои околности, сите оние кои се задолжени за управувањето се вклучени во раководењето со ентитетот, на пример, мал бизнис каде што единствениот сопственик управува со ентитетот и никој друг нема улога на управување. Во овие случаи, доколку прашањата се соопштуваат на поединец(ци) со одговорности за раководење, а тој/тие поединец(ци), исто така, има(ат) одговорности за управување, професионалниот сметководител го задоволил барањето за комуницирање со оние кои се задолжени за управувањето.

## ОДДЕЛ 310

### КОНФЛИКТИ НА ИНТЕРЕСИ

#### Вовед

- 310.1 Од професионалните сметководители се бара да се придржуваат кон основните принципи и да ја применуваат концепциската рамка утврдена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на законите.
- 310.2 Конфликт на интереси креира закани врз усогласеноста со принципот на објективност и може да креира закани врз усогласеноста со другите основни принципи. Ваквите закани може да се создадат кога:
- (а) Професионален сметководител дава професионална услуга поврзана со одредено прашање на два или повеќе клиенти чии интереси во однос на тоа прашање се во конфликт; или
  - (б) Интересите на професионалниот сметководител во врска со одредено прашање и интересите на клиентот за кого сметководителот обезбедува професионална услуга поврзана со тоа прашање се во конфликт.
- 310.3 Овој оддел ги утврдува специфичните барања и материјалот за примена што се релевантни за примена на концепциската рамка при конфликти на интереси. Кога професионален сметководител обезбедува услуга на ревизија, проверка или друга услуга за уверување, во согласност со *Меѓународните стандарди за независност*, исто така, се бара независност.

#### Барања и материјал за примена

##### Општо

- Б310.4** Професионалниот сметководител не треба да дозволи конфликтот на интереси да го загрози професионалното или деловното расудување.
- 310.4 МП1 Примери на околности кои можат да креираат конфликт на интереси вклучуваат:
- Обезбедување советодавна услуга за трансакција на клиент кој сака да стекне клиент за ревизија, за којшто фирмата добила доверливи информации во текот на ревизијата, кои би можеле да бидат релевантни за трансакцијата.
  - Давање совет на два клиента во исто време во услови кога клиентите се натпреваруваат за стекнување на иста компанија и советот може да биде релевантен за конкурентните позиции на

страните.

- Давање услуги на продавач и купувач во врска со иста трансакција.
- Подготовка на процена на средства за две страни кои се во противничка позиција во врска со средствата.
- Застапување два клиента кои се во меѓусебен правен спор за исто прашање, како на пример, во тек на бракоразводна постапка или раскинување партнерство.
- Во врска со договор за лиценца, обезбедување извештај за уверување за доспеаните тантиеми за давателот на лиценцата и истовремено советување на примателот на лиценцата за висината на обврската што треба да се плати.
- Советување клиент да инвестира во деловен потфат во кој, на пример, брачниот другар на професионалниот сметководител има финансиско учество.
- Давање стратешки совети на клиент за неговата конкурентна позиција додека има заедничко вложување или сличен интерес со главен конкурент на клиентот.
- Советување клиент за стекнување деловен потфат за кој фирмата, исто така, е заинтересирана.
- Советување на клиент за купување производ или услуга, за кои фирмата има склучено договор за авторски права или договор за провизии со потенцијален продавач на тој производ или услуга.

## Идентификување конфликт

*Општо*

### **Б310.5**

Пред да прифати однос со нов клиент, ангажман или деловен однос, професионалниот сметководител треба да преземе разумни чекори за идентификување на околностите кои би можеле да креираат конфликт на интереси, а со тоа и закана врз усогласеноста со еден или повеќе основни принципи. Таквите чекори вклучуваат идентификување на:

- (а) Природата на релевантните интереси и односи меѓу вклучените страни; и
- (б) Услугата и последиците од нејзиното вршење врз релевантните страни.

### 310.5 МП1

Ефективен процес за идентификација на конфликтот му помага на професионалниот сметководител при преземање разумни чекори за идентификување на интересите и односите кои би можеле да креираат

фактички или потенцијален конфликт на интереси, било пред да се утврди дали да се прифати ангажман или во текот на ангажманот. Таквиот процес вклучува разгледување прашања идентификувани од надворешни страни, на пример, клиенти или потенцијални клиенти. Колку порано се идентификува фактички или потенцијален конфликт на интереси, толку е поголема веројатноста сметководителот да може да одговори на заканите креирани од конфликтот на интереси.

310.5 МП2 Ефективен процес за идентификување фактички или потенцијални конфликти на интереси треба да ги земе предвид следните фактори:

- Природата на дадените професионални услуги.
- Големината на фирмата.
- Големината и природата на базата на клиенти.
- Структурата на фирмата, на пример, бројот и географската локација на канцелариите.

310.5 МП3 Повеќе информации за прифаќањето на клиентот се наведени во оддел 320, *Професионално назначување*.

#### *Промена во околности*

**Б310.6** Професионалниот сметководител треба да биде внимателен за промените во текот на времето во природата на услугите, интересите и односите кои можат да создадат конфликт на интереси при извршувањето на ангажманот.

310.6 МП1 Природата на услугите, интересите и односите може да се променат во текот на ангажманот. Ова е особено случај кога од професионалниот сметководител се бара да изврши ангажман во спротивната ситуација, иако страните што го ангажираат сметководителот можеби првично не биле вовлечени во спор.

#### *Фирми од мрежа*

**Б310.7** Доколку фирмата е членка на мрежа, професионалниот сметководител треба да ги земе предвид конфликтите на интереси за кои сметководителот има причина да верува дека може да постојат или да настанат поради интереси и односи на фирмата во мрежата.

310.7 МП1 Факторите што треба да се земат предвид при идентификување на интересите и односите кои ја засегаат фирмата од мрежа вклучуваат:

- Природата на дадените професионални услуги.
- Клиентите опслужени од мрежата.
- Географските локации на сите релевантни страни.

## **Закани креирани од конфликти на интереси**

310.8 МП1 Општо земено, колку е подиректна врската помеѓу професионалната услуга и прашањето за кое постои конфликт на интереси помеѓу страните, толку е поголема веројатноста дека нивото на закана не е на прифатливо ниво.

310.8 МП2 Релевантните фактори за оценка на нивото на закана што е креирана од конфликт на интереси вклучуваат и мерки со кои се спречува неовластено обелоденување доверливи информации при вршење професионални услуги поврзани со одредено прашање за кое два или повеќе клиенти чиишто интереси во однос на тоа прашање се во конфликт. Овие мерки вклучуваат:

- Постоене одделни делови од праксата за специјални функции во рамките на фирмата, што може да делува како пречка за пренесување доверливи информации за клиентот помеѓу деловите од праксата.
- Политики и процедури за да се ограничи пристапот до податоци за клиентите.
- Договори за доверливост потпишани од страна на вработените и партнерите на фирмата.
- Физичко и електронско одвојување на доверливите информации.
- Детална и наменска обука и комуникација.

310.8 МП3 Примери на активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки за справување со законите креирани од конфликт на интереси вклучуваат:

- Користење одделни тимови на ангажманите на кои им се дадени јасни политики и процедури за одржување на доверливоста.
- Користење соодветно лице за проверка, кое не е вклучено во давањето услуга или на друг начин вклучено во конфликтот, за проверка на извршената работа со цел оценка на соодветноста на клучните расудувања и заклучоци.

## **Обелоденување и согласност**

*Општо*

**Б310.9** Професионален сметководител треба да примени професионално расудување со цел да утврди дали природата и значењето на конфликтот на интереси се такви што е потребно негово конкретно обелоденување и експлицитна согласност со цел да одговори на заканата креирана од конфликтот на интереси.

310.9 МП1 Факторите кои треба да се земат предвид при утврдувањето дали е неопходно конкретно обелоденување и експлицитна согласност ги вклучуваат:

- Околностите што го креираат конфликтот на интереси.
- Страните коишто би можеле да бидат засегнати.
- Природата на прашањата што може да се појават.
- Веројатноста одредено прашање да се развие на неочекуван начин.

310.9 МП2 Обелоденувањето и согласноста може да имаат различни форми, на пример:

- Општо обелоденување на околностите на клиентите каде што, како што е и вообичаената деловна практика, професионалниот сметководител не обезбедува професионални услуги ексклузивно за кој било клиент (на пример, во одреден сектор на професионални услуги и пазар). Ова му овозможува на клиентот соодветно да даде општа согласност. На пример, сметководителот може да направи општо обелоденување во општите услови на ангажманот.
- Специфично обелоденување на околностите за конкретниот конфликт на засегнатите клиенти со доволно детали со цел да му се овозможи на клиентот да донесе информирана одлука за тоа прашање и соодветно да обезбеди експлицитна согласност. Таквото обелоденување може да вклучува детална презентација на околностите и сеопфатно објаснување за сите вклучени планирани заштитни мерки и вклучени ризици.
- Согласноста може да биде имплицирана од однесувањето на клиентите во околности кога професионалниот сметководител има доволно докази да заклучи дека клиентите ги знаат околностите на самиот почеток и дека го прифатиле конфликтот на интереси доколку не се спротивстават на постоењето на конфликтот.

310.9 МП3 Генерално, неопходно е:

- (а) да се обелодени природата на конфликтот на интереси и на кој начин сите засегнати клиенти одговориле на законите креирани од конфликтот на интереси; и
- (б) да се добие согласност од засегнатите клиенти за извршување на професионалните услуги кога се применуваат заштитни мерки за одговор на законата.

310.9 МП4 Доколку таквото обелоденување или согласност не е во писмена форма, професионалниот сметководител се охрабрува да ги документира:

- (а) Природата на околностите кои предизвикуваат конфликт на интереси;
- (б) Доколку е применливо, заштитните мерки применети за да се одговори на законите; и
- (в) Добиената согласност.

*Кога е одбиена експлицитна согласност*

**Б310.10** Доколку професионалниот сметководител утврдил дека е неопходна експлицитна согласност во согласност со точка Б310.9 и клиентот одбил да даде согласност, сметководителот треба да:

- (а) го прекине или одбие извршувањето на професионалните услуги што би резултирале со конфликт на интереси; или
- (б) ги прекине релевантните односи или да се ослободи од поврзаните интереси со цел да ја елиминира заканата или да ја намали на прифатливо ниво.

## **Доверливост**

*Општо*

**Б310.11** Професионалниот сметководител треба да обрне внимание на принципот на доверливост, вклучително и кога обелоденува или споделува информации во рамките на фирмата или мрежата и бара насоки од трети страни.

310.11 МП1 Пододделот 114 ги воспоставува барањата и материјалот за примена што се релевантни за ситуации кои можат да креираат закана врз усогласеноста со принципот на доверливост.

*Кога обелоденувањето за добивање согласност би ја нарушило доверливоста*

**Б310.12** Кога конкретното обелоденување со цел да се добие експлицитна согласност би резултирало со повреда на доверливоста и поради тоа не може да се добие таквата согласност, фирмата треба да го прифати или да продолжи со ангажманот само доколку:

- (а) Фирмата не дејствува во улога на застапник за еден клиент со што има спротивставена позиција со друг клиент во однос на истото прашање;

- (б) Се воведени специфични мерки за да се спречи обелоденување на доверливи информации помеѓу тимовите на ангажманите кои им служат на двата клиента; и
- (в) Фирмата треба да се осигури дека разумна и информирана трета страна веројатно ќе заклучи дека е соодветно фирмата да го прифати или продолжи ангажманот бидејќи ограничувањето на способноста на фирмата да ја обезбеди професионалната услуга би предизвикало непропорционален негативен исход за клиентите или други релевантни трети страни.

310.12 МП1 До нарушување на доверливоста може да дојде кога, на пример, се бара согласност за извршување:

- Услуга дадена на клиент поврзана со трансакции за непријателско преземање на друг клиент на фирмата.
- Форензичка истрага за клиент во врска со сомневање за измама, кога фирмата има доверливи информации добиени од извршена работа за друг клиент кој би можел да биде вклучен во измамата.

## Документирање

**Б310.13** Во околностите наведени во точка Б310.12, професионалниот сметководител треба да ги документира:

- (а) Природата на околностите, вклучително и улогата што треба да ја преземе сметководителот;
- (б) Преземените специфични мерки за спречување на обелоденување информации помеѓу тимовите на ангажмани коишто им служат на двата клиента; и
- (в) Образложение зошто е соодветно да го прифати или да продолжи со ангажманот.



## ОДДЕЛ 320

### ПРОФЕСИОНАЛНИ НАЗНАЧУВАЊА

#### Вовед

- 320.1 Од професионалните сметководители се бара да се усогласат со основните принципи и да ја применуваат концепциската рамка утврдена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на заканите.
- 320.2 Прифаќањето однос со нов клиент или промените во постојниот ангажман може да креира закана врз усогласеноста со еден или повеќе основни принципи. Овој дел ги воспоставува специфичните барања и материјалот за примена што се релевантни за примена на концепциската рамка во такви околности.

#### Барања и материјал за примена

##### Прифаќање клиент и ангажман

###### *Општо*

- 320.3 МП1 Заканите врз усогласеност со принципите на интегритет или професионално однесување може да бидат создадени, на пример, од сомнителни прашања поврзани со клиентот (неговите сопственици, раководството или активностите). Прашањата кои, доколку се познати, може да креираат таква закана вклучуваат вмешаност на клиентот во незаконски активности, нечесност, сомнителни практики за финансиско известување или друго неетичко однесување.
- 320.3 МП2 Фактори кои се релевантни за оценка на нивото на таква закана вклучуваат:
- Знаење и разбирање на клиентот, неговите сопственици, раководството и оние кои се задолжени за управувањето и деловните активности.
  - Посветеноста на клиентот да ги реши несигурните прашања, на пример, преку подобрување на практиките за корпоративно управување или внатрешните контроли.
- 320.3 МП3 Закана од личен интерес врз почитувањето на принципот на професионална компетентност и должно внимание се креира доколку тимот на ангажманот не поседува или не може да стекне знаење потребно за извршување на професионалните услуги.
- 320.3 МП4 Фактори кои се релевантни за оценка на нивото на таква закана вклучуваат:
- Соодветно разбирање на:

- Природата на деловните активности на клиентот;
  - Сложеноста на неговото работење;
  - Барањата на ангажманот; и
  - Целта, природата и делокругот на работата што треба да се изврши.
- Познавање на релевантните индустрии или предметната материја.
  - Искуство со релевантните регулаторни барања или барања за известување.
  - Постојењето политики и процедури за контрола на квалитетот коишто се дизајнирани за да обезбедат разумно уверување дека ангажманите се прифаќаат само кога тие можат да бидат компетентно извршени.

320.3 МП5 Примери за активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки за одговор на закана од личен интерес вклучуваат:

- Назначување доволен број членови во тимот на ангажманот со потребните компетенции.
- Договарање реална временска рамка за извршување на ангажманот.
- Користење стручни лица онаму каде што е потребно.

## **Промени во професионалното назначување**

### *Општо*

**Б320.4** Професионален сметководител треба да утврди дали постојат какви било причини да не го неприфати ангажманот кога:

- (а) Потенцијален клиент бара сметководителот да замени друг сметководител;
- (б) Сметководителот размислува за доставување понуда за ангажман кој го извршува друг сметководител; или
- (в) Сметководителот размислува за прифаќање работа што е комплементарна или дополнителна на онаа што ја извршува друг сметководител.

320.4 МП1 Може да постојат причини да не се прифати ангажман. Една таква причина може да биде доколку не може да се одговори на закана создадена од факти и околности со примена на заштитни мерки. На пример, може да постои закана од личен интерес врз усогласеноста со

принципот на професионална компетентност и должно внимание доколку професионалниот сметководител го прифати ангажманот пред да биде запознаен со сите релевантни факти.

320.4 МП2 Доколку од професионалниот сметководител се бара да преземе комплементарна или дополнителна работата на работата на постојниот или претходниот сметководител, може да се креира закана од личен интерес врз усогласеноста со принципот на професионална компетентност и должно внимание, на пример, како резултат на нецелосни информации.

320.4 МП3 Релевантен фактор за оценка на нивото на таква закана е дали во тендерите е наведено дека пред прифаќањето на ангажманот ќе се побара контакт со постојниот или претходниот сметководител. Овој контакт му дава можност на предложениот сметководител да се распраша дали има некои причини поради кои не треба да го прифати ангажманот.

320.4 МП4 Примери за активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки за одговор на закана, како што е закана од личен интерес, вклучуваат:

- Барање до постојниот или претходниот сметководител да обезбеди какви било информации, што му се познати нему, за коишто, според мислењето на постојниот или претходниот сметководител, предложениот сметководител треба да биде свесен пред да донесе одлука дали ќе го прифати ангажманот. На пример, со распрашувањето може да се откријат релевантни факти кои претходно не биле обелоденети и може да укажат на несогласувања со постојниот или претходниот сметководител што може да влијае на одлуката за прифаќање на назначувањето.
- Добивање информации од други извори, како на пример, преку распрашување трети страни или испитување во врска со повисокото раководство или оние кои се задолжени за управувањето на клиентот.

*Комуникација со постојниот или претходниот сметководител*

320.5 МП1 На предложениот сметководител вообичаено ќе му треба дозвола од клиентот, по можност во писмена форма, за да започне дискусии со постојниот или претходниот сметководител.

**Б320.6** Доколку предложениот сметководител не е во можност да стапи во комуникација со постојниот или претходниот сметководител, тогаш треба да преземе други разумни чекори за да добие информации за какви било можни закани.

## *Комуникација со предложениот сметководител*

**Б320.7** Кога од постојниот или претходниот сметководител се бара да одговори на комуникација од предложениот сметководител, постојниот или претходниот сметководител треба да ги:

- (а) почитува релевантните закони и прописи кои го регулираат барањето; и
- (б) обезбеди какви било информации искрено и недвосмислено.

320.7 МП1 Постоен или претходен сметководител е обврзан за доверливост. Дали на постојниот или претходниот 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 постојниот или претходниот сметководител добил дозвола од клиентот за дискусија; и
- (б) законските и етичките барања кои се однесуваат на таквите комуникации и обелоденувања, кои може да бидат различни во различни законодавства.

320.7 МП2 Околностите во коишто од професионалниот сметководител се бара или може да се бара да обелодени доверливи информации, или кога таквото обелоденување може да биде соодветно, се наведени во точка 114.1 МП1 од Кодексот.

## *Промени во назначувањата за ревизија или проверка*

**Б320.8** Во случај на ревизија или проверка на финансиските извештаи, професионалниот сметководител треба да побара од постојниот или претходниот сметководител да обезбеди информации, што му се познати нему, во врска со какви било факти или други информации за коишто, според мислењето на постојниот или претходниот сметководител, предложениот сметководител треба да биде свесен пред да донесе одлука за прифаќање на ангажманот. Исклучок се околностите кои вклучуваат неусогласеност или сомневање за неусогласеност со законите и прописите наведени во точките Б360.21 и Б360.22:

- (а) Доколку клиентот се согласи постојниот или претходниот сметководител да ги обелодени таквите факти или други информации, постојниот или претходниот сметководител ќе ги обезбеди информациите искрено и недвосмислено; и
- (б) Доколку клиентот не успее или одбие да му даде дозвола на постојниот или претходниот сметководител да дискутира за

работите на клиентот со предложениот сметководител, постојниот или претходниот сметководител треба да му го обелодени овој факт на предложениот сметководител, кој треба внимателно да го разгледа таквиот неуспех или одбивање при одлучувањето дали да го прифати назначувањето.

### **Продолжување соработка со клиент и продолжување ангажман**

**Б320.9** За ангажман со клиент којшто се повторува, професионалниот сметководител треба да проверува периодично дали да продолжи со ангажманот.

320.9 МП1 По прифаќањето на ангажманот може да се создадат потенцијални закани врз усогласеноста со основните принципи, кои, доколку му биле познати порано, би можеле да предизвикаат професионалниот сметководител да го одбие ангажманот. На пример, закана од личен интерес врз усогласеноста со принципот на интегритет може да биде креирана со неправилно управување со заработката или несоодветни вреднувања во билансот на состојба.

### **Користење на работата на стручно лице**

**Б320.10** Кога професионален сметководител има намера да ја користи работата на стручно лице, сметководителот треба да утврди дали користењето е оправдано.

320.10 МП1 Факторите што треба да се земат предвид кога професионалниот сметководител има намера да користи работа на стручно лице ги вклучуваат угледот и експертизата на стручното лице, ресурсите со коишто располага стручното лице и професионалните и етичките стандарди што се применливи за стручното лице. Овие информации може да се обезбедат од претходната соработка со стручното лице или во консултација со други.

## ОДДЕЛ 321

### ВТОРИ МИСЛЕЊА

#### Вовед

- 321.1 Од професионалните сметководители се бара да се усогласат со основните принципи и да ја применуваат концепциската рамка утврдена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и одговорат на заканите.
- 321.2 Давањето второ мислење на ентитет кој не е постоен клиент може да создаде закана од личен интерес или друга закана врз усогласеноста со еден или повеќе основни принципи. Овој оддел ги воспоставува специфичните барања и материјалот за примена кој е релевантен за примена на концепциската рамка во такви околности.

#### Барања и материјал за примена

##### Општо

- 321.3 МП1 Од некоја компанија или ентитет кој не е постоен клиент, или во негово име, може да биде побарано од професионалниот сметководител да обезбеди второ мислење за примена на стандардите за сметководство, ревизија, известување или други стандарди или принципи за (а) конкретни околности или (б) трансакции. Закана, како на пример, закана од личен интерес врз усогласеноста со принципот на професионална компетентност и должно внимание, може да се креира доколку второто мислење не е засновано на истите факти што му биле достапни на постојниот или претходниот сметководител или е засновано на несоодветни докази.
- 321.3 МП2 Релевантен фактор при оценувањето на нивото на таква закана од личен интерес се околностите на барањето и сите други достапни факти и претпоставки кои се однесуваат на изразувањето на професионалното расудување.
- 321.3 МП3 Примери за активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки за одговор на таква закана од личен интерес вклучуваат:
- Со дозвола на клиентот, добивање информации од постојниот или претходниот сметководител.
  - Опишување на ограничувањата околу какво било мислење во комуникацијата со клиентот.
  - Обезбедување копија од мислењето на постојниот или претходниот сметководител.

*Кога не е обезбедена дозвола за комуникација*

**Б321.4** Доколку ентитетот што бара второ мислење од професионален сметководител не му дозволи на сметководителот да комуницира со постојниот или претходниот сметководител, тогаш сметководителот треба да утврди дали може да го даде побараното второ мислење.

## ОДДЕЛ 330

### НАДОМЕСТОЦИ И ДРУГИ ВИДОВИ НАГРАДИ

#### Вовед

- 330.1 Од професионалните сметководители се бара да се усогласат со основните принципи и да ја применуваат концепциската рамка утврдена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и одговорат на законите.
- 330.2 Нивото и природата на надоместоците и другите договори за наградување може да креираат закана од личен интерес врз усогласеноста со еден или повеќе основни принципи. Овој дел утврдува специфичен материјал за примена кој е релевантен за примена на концепциската рамка во вакви околности.

#### Материјал за примена

##### Ниво на надоместоци

- 330.3 МП1 Нивото на понудените надоместоци може да влијае врз способноста на професионалниот сметководител да ги изврши професионалните услуги во согласност со професионалните стандарди.
- 330.3 МП2 Професионален сметководител може да наведе кој било износ на надоместок за кој смета дека е соодветен. Понудувањето помал надоместок во однос на друг сметководител самото по себе не е неетички. Сепак, нивото на понуден надомест може да креира закана од личен интерес врз усогласеноста со принципот на професионална компетентност и должно внимание, 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.
- 330.3 МП3 Фактори кои се релевантни за оценката на нивото на таква закана вклучуваат:
- Дали клиентот е свесен за условите на ангажманот и, особено, за основата на која се пресметува надоместокот и кои професионални услуги се опфатени со понудениот надомест.
  - Дали нивото на надомест е утврдено од независна трета страна, како што е на пример, регулаторно тело.
- 330.3 МП4 Примери за активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки за одговор на таква закана од личен интерес вклучуваат:
- Нагодување на висината на надоместоците или делокругот на ангажманот.
  - Вклучување соодветно лице за проверка на извршената работа.



## Неизвесни надоместоци

- 330.4 МП1 Неизвесни надоместоци се користат за одредени видови услуги кои не се услуги за уверување. Сепак, во одредени околности неизвесните надоместоци може да креираат закани врз усогласеноста со основните принципи, особено закана од личен интерес врз усогласеноста со принципот на објективност.
- 330.4 МП2 Фактори кои се релевантни за оценка на нивото на таквите закани вклучуваат:
- Природата на ангажманот.
  - Опсегот на можните износи на надоместоци.
  - Основата на која се утврдува надоместокот.
  - Обелоденување корисници за кои е наменета работата што ја извршува професионалниот сметководител и основата на која се утврдува наградувањето.
  - Политики и процедури за контрола на квалитетот.
  - Дали исходот или резултатот од трансакцијата независно ќе биде проверен од трета страна.
  - Дали висината на надоместокот е утврдена од независна трета страна, како што е на пример, регулаторно тело.
- 330.4 МП3 Примери за активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки за одговор на таква закана од личен интерес вклучуваат:
- Вклучување соодветно лице за проверка кое не било вклучено во извршувањето на услугата, која не е услуга за уверување, за проверка на работата извршена од страна на професионалниот сметководител.
  - Добивање однапред напишан договор со клиентот за основата на наградување.
- 330.4 МП4 Барањата и материјалот за примена поврзани со неизвесни надоместоци за услугите дадени на клиенти на ангажман за ревизија или проверка и други клиенти за услуги на уверување се наведени во *Меѓународните стандарди за независност*.

## Надоместоци за препорачување или провизии

- 330.5 МП1 Закана од личен интерес врз усогласеноста со принципите на објективност и професионална компетентност и должно внимание се креира доколку професионалниот сметководител плати или прими надоместок за препорачување или прими провизија во врска со клиент. Таквите надоместоци за препорачување или провизии вклучуваат, на

пример:

- Надоместок што му се плаќа на друг професионален сметководител со цел да се добие работа од нов клиент кога клиентот продолжува како клиент на постојниот сметководител, но бара специјализирани услуги што не ги нуди тој сметководител.
- Надоместок добиен од препорачување на постојниот клиент на друг професионален сметководител или друго стручно лице кога постојниот сметководител не ја обезбедува конкретната професионална услуга што ја бара клиентот.
- Провизија добиена од трета страна (на пример, добавувач на софтвер) во врска со продажба на стоки или услуги на клиент.

330.5 МП2 Примери за активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки за одговор на таква закана од личен интерес вклучуваат:

- Обезбедување однапред утврден договор со клиентот за аранжмани за провизија во врска со продажбата на стоки или услуги на клиентот, од друга страна, може да одговори на закана од личен интерес.
- Обелоденување на клиентите какви било договори за надоместоци за препорачување или провизии платени на или добиени од друг професионален сметководител или трета страна за давање препораки за услуги или производи може да одговори на закана од личен интерес.

### **Купување или продажба на фирма**

330.6 МП1 Професионалниот сметководител може да купи цела или дел од друга фирма врз основа на тоа дека плаќањата ќе се вршат на поединци кои претходно биле сопственици на фирмата или на нивните наследници или имоти. Ваквите плаќања не се сметаат за надоместоци за препорачување или провизии за целите на овој оддел.

## **ОДДЕЛ 340**

### **ПОТТИК, ВКЛУЧУВАЈЌИ ПОДАРОЦИ И ГОСТОПРИМСТВО**

#### **Вовед**

- 340.1 Од професионалните сметководители се бара да се усогласат со основните принципи и да ја применуваат концепциската рамка утврдена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на законите.
- 340.2 Нудењето или прифаќањето поттик може да креира закана од личен интерес, блискост или заплашување врз усогласеноста со основните принципи, особено принципите на интегритет, објективност и професионално однесување.
- 340.3 Овој оддел ги воспоставува барањата и материјалот за примена што се релевантни за примена на концепциската рамка во врска со нудење и прифаќање поттик при вршење професионални услуги што не претставува неусогласеност со законите и прописите. Овој оддел, исто така, бара од професионалниот сметководител да се придржува кон релевантните закони и прописи кога нуди или прифаќа поттик.

#### **Барања и материјал за примена**

##### **Општо**

340.4 МП1 Поттик е предмет, ситуација или активност што се користи како средство за влијание врз однесувањето на друга личност, но не нужно со намера несоодветно да се влијае на однесувањето на тој поединец. Поттиците може да варираат од помали акти на гостопримство помеѓу професионалните сметководители и постојните или потенцијалните клиенти до дела кои може да резултираат со неусогласеност со законите и прописите. Поттиците може да имаат многу различни форми, на пример:

- Подароци.
- Гостопримство.
- Забава.
- Политички и добротворни донации.
- Понуди за пријателство и лојалност.
- Вработување и други комерцијални можности.
- Приоритетен третман, права и привилегии.

## **Поттик кои се забранети со закон или пропис**

**Б340.5** Во многу законодавства, постојат закони и прописи, како што се оние што се поврзани со мито и корупција, кои забрануваат нудење или примање поттик во одредени околности. Професионалниот сметководител треба да стекне разбирање за релевантните закони и прописи и да ги почитува кога сметководителот ќе се соочи со такви околности.

## **Поттик кои не се забранети со закон или пропис**

340.6 МП1 Нудење или прифаќање поттик која не е забранета со закон и пропис, сепак, може да креира закани врз усогласеноста со основните принципи.

### *Поттик со намера за несоодветно влијание врз однесувањето*

**Б340.7** Професионалниот сметководител не треба да нуди, ниту да ги охрабрува другите да нудат, каква било поттик што е направена, или за која сметководителот смета дека разумна и информирана трета страна најверојатно ќе смета дека е направена со намера несоодветно да се влијае на однесувањето на примателот или друго лице.

**Б340.8** Професионалниот сметководител не треба да прифати, ниту да ги охрабрува другите да прифатат, каква било поттик за која сметководителот ќе заклучи дека е направена, или смета дека разумна и информирана трета страна најверојатно ќе смета дека е направена, со намера несоодветно да се влијае на однесувањето на примателот или друго лице.

340.9 МП1 Поттиката се смета за несоодветно влијание врз однесувањето на поединецот доколку го натера поединецот да дејствува на неетички начин. Таквото несоодветно влијание може да биде насочено кон примателот или кон друг поединец кој има некаква поврзаност со примателот. Основните принципи се соодветна референтна рамка за професионалниот сметководител при разгледувањето на она што претставува неетичко однесување од страна на сметководителот и, доколку е потребно по аналогија, од други поединци.

340.9 МП2 Повреда на основниот принцип на интегритет се јавува кога професионален сметководител нуди или прифаќа, или охрабрува други да понудат или прифатат, поттик чијашто цел е несоодветно да се влијае на однесувањето на примателот или друг поединец.

340.9 МП3 Утврдувањето дали постои вистинска или воочена намера за несоодветно влијание врз однесувањето бара примена на професионално расудување. Релевантни фактори што треба да се земат предвид може да вклучат:

- Природата, зачестеноста, вредноста и кумулативниот ефект на поттикта.
- Периодот во кој се нуди поттикта во однос на која било активност или одлука на којашто може да влијае.
- Дали поттикта е вообичаена или културна практика во дадените околности, на пример, нудење подарок по повод верски празник или свадба.
- Дали поттикта е помошен дел од професионалната активност, на пример, нудење или прифаќање ручек во врска со деловен состанок.
- Дали понудата за поттик е ограничена на индивидуален примател или достапна за поширока група. Пошироката група може да биде внатре или надвор од фирмата, како што се други клиенти или добавувачи.
- Улогите и позициите на поединците во фирмата или кај клиентот кои нудат или им се нуди поттик.
- Дали професионалниот сметководител знае или има причина да верува дека прифаќањето на поттикта би ги прекршило политиките и процедурите на клиентот.
- Степенот на транспарентност со кој се нуди поттикта.
- Дали поттикта му била побарана од страна на примателот.
- Познавање на претходното однесување или углед на понудувачот.

#### Разгледување понатамошни активности

340.10 МП1 Доколку професионалниот сметководител стане свесен за поттик која е понудена со вистинска или воочена намера за несоодветно влијание врз однесувањето, сепак може да се создадат закани врз усогласеност со основните принципи, дури и ако се исполнети барањата во точките Б340.7 и Б340.8.

340.10 МП2 Примери на активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки за одговор на таквите закани вклучуваат:

- Информирање на повисокото раководство на фирмата или оние кои се задолжени за управувањето со клиентот во врска со понудата.
- Измена или раскинување на деловниот однос со клиентот.

*Поттик без намера за несоодветно влијание врз однесувањето*

340.11 МП1 Барањата и материјалот за примена наведени во концепциската рамка се применуваат кога професионалниот сметководител заклучил дека нема вистинска или воочена намера за несоодветно влијание на однесувањето на примателот или друг поединец.

340.11 МП2 Доколку таквата поттик е тривијална и незначителна, сите креирани закани ќе бидат на прифатливо ниво.

340.11 МП3 Примери на околности кога нудењето или прифаќањето на таквата поттик може да создаде закани, дури и ако професионалниот сметководител заклучил дека нема вистинска или воочена намера за несоодветно влијание врз однесувањето, вклучуваат:

- Закани од личен интерес
  - На професионалниот сметководител му се нуди гостопримство од потенцијалниот стекнувач на клиентот додека тој обезбедува корпоративни финансиски услуги на клиентот.
- Закани од блискост
  - Професионалниот сметководител редовно носи постоен или потенцијален клиент на спортски настани.
- Закани од заплашување
  - Професионалниот сметководител прифаќа гостопримство од клиент, чијашто природа може да биде согледана како несоодветна доколку биде јавно обелоденета.

340.11 МП4 Релевантните фактори кои се користат при оценувањето на нивото на таквите закани креирани со нудење или прифаќање таква поттик ги вклучуваат истите фактори наведени во точка 340.9 МП3 за утврдување на намерата.

340.11 МП5 Примери на дејствија со кои би можеле да се отстранат закани креирани со нудење или прифаќање таква поттик вклучуваат:

- Одбивање или ненудење поттик.
- Префрлање на одговорноста за давање какви било професионални услуги на клиентот на друго лице за кое професионалниот сметководител нема причина да верува дека ќе биде, или ќе се смета дека е, под несоодветно влијание при давањето на услугите.

340.11 МП6 Примери за активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки за одговор на таквите закани создадени со нудење или

прифаќање таква поттик вклучуваат:

- Да се биде транспарентен со повисокото раководство на фирмата или со клиентот во врска со нудењето или прифаќањето поттик.
- Регистрирање на поттикта во дневник кој го надгледува повисокото раководство на фирмата или друг поединец одговорен за усогласеноста на фирмата со етичките барања или дневник кој го води клиентот.
- Вклучување соодветно лице за проверка, кое не е вклучено во давањето на професионалната услуга на каков било друг начин, преку проверка на извршената работа или одлуките донесени од страна на професионалниот сметководител во врска со клиентот од кој сметководителот ја примил поттикта.
- Донирање на поттикта во добротворни цели по приемот и соодветно обелоденување на донацијата, на пример, на член на повисокото раководство на фирмата или на поединецот што ја понудил поттикта.
- Надоместување на трошокот за примената поттик, како што е гостопримството.
- Што е можно поскоро враќање на поттикта, како на пример подарок, откако првично била прифатена.

### **Членови на потесно или блиско семејство**

**Б340.12** Професионалниот сметководител треба да остане внимателен во однос на потенцијални закани врз усогласеноста на сметководителот со основните принципи креирани со нудењето на поттик:

- (а) од страна на член на потесното или блиското семејство на сметководителот на постоен или потенцијален клиент на сметководителот.
- (б) на член на потесното или блиското семејство на сметководителот од страна на постоен или потенцијален клиент на сметководителот.

**Б340.13** Кога професионалниот сметководител ќе дознае за поттик која е понудена или направена од член на потесното или блиското семејството и заклучи дека постои намера да се влијае несоодветно на однесувањето на сметководителот или на постојниот или потенцијалниот клиент на сметководителот, или смета дека разумна и информирана трета страна веројатно ќе заклучи дека постои таква намера, сметководителот треба да го советува членот на потесното или блиското семејство да не ја нуди или прифаќа поттикта.

340.13 МП1 Факторите наведени во точка 340.9 МП3 се релевантни за утврдувањето дали постои вистинска или воочена намера за несоодветно влијание врз однесувањето на професионалниот сметководител или на постојниот или потенцијалниот клиент. Друг релевантен фактор е природата или блискоста на врската, помеѓу:

- (а) Сметководителот и членот на потесното или блиското семејство;
- (б) Членот на потесното или блиското семејство и постојниот или потенцијалниот клиент; и
- (в) Сметководителот и постојниот или потенцијалниот клиент.

На пример, понудата за вработување, надвор од вообичаениот процес на регрутирање, на брачниот другар на сметководителот од страна на клиент за кого сметководителот обезбедува деловна проценка во врска со потенцијална продажба може да укаже на таква намера.

340.13 МП2 Материјалот за примена во точка 340.10 МП2 е, исто така, релевантен за одговор на закани што може да се создадат кога постои вистинска или воочена намера за несоодветно влијание врз однесувањето на професионалниот сметководител, или на постојниот или потенцијалниот клиент, дури и ако членот на потесното или блиското семејство го следел дадениот совет во согласност со точка Б340.13.

#### *Примена на концепциската рамка*

340.14 МП1 Кога професионалниот сметководител ќе дознае за поттик што е понудена во околностите наведени во точка Б340.12, може да се креираат закани врз усогласеноста со основните принципи кога:

- (а) Членот на потесното или блиското семејство нуди или прифаќа поттик спротивно на советот на сметководителот согласно точката Б340.13; или
- (б) Сметководителот нема причина да верува дека постои вистинска или воочена намера за несоодветно влијание врз однесувањето на сметководителот или на постојниот или потенцијалниот клиент.

340.14 МП2 Материјалот за примена наведен во точките од 340.11 МП1 до 340.11 МП6 е релевантен за целите на идентификување, оценување и одговор на таквите закани. Релевантните фактори за оценување на нивото на закани во овие околности, исто така, ја вклучуваат природата или блискоста на односите наведени во точка 340.13 МП1.



## Останати разгледувања

- 340.15 МП1 Доколку професионалниот сметководител се соочи со или стане свесен за поттик кои може да резултираат во неусогласеност или постоење сомнеж за неусогласеност со законите и прописите од страна на клиент или поединци кои работат за или под раководство на клиентот, се применуваат барањата и материјалот за примена наведени во оддел 360.
- 340.15 МП2 Доколку на фирма, фирма од мрежата или член на тимот на ангажман за ревизија им се нудат подароци или гостопримство од клиент за ревизија, се применуваат барањата и материјалот за примена наведени во оддел 420.
- 340.15 МП3 Доколку на фирма или на член на тимот за ангажман за уверување им се нудат подароци или гостопримство од клиент на ангажман за уверување, се применуваат барањата и материјалот за примена наведени во оддел 906.

## ОДДЕЛ 350

### ТРАСТ НА СРЕДСТВАТА НА КЛИЕНТ

#### Вовед

- 350.1 Од професионалните сметководители се бара да се усогласат со основните принципи и да ја применуваат концепциската рамка наведена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на законите.
- 350.2 Чувањето на имотот на клиентот креира закана од личен интерес или друга закана врз усогласеноста со принципите на професионално однесување и објективност. Овој оддел ги воспоставува специфичните барања и материјалот за примена кој е релевантен за примена на концепциската рамка во такви околности.

#### Барања и материјал за примена

##### Пред преземање траст

- Б350.3** Професионалниот сметководител не треба да преземе траст на парите на клиентот или други средства, освен доколку тоа не е дозволено со закон и во согласност со какви било услови под кои може да се преземе таквото траст.
- Б350.4** Како дел од процедурите за прифаќање на клиентот и ангажманот, поврзани со преземање траст врз парите или имотот на клиентот, професионалниот сметководител треба:
- (а) да спроведе соодветни распрашувања во врска со изворот на средствата; и
  - (б) да ги земе предвид поврзаните законски и регулаторни обврски.
- 350.4 МП1 Распрашувањата во врска со изворот на имотот на клиентите може да откријат, на пример, дека средствата потекнуваат од незаконски активности, како што е перење пари. Во такви околности, ќе се креира закана и ќе се применуваат одредбите од оддел 360.

##### После преземање на траст

- Б350.5** Професионалниот сметководител на кој му се доверени пари или други средства што им припаѓаат на други треба:
- (а) да се усогласи со релевантните закони и прописи кои се однесуваат на чување и евидентирање на средствата;
  - (б) да ги чува средствата одвоено од личните средства или средствата на фирмата;

- (в) да ги користи средствата само за целта за која се наменети; и
- (г) постојано да биде подготвен да даде отчет за тие средства и сите генерирани приходи, дивиденди или добивки, на сите лица што имаат право на такви информации.

## **ОДДЕЛ 360**

### **ОДГОВОР НА НЕУСОГЛАСЕНОСТ СО ЗАКОНИ И ПРОПИСИ**

#### **Вовед**

- 360.1 Од професионалните сметководители се бара да се усогласат со основните принципи и да ја применуваат концепциската рамка утврдена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и одговорот на заканите.
- 360.2 Закана од личен интерес или заплашување врз усогласеноста со принципите на интегритет и професионално однесување се креира кога професионалниот сметководител ќе стане свесен за неусогласеност или можна неусогласеност со законите и прописите.
- 360.3 Професионален сметководител може да се соочи или да стане свесен за неусогласеност или можна неусогласеност во текот на обезбедувањето професионална услуга на клиентот. Овој оддел му дава насоки на сметководителот при проценка на импликациите на прашањето и можните начини на дејствување со цел да одговори на неусогласеноста или можната неусогласеност со:
- (а) Законите и прописите за кои е општопознато дека имаат директно влијание врз определувањето на материјалните износи и обелоденувањата во финансиските извештаи на клиентот; и
  - (б) Други закони и прописи кои немаат директно влијание врз определувањето на износите и обелоденувањата во финансиските извештаи на клиентот, но усогласеноста со нив би можела да биде од фундаментално значење за оперативните аспекти на деловното работење на клиентот, за неговата способност да го продолжи своето деловно работење или за да се избегнат материјално значајни казни.

#### **Цели на професионалниот сметководител во врска со непочитување на законите и прописите**

- 360.4 Карактеристично обележје на сметководствената професија е нејзиното прифаќање на одговорноста да дејствува во јавен интерес. Целите на професионалниот сметководител кога одговара на неусогласеност или можна неусогласеност се:
- (а) Да се усогласи со принципите на интегритет и професионално однесување;
  - (б) Преку предупредување на раководството или, онаму каде што е

соодветно, оние кои се задолжени за управувањето со клиентот, да бара:

- (i) да им се овозможи да ги отстранат, поправат или ублажат последиците од идентификуваната или можна неусогласеност; или
  - (ii) да се спречи неусогласеноста таму каде што сè уште не се случила; и
- (в) Да се преземат соодветни понатамошни активности во интерес на јавноста.

## **Барања и материјал за примена**

### **Општо**

360.5 МП1 Неусогласеноста со законите и прописите („неусогласеност“) опфаќа дејствија на пропуштање или извршување, намерни или ненамерни, кои се спротивни на важечките закони или прописи извршени од следните страни:

- (а) Клиентот;
- (б) Оние кои се задолжени за управувањето кај клиентот;
- (в) Раководството на клиентот; или
- (г) Други поединци кои работат за или под раководство на клиентот.

360.5 МП2 Примери на закони и прописи на кои се однесува овој оддел ги вклучуваат оние што се однесуваат на:

- Измама, корупција и мито.
- Перење пари, финансирање тероризам или приноси од криминал.
- Пазари на хартии од вредност и тргување.
- Банкарство и други финансиски производи и услуги.
- Заштита на податоци.
- Обврски за даноци и пензии и плаќања.
- Заштита на животната средина.
- Јавно здравје и безбедност.

360.5 МП3 Неусогласеноста може да резултира со парични казни, судски спорови

или други последици за клиентот, што потенцијално може материјално да влијае на неговите финансиски извештаи. Уште поважно, таквата неусогласеност може да има импликации врз поширокиот јавен интерес, односно потенцијално значителна штета за инвеститорите, доверителите, вработените или пошироката јавност. За целите на овој оддел, неусогласеноста што предизвикува значителна штета е онаа што резултира со сериозни негативни последици за која било од овие страни во финансиска или нефинансиска смисла. Примерите вклучуваат извршување измама којашто резултира со значителни финансиски загуби за инвеститорите и прекршување на законите и прописите за животната средина што го загрозува здравјето или безбедноста на вработените или јавноста.

### **Б360.6**

Во некои законодавства, постојат законски или регулаторни одредби кои регулираат како професионалните сметководители треба да одговорат на неусогласеност или можна неусогласеност. Овие законски или регулаторни одредби може да се разликуваат или да одат подалеку од одредбите во овој оддел. Кога ќе се соочи со таква неусогласеност или можна неусогласеност, сметководителот треба да стекне разбирање за тие законски или регулаторни одредби и да се усогласи со нив, вклучувајќи:

- (а) какво било барање за пријавување на случајот на соодветен орган; и
- (б) каква било забрана за предупредување на клиентот.

360.6 МП1 Забрана за предупредување на клиентот може да биде утврдена, на пример, во согласност со регулативата за спречување на перење пари.

360.7 МП1 Овој оддел се применува без разлика на природата на клиентот, било да е субјект од јавен интерес или не.

360.7 МП2 Професионален сметководител кој се соочува со или е свесен за прашања кои се очигледно незначителни, не е обврзан да се придржува кон барањата на овој оддел. Дали некое прашање е јасно незначително треба да се процени во однос на неговата природа и неговото влијание, финансиско или друго, врз клиентот, неговите засегнати страни и општата јавност.

360.7 МП3 Овој оддел не се однесува на:

- (а) Лично недолично однесување кое не е поврзано со деловните активности на клиентот; и
- (б) Неусогласеност од страна на други страни, освен оние наведени во точка 360.5 МП1. Ова ги подразбира, на пример, околностите во кои професионалниот сметководител бил ангажиран од

страна на клиентот да изврши задача за длабинска анализа на друг ентитет кој извршил фактичка или можна неусогласеност.

Професионалниот сметководител, сепак, би можел да го смета за корисно упатството во овој оддел при разгледувањето на тоа како да одговори во овие ситуации.

### **Одговорности на раководството и оние кои се задолжени за управувањето**

**360.8 МП1** Раководството, со надзор од оние кои се задолжени за управувањето, е одговорно да се погрижи деловните активности на клиентот да се спроведуваат во согласност со законите и прописите. Раководството и оние кои се задолжени за управувањето се, исто така, одговорни за идентификување и решавање на секоја неусогласеност на:

- (а) Клиентот;
- (б) Поединец одговорен за управување со ентитетот;
- (в) Член на раководство; или
- (г) Други лица кои работат за или под раководство на организацијата што вработува.

### **Одговорности на сите професионални сметководители**

**Б360.9** Кога професионалниот сметководител ќе стане свесен за прашање за кое се однесува овој оддел, чекорите што сметководителот ги презема за усогласување со овој оддел треба да бидат навремено преземени. Со цел да се преземат навремени чекори, сметководителот треба да ја земе предвид природата на прашањето и потенцијалната штета врз интересите на ентитетот, инвеститорите, доверителите, вработените или пошироката јавност.

### **Ревизии на финансиски извештаи**

*Стекнување разбирање за прашањето*

**Б360.10** Доколку професионалниот сметководител, кој е ангажиран да изврши ревизија на финансиските извештаи, стане свесен за информации во врска со неусогласеност или можна неусогласеност, тој треба да стекне разбирање за прашањето. Ова разбирање ја вклучува природата на неусогласеноста или можната неусогласеност и околностите во кои таа се случила или може да се случи.

**360.10 МП1** Професионалниот сметководител може да стане свесен за неусогласеност или можна неусогласеност во текот на извршувањето на ангажманот или преку обезбедување информации од други страни.

360.10 МП2 Од професионалниот сметководител се очекува да го примени знаењето и стручноста и да употреби професионално расудување. Сепак, од сметководителот не се очекува да има поголем степен на познавање на законите и прописите од она што е потребно за спроведување на ангажманот. Дали одредено дејствие претставува неусогласеност е во крајна линија прашање што треба да го утврди судот или друго соодветно судско тело.

360.10 МП3 Во зависност од природата и значењето на прашањето, професионалниот сметководител може да се консултира на доверлива основа со други лица во фирмата, фирма во мрежата или професионално тело или со правен советник.

**Б360.11** Доколку професионалниот сметководител идентификува или се посомнева дека дошло или може да дојде до неусогласеност, сметководителот треба да дискутира за прашањето со соодветното ниво на раководството и, онаму каде што е соодветно, со оние кои се задолжени за управувањето.

360.11 МП1 Целта на дискусијата е да се разјасни разбирањето на професионалниот сметководител за релевантните факти и околности за прашањето и неговите потенцијални последици. Дискусијата, исто така, може да го поттикне раководството или оние кои се задолжени за управувањето да го истражат ова прашање.

360.11 МП2 Соодветното ниво на раководство со кого треба да се дискутира за ова прашање е предмет на професионално расудување. Релевантни фактори кои треба да се земат предвид вклучуваат:

- Природата и околностите на прашањето.
- Поединците кои се фактички вклучени или би можеле да бидат вклучени.
- Веројатноста од заговор.
- Потенцијалните последици од прашањето.
- Дали одредено ниво на раководството е во состојба да го истражи прашањето и да преземе соодветни мерки.

360.11 МП3 Соодветно ниво на раководство вообичаено би било барем едно ниво над поединецот или поединците кои се вклучени или потенцијално вклучени во прашањето. Во контекст на група, соодветното ниво може да биде раководството на ентитетот што го контролира клиентот.

360.11 МП4 Професионалниот сметководител, исто така, би можел да размисли да разговара за ова прашање со внатрешните ревизори, доколку е применливо.

**Б360.12** Доколку професионалниот сметководител верува дека раководството



е вклучено во неусогласеноста или можната неусогласеност, сметководителот ќе разговара за ова прашање со оние кои се задолжени за управувањето.

*Одговор на прашањето*

**Б360.13** Во дискусијата во врска со неусогласеноста или можната неусогласеност, со раководството и, онаму каде што е соодветно, со оние кои се задолжени за управувањето, професионалниот сметководител треба да ги советува да преземат соодветни и навремени активности, доколку веќе не го сториле тоа, за да:

- (а) се отстранат, спречат или ублажат последиците од неусогласеноста;
- (б) се спречи настанувањето на неусогласеноста доколку тоа сè уште не се случило; или
- (в) се обелодени прашањето на соодветните власти онаму каде што се бара со закон или пропис или доколку се смета дека е неопходно во интерес на јавноста.

**Б360.14** Професионалниот сметководител треба да размисли дали раководството и оние кои се задолжени за управувањето ги разбираат нивните законски одговорности во однос на неусогласеноста или можната неусогласеност.

360.14 МП1 Доколку раководството и оние кои се задолжени за управувањето не ги разбираат нивните законски одговорности во однос на прашањето, професионалниот сметководител може да им предложи соодветни извори на информации или да им препорача да добијат правен совет.

**Б360.15** Професионалниот сметководител треба да ги почитува применливите:

- (а) Закони и прописи, вклучително и законски или регулаторни одредби кои го регулираат известувањето за неусогласеност или можна неусогласеност до соодветен орган; и
- (б) Барања на стандардите за ревизија, вклучувајќи ги и оние кои се однесуваат на:
  - Идентификување и одговор на неусогласеност, вклучувајќи и измама.
  - Комуницирање со оние кои се задолжени за управувањето.
  - Разгледување на импликациите од неусогласеноста или можната неусогласеност врз извештајот на ревизорот.

360.15 МП1 Некои закони и прописи може да го предвидат период во кој треба да

се доставуваат извештаи за неусогласеност или можна неусогласеност до соодветните органи.

Комуникација во врска со групации

**Б360.16** Доколку професионалниот сметководител стане свесен за неусогласеност или можна неусогласеност во врска со компонента на група во која било од следните две ситуации, сметководителот ќе му го соопшти прашањето на партнерот за ангажман за групацијата, освен доколку тоа не е забрането со закон или пропис:

- (а) За потребите на ревизијата на групациските финансиски извештаи, тимот на ангажманот за групацијата бара од сметководителот да изврши работа во врска со финансиските информации на компонентата; или
- (б) Сметководителот е ангажиран да изврши ревизија на финансиските извештаи на компонентата за други цели освен за групациската ревизија, на пример, законска ревизија.

Комуникацијата со партнерот на ангажманот за групацијата треба да биде дополнителна активност покрај одговорот на прашањето во согласност со барањата на овој оддел.

360.16 МП1 Целта на комуникацијата е да му овозможи на партнерот на ангажманот за групацијата да биде информиран за ова прашање и да утврди, во контекст на групациската ревизија, дали и, доколку е така, како да одговори на прашањето во согласност со одредбите во овој оддел. Барањето за комуникација во точка Б360.16 се применува без оглед на тоа дали фирмата или мрежата на партнерот на ангажманот за групацијата е иста или различна фирма или мрежа од онаа на професионалниот сметководител.

**Б360.17** Кога партнерот на ангажманот за групацијата ќе стане свесен за неусогласеност или можна неусогласеност во текот на ревизијата на финансиските извештаи на групацијата, партнерот на ангажманот за групацијата треба да разгледа дали прашањето би можело да биде релевантно за една или повеќе компоненти:

- (а) чии финансиски информации се предмет на работа за целите на ревизијата на финансиските извештаи на групацијата; или
- (б) чии финансиски извештаи се предмет на ревизија за други цели освен за групациската ревизија, на пример, законска ревизија.

Ова разгледување треба да биде како дополнение на одговорот на прашањето во контекст на групациската ревизија во согласност со

барањата на овој оддел.

**Б360.18** Доколку неусогласеноста или можната неусогласеност би била релевантна за една или повеќе компоненти наведени во точка Б360.17(а) и (б), партнерот на ангажманот за групацијата треба да преземе чекори за прашањето да им биде соопштено на оние кои вршат работа на компонентите, освен доколку тоа е забрането со закон или регулатива. Доколку е потребно, партнерот на ангажманот за групацијата треба да организира соодветни испрашувања (било на раководството или од јавно достапни информации) за тоа дали релевантната компонента(и) наведена(и) во точка Б360.17(б) е предмет на ревизија и, доколку е така, да се утврди идентитетот на ревизорот, доколку е тоа практично.

360.18 МП1 Целта на комуникацијата е да им се овозможи на одговорните за работата на компонентите да бидат информирани за ова прашање и да утврдат дали и, доколку е така, како да одговорот во согласност со барањата на овој оддел. Барањето за комуникација се применува без оглед на тоа дали фирмата или мрежата на партнерот на ангажманот за групацијата е иста или различна фирма или мрежа со оние на професионалните сметководители кои работат на компонентите.

*Утврдување дали е потребна понатамошна активност*

**Б360.19** Професионалниот сметководител треба да ја процени соодветноста на одговорот на раководството и, онаму каде што е применливо, на оние кои се задолжени за управувањето.

360.19 МП1 Релевантните фактори што треба да се земат предвид при оценувањето на соодветноста на одговорот на раководството и, онаму каде што е применливо, на оние кои се задолжени за управувањето вклучуваат дали:

- одговорот е навремен;
- неусогласеноста или можната неусогласеност е соодветно истражена;
- се преземени, или се преземаат, дејствија за да се отстранат, спречат или ублажат последиците од неусогласеноста;
- се преземени, или се преземаат, дејствија за да се спречи настанувањето на каква било неусогласеност доколку сè уште не се случила;
- се преземени, или се преземаат, соодветни чекори со цел да се намали ризикот од повторно случување, на пример, дополнителни контроли или обуки;
- неусогласеноста или можната неусогласеност е обелоденета на соодветните органи онаму каде што е соодветно и, доколку е така,

дали таквото обелоденување е соодветно.

**Б360.20** Во насока на одговорот на раководството и, онаму каде што е применливо, на оние кои се задолжени за управувањето, професионалниот сметководител треба да утврди дали се потребни дополнителни активности во интерес на јавноста.

360.20 МП1 Утврдувањето дали е потребна понатамошна активност, како и природата и обемот на таа активност, ќе зависи од различни фактори, вклучувајќи:

- Правната и регулаторната рамка.
- Итноста на ситуацијата.
- Опсегот на прашањето во рамки на клиентот.
- Дали професионалниот сметководител продолжува да има доверба во интегритетот на раководството и, онаму каде што е применливо, на оние кои се задолжени за управувањето.
- Дали е веројатно да се повтори неусогласеноста или можната неусогласеност.
- Дали постојат веродостојни докази за вистинска или потенцијална значајна штета врз интересите на ентитетот, инвеститорите, доверителите, вработените или на пошироката јавност.

360.20 МП2 Примери на околности кои би можеле да предизвикаат професионалниот сметководител повеќе да нема доверба во интегритетот на раководството и, онаму каде што е применливо, оние кои се задолжени за управувањето, вклучуваат ситуации кога:

- Сметководителот се сомнева или има докази за нивна вмешаност или намера за вмешување во каква било неусогласеност.
- Сметководителот бил свесен дека, спротивно на законските или регулаторните барања, тие не пријавиле, ниту одобриле известување за прашање до соодветен орган во разумен рок.

**Б360.21** При утврдувањето на потребата и природата и обемот на понатамошните активности, професионалниот сметководител треба да примени професионално расудување. При донесувањето на оваа определба, сметководителот треба да земе предвид дали разумна и информирана трета страна веројатно ќе заклучи дека сметководителот постапил соодветно во интерес на јавноста.

360.21 МП1 Понатамошните активности што може да ги преземе професионалниот сметководител вклучуваат:

- Обелоденување на прашањето до соодветен орган, дури и кога не постои законско или регулаторно барање за тоа.
- Повлекување од ангажманот и професионалната соработка,

доколку тоа е дозволено со закон или пропис.

360.21 МП2 Повлекувањето од ангажманот и професионалната соработка не е замена за преземање други дејствија кои би можеле да бидат потребни за да се постигнат целите на професионалниот сметководител во согласност со овој оддел. Сепак, во некои законодавства, може да има ограничувања во однос на понатамошните дејства што може да му бидат на располагање на сметководителот. Во такви околности, повлекувањето од ангажманот може да биде единствениот расположлив начин на дејствување.

**Б360.22** Доколку професионалниот сметководител се повлече од професионалниот однос во согласност со точките Б360.20 и 360.21 МП1, сметководителот треба, на барање на предложениот сметководител во согласност со точка Б320.8, да му ги обезбеди сите релевантни факти и други информации во врска со идентификуваните или можни неусогласености на предложениот сметководител. Претходниот сметководител треба да го стори тоа, дури и во околностите наведени во точка Б320.8(б) кога клиентот не успева или одбива да му даде дозвола на претходниот сметководителот да ги дискутира работите на клиентот со предложениот сметководител, освен ако тоа не е забрането со закон или регулатива.

360.22 МП1 Фактите и другите информации кои што треба да бидат обезбедени се оние за кои, според мислењето на претходниот сметководител, предложениот сметководител треба да биде свесен пред да се одлучи дали да го прифати назначувањето за ревизијата. Одделот 320 се однесува на комуникациите на предложените сметководители.

**Б360.23** Доколку предложениот сметководител не може да комуницира со претходниот сметководител, предложениот сметководител ќе преземе разумни чекори за да добие информации за околностите на промената на назначувањето преку други извори.

360.23 МП1 Други извори на информации за околностите на промената на назначувањето вклучуваат распрашување на трети страни или истражување на раководството или оние кои се задолжени за управувањето.

360.24 МП1 Бидејќи оценката на прашањето може да вклучува сложени анализи и расудувања, професионалниот сметководител може да размисли за:

- Консултација внатре, во фирмата.
- Добивање правен совет за да се разберат опциите на сметководителот и професионалните или правните импликации од преземањето одреден правец на дејствување.
- Консултации на доверлива основа со регулаторно или професионално тело.

Утврдување дали да се обелодени прашањето на соодветен орган

360.25 МП1 Обелоденувањето на прашањето на соодветен орган би било неприфатливо доколку тоа е спротивно на законот или пропис. Во друга ситуација, целта на обелоденувањето е да му се овозможи на соодветниот орган да побара да се истражи прашањето и да се преземат активности од јавен интерес.

360.25 МП2 Утврдувањето дали да се направи такво обелоденување, особено зависи од природата и степенот на вистинската или можна штета, што е или може да биде предизвикана од прашањето, врз инвеститорите, доверителите, вработените или пошироката јавност. На пример, професионалниот сметководител може да утврди дека обелоденувањето на прашањето на соодветен орган е соодветна насока на дејствување доколку:

- Ентитетот е вклучен во поткуп (на пример, на локални или странски владини функционери со цел да се обезбедат големи договори).
- Ентитетот е регулиран и прашањето е од такво значење што ја загрозува неговата лиценца за работа.
- Ентитетот котира на берза за хартии од вредност и проблемот може да резултира со негативни последици за фер и слободно тргување со хартиите од вредност на организацијата што го вработува или да наметне системски ризик за финансиските пазари.
- Веројатно е дека ентитетот ќе продава производи кои се штетни за јавното здравје или безбедност.
- Ентитетот им промовира шема на своите клиенти за да им помогне во избегнувањето данок.

360.25 МП3 Определувањето дали да направи такво обелоденување ќе зависи и од надворешни фактори како што се:

- Дали постои соодветен орган кој може да ги прими информациите и да побара предметот да се истражи и да се преземат мерки. Соодветниот орган ќе зависи од природата на прашањето. На пример, соодветен орган би бил регулаторна комисија за хартии од вредност во случај на лажно финансиско известување или агенција за заштита на животната средина во случај на прекршување на законите и прописите за животната средина.
- Дали постои силна и веродостојна заштита од граѓанска, кривична или професионална одговорност или одмазда пропишана со законите или прописите, како што е закон или пропис за свиркачи.
- Дали постојат вистински или потенцијални закани врз физичката

безбедност на професионалниот сметководител или други поединци.

**Б360.26** Доколку професионалниот сметководител утврди дека обелоденувањето на прашањето за неусогласеност или можна неусогласеност до соодветен орган е соодветен начин на дејствување во дадените околности, таквото обелоденување е дозволено во согласност со точка Б114.1(г) од Кодексот. Кога го прави таквото обелоденување, сметководителот треба да постапува со добра намера и да биде внимателен кога дава изјави и тврдења. Сметководителот, исто така, треба да размисли дали е соодветно да го информира клиентот за своите намери пред да го обелодени прашањето.

#### *Непосредно прекршување*

**Б360.27** Во исклучителни околности, професионалниот сметководител може да стане свесен за вистинското или планираното однесување за кое сметководителот има причина да верува дека ќе претставува непосредно прекршување на закон или пропис што би предизвикало значителна штета на инвеститорите, доверителите, вработените или на пошироката јавност. Откако прво разгледал дали би било соодветно да се разговара за прашањето со раководството или со оние кои се задолжени за управувањето со организацијата што го вработува, сметководителот треба да употреби професионално расудување и да утврди дали прашањето веднаш да го обелодени на соодветен орган со цел да се спречат или ублажат последиците од таквото непосредно прекршување. Доколку е направено обелоденување, тоа обелоденување е дозволено во согласност со точка Б114.1(г) од Кодексот.

#### *Документирање*

**Б360.28** Во врска со неусогласеноста или можната неусогласеност што спаѓа во опсегот на овој оддел, професионалниот сметководител треба да ги документира следните работи:

- На кој начин раководството и, онаму каде што е применливо, оние кои се задолжени за управувањето се справиле со прашањето.
- Насоките на дејствување што ги разгледувал сметководителот, донесените заклучоци и направените одлуки, земајќи го предвид тестот на разумна и информирана трета страна.
- Како сметководителот се уверил дека ја исполнил одговорноста наведена во точка Б360.20.

360.28 МП1 Оваа документација е дополние на усогласувањето со барањата за документација според важечките ревизорски стандарди. МСР, на пример, бараат професионалниот сметководител кој врши ревизија на

финансиските извештаи да:

- Подготви достатна документација за да овозможи разбирање на значајните прашања кои произлегуваат во текот на ревизијата, донесените заклучоци и значајните професионални расудувања направени при донесувањето на тие заклучоци;
- Документира дискусии со раководството за значајните прашања, оние кои се задолжени за управувањето и други, вклучително и природата на значајните прашања за кои е дискутирано и кога и со кого се одржале дискусиите; и
- Документира идентификувани и можни неусогласености и резултатите од дискусијата со раководството и, онаму каде што е применливо, со оние кои се задолжени за управувањето и други страни надвор од ентитетот.

### **Професионални услуги што не се ревизии на финансиски извештаи**

*Стекнување разбирање за прашањето и негово решавање со раководството и оние кои се задолжени за управувањето*

**Б360.29** Доколку професионалниот сметководител што е ангажиран да обезбедува професионална услуга, која не е ревизија на финансиските извештаи, стане свесен за информации за неусогласеност или можна неусогласеност, тој треба да се обиде да стекне разбирање за прашањето. Ова разбирање треба да вклучи разбирање за природата на неусогласеноста или можната неусогласеност и околностите во кои тоа се случило или може да се случи.

360.29 МП1 Од професионалниот сметководител се очекува да го примени знаењето и стручноста и да употреби професионално расудување. Сепак, не се очекува сметководителот да има повисоко ниво на разбирање на законите и прописите од она што е потребно за извршување на професионалната услуга за која бил ангажиран. Дали дејствието претставува вистинска неусогласеност, во крајна линија е прашање кое треба да го утврди суд или друго соодветно судско тело.

360.29 МП2 Во зависност од природата и значењето на предметот, професионалниот сметководител може да се консултира на доверлива основа со други лица во фирмата, фирма во мрежата или професионално тело или со правен советник.

**Б360.30** Доколку професионалниот сметководител идентификува или се сомнева дека настанала или може да дојде до неусогласеност, ќе разговара за ова прашање со соодветното ниво на раководство. Доколку сметководителот има пристап до оние кои се задолжени за управувањето, тој ќе разговара и за ова прашање со нив, доколку е соодветно.



360.30 МП1 Целта на дискусијата е да се разјасни разбирањето на професионалниот сметководител за фактите и околностите релевантни за прашањето и неговите потенцијални последици. Дискусијата, исто така, може да го поттикне раководството или оние кои се задолжени за управувањето да го истражат ова прашање.

360.30 МП2 Соодветното ниво на раководство со кого треба да се разговара во врска со прашањето е прашање на професионално расудување. Релевантни фактори што треба да се земат предвид вклучуваат:

- Природата и околностите на прашањето.
- Поединците кои се вклучени или за кои постои потенцијал да бидат вклучени.
- Веројатноста за заговор.
- Потенцијалните последици од прашањето.
- Дали одредено ниво на раководството е во состојба да ја истражи работата и да преземе соодветни мерки.

*Комуницирање во врска со прашањето со надворешниот ревизор на ентитетот*

**Б360.31** Доколку професионалниот сметководител врши неревизорска услуга за:

(а) Клиент за ревизија на фирмата; или

(б) Компонента на клиентот за ревизија на фирмата,

тој треба да комуницира во врска со неусогласеноста или можната неусогласеност во фирмата, освен ако тоа не е забрането со закон или пропис. Комуникацијата треба да се изврши во согласност со протоколите или процедурите на фирмата. Во отсуство на такви протоколи и процедури, тие се доставуваат директно до партнерот на ангажманот за ревизија.

**Б360.32** Доколку професионалниот сметководител врши неревизорска услуга за:

(а) Клиент за ревизија на фирма во мрежа;

(б) Компонента на клиентот за ревизија на фирма во мрежа,

тој треба да размисли дали да ја комуницира неусогласеноста или можната неусогласеност до фирмата во мрежа. Доколку е направена комуникацијата, таа треба да се изврши во согласност со протоколите или процедурите на мрежата. Во отсуство на такви протоколи и процедури, тие треба да се достават директно до партнерот на ангажманот за ревизија.

**Б360.33** Доколку професионалниот сметководител врши неревизорска услуга за клиент којшто не е:

- (а) Клиент за ревизија на фирма или фирма во мрежа;
- (б) Компонента на клиент за ревизија на фирма или фирма во мрежа,

тој треба да размисли дали да комуницира во врска со неусогласеноста или можната неусогласеност со фирмата која е надворешен ревизор на клиентот, доколку постои таква.

Релевантни фактори за разгледување

360.34 МП1 Факторите кои се релевантни за разгледување во однос на комуникацијата во согласност со точките од Б360.31 до Б360.33 вклучуваат:

- Дали тоа би било спротивно на закон или пропис.
- Дали постојат ограничувања во врска со обелоденувањето наметнати од регулаторна агенција или обвинител во отворена истрага за неусогласеност или можна неусогласеност.
- Дали целта на ангажманот е да се истражи потенцијалната неусогласеност со цел да му се овозможи на ентитетот да преземе соодветни мерки.
- Дали раководството или оние кои се задолжени за управувањето веќе го информирале надворешниот ревизор на ентитетот за ова прашање.
- Веројатната материјалност на прашањето за ревизијата на финансиските извештаи на клиентот или, кога прашањето се однесува на компонента на групација, нејзината веројатна материјалност за ревизијата на финансиските извештаи на групацијата.

Цел на комуникацијата

360.35 МП1 Во околностите наведени во точките од Б360.31 до Б360.33, целта на комуникацијата е да му овозможи на партнерот на ангажманот за ревизија да биде информиран за неусогласеноста или можната неусогласеност и да утврди дали и, доколку е така, како да одговори во согласност со одредбите од овој оддел.

*Разгледување дали е потребно понатамошно дејствување*

**Б360.36** Професионалниот сметководител, исто така, треба да размисли дали се потребни дополнителни дејствија во интерес на јавноста.

360.36 МП1 Дали е потребно понатамошно дејствие, како и природата и обемот на

истото, ќе зависи од фактори како што се:

- Правната и регулаторната рамка.
- Соодветноста и навременоста на одговорот на раководството и, онаму каде што е применливо, на оние кои се задолжени за управувањето.
- Итноста на ситуацијата.
- Вклученоста на раководството или на оние кои се задолжени за управувањето во ова прашање.
- Веројатноста за настанување значителна штета врз интересите на клиентот, инвеститорите, доверителите, вработените или пошироката јавност.

**360.36 МП2** Понатамошните дејствија на професионалниот сметководител може да вклучат:

- Обелоденување на прашањето до соодветен орган дури и кога не постои законско или регулаторно барање за тоа.
- Повлекување од ангажманот и професионалниот однос доколку тоа е дозволено со закон или пропис.

**360.36 МП3** При разгледувањето на прашањето дали да се обелодени на соодветен орган, треба да се земат предвид следните релевантни фактори:

- Дали тоа би било спротивно на законот или регулативата.
- Дали има ограничувања за обелоденување наметнати од страна на регулаторна агенција или обвинител во отворена истрага за неусогласеност или можна неусогласеност.
- Дали целта на ангажманот е да се истражи потенцијалната неусогласеност во рамките на ентитетот за да му се овозможи да преземе соодветни мерки.

**Б360.37** Доколку професионалниот сметководител утврди дека обелоденувањето на неусогласеноста или можната неусогласеност на соодветен орган е соодветна насока на дејствување во околностите, таквото обелоденување е дозволено во согласност со точка Б114.1(г) од Кодексот. Кога го прави таквото обелоденување, сметководителот треба да постапува со добра волја и да биде внимателен кога дава изјави и тврдења. Сметководителот, исто така, треба да размисли дали е соодветно да го информира клиентот за своите намери пред да го обелодени прашањето.

### *Непосредно прекршување*

**Б360.38** Во исклучителни околности, професионалниот сметководител може да стане свесен за вистинското или планираното однесување за кое сметководителот има причина да верува дека претставува непосредно

прекршување на закон или регулатива што би предизвикало значителна штета на инвеститорите, доверителите, вработените или на пошироката јавност. Откако прво размислил дали би било соодветно да се разговара за прашањето со раководството или со оние кои се задолжени за управувањето со ентитетот, сметководителот треба да употреби професионално расудување и да одреди дали прашањето треба веднаш да го обелодени на соодветен орган со цел да се спречат или ублажат последиците од такво непосредно прекршување на законот или регулативата. Доколку е направено обелоденувањето, тоа обелоденување е дозволено во согласност со точка Б114.1(г) од Кодексот.

### *Барање совет*

360.39 МП1 Професионалниот сметководител може да размисли за:

- Консултација внатре, во фирмата.
- Добивање правен совет за разбирање на професионалните или правните импликации од преземањето одредена насока на дејствување.
- Консултации на доверлива основа со регулаторно или професионално тело.

### *Документирање*

360.40 МП1 Во врска со неусогласеноста или можната неусогласеност што спаѓа во опсегот на овој оддел, професионалниот сметководител се охрабрува да го документира следното:

- Прашањето.
- Резултатите од дискусијата со раководството и, онаму каде што е применливо, со оние кои се задолжени за управувањето и други страни.
- На кој начин раководството и, онаму каде што е применливо, оние кои се задолжени за управувањето одговориле на тоа прашање.
- Насоките на дејствување што ги разгледувал сметководителот, донесените заклучоци и направените одлуки.
- Како сметководителот се уверил дека ја исполнил одговорноста наведена во точка Б360.36.

## ДЕЛ 4А – НЕЗАВИСНОСТ ЗА Ангажмани за ревизија и проверка

	Страна
Оддел 400 Примена на концепциската рамка за независност за ангажмани за ревизија и проверка .....	135
Оддел 410 Надоместоци .....	152
Оддел 411 Политики за надоместок и вреднување .....	157
Оддел 420 Подароци и гостопримство.....	158
Оддел 430 Фактички или судски спор под закана .....	159
Оддел 510 Финансиски учества .....	160
Оддел 511 Заеми и гаранции.....	166
Оддел 520 Деловни односи .....	168
Оддел 521 Семејни и лични односи .....	170
Оддел 522 Неодамнешни услуги кај клиент на ангажман за ревизија ....	174
Оддел 523 Работен ангажман како директор или раководител кај клиент на ангажман за ревизија.....	176
Оддел 524 Вработување кај клиент на ангажман за ревизија .....	177
Оддел 525 Привремени ангажирања на персонал.....	182
Оддел 540 Долгорочна поврзаност на персоналот (вклучувајќи и ротирање на партнерите) со клиент на ангажман за ревизија .....	183
Оддел 600 Обезбедување услуги за ангажман без уверување на клиент на ангажман за ревизија .....	190
Пододдел 601 – Сметководствени и книговодствени услуги.....	197
Пододдел 602 – Административни услуги .....	200
Пододдел 603 – Услуги на процена .....	201
Пододдел 604 – Даночни услуги .....	203
Пододдел 605 – Услуги на интерна ревизија .....	210
Пододдел 606 – Услуги од областа на ИТ системи .....	214
Пододдел 607 – Услуги за поддршка на судски спорови .....	216
Пододдел 608 – Правни услуги .....	217
Пододдел 609 – Услуги за регрутирање кадар.....	219

Пододдел 610 – Услуги од областа на корпоративни финансии .....	222
Оддел 800 Финансиски извештаи со посебна намена кои вклучуваат ограничување на употреба и дистрибуирање (Ангажмани на ревизија и проверка) .....	225

# МЕЃУНАРОДНИ СТАНДАРДИ ЗА НЕЗАВИСНОСТ (ДЕЛОВИ 4А И 4Б)

## ДЕЛ 4А – НЕЗАВИСНОСТ КАЈ АНГАЖМАНИ ЗА РЕВИЗИЈА И ПРОВЕРКА

### ОДДЕЛ 400

#### ПРИМЕНА НА КОНЦЕПЦИСКАТА РАМКА ЗА НЕЗАВИСНОСТ КАЈ АНГАЖМАНИ ЗА РЕВИЗИЈА И ПРОВЕРКА

##### Вовед

##### Општо

- 400.1 Од јавен интерес, а воедно и барање на Кодексот, е професионалните сметководители во јавната практика да бидат независни при извршување ангажмани на ревизија или на проверка.
- 400.2 Овој дел се однесува, како на ангажманите за ревизија, така и на ангажманите за проверка. Поимите „ревизија“, „тим на ангажман за ревизија“, „ангажман за ревизија“, „клиент на ревизорот“ и „ревизорски извештај“ се применуваат подеднакво и за проверка, тим на ангажман за проверка, ангажман за проверка, клиент на ангажман за проверка, и извештај на ангажман за проверка.
- 400.3 Во овој дел, поимот „професионален сметководител“ се однесува на поединечните професионални сметководители во јавната практика и на нивните фирми.
- 400.4 МСКК 1 бара секоја фирма да воспостави политики и процедури кои се дизајнирани на начин да ѝ обезбедат на фирмата разумно уверување дека фирмата, нејзините вработени и онаму каде што е применливо, останатите субјекти кои се предмет на барањата за независност (вклучувајќи го и персоналот на фирмите во мрежата), одржуваат независност секаде каде што тоа се бара со релевантните барања за етика. МСР и МСАП утврдуваат одговорности за партнерите на ангажманите, како и за тимовите на ангажманите, соодветно на нивото на ангажман за ревизија и проверка. Распределбата на одговорностите во рамки на една фирма ќе зависи од нејзината големина, структура и организација. Голем број одредби од овој Дел не пропишуваат специфична одговорност за постапки поврзани со независност за поединци во рамки на фирмите и наместо тоа, за полесно референцирање се повикуваат на поимот „фирма“. Во согласност со МСКК1, фирмите ја доделуваат одговорноста за одредена активност на поединец или група луѓе (како на пример, тим на ангажман за

ревизија). Дополнително на тоа, останува одговорноста на секој професионален сметководител, во однос на усогласеноста со сите одредби кои се применливи за активностите, интересите или односите на тој сметководител.

400.5 Независноста е поврзана со принципите на објективност и интегритет. Таа се состои од:

- (а) Независност на умот – состојба на умот која дозволува изразување заклучок без влијанија кои го компромитираат професионалното расудување, дозволувајќи му на поединецот да дејствува со интегритет и да применува објективност и професионален скептицизам.
- (б) Независност во однесувањето – одбегнување факти и околности кои се толку значајни што разумна и информирана трета страна веројатно ќе заклучи дека интегритетот, објективноста или професионалниот скептицизам на фирмата или на член на тимот на ангажманот за ревизија се компромитирани.

Во овој Дел посочувањето на „независност“ на поединец или фирма значи дека поединецот или фирмата постапуваат во согласност со одредбите на овој Дел.

400.6 При извршување ангажмани на ревизија, Кодексот бара фирмите да постапуваат во согласност со основните принципи и да бидат независни. Во овој дел се наведени специфичните барања и материјалот за примена во однос на тоа како да се примени концепциската рамка за одржување независност при извршување на таквите ангажмани. Концепциската рамка која е наведена во оддел 120 се применува за независноста, како и за основните принципи кои се наведени во оддел 110.

400.7 Овој Дел ги опишува:

- (а) Фактите и околностите, вклучувајќи и професионални активности, интереси и односи, кои создаваат или би можеле да создадат закани за независноста;
- (б) Потенцијални активности, вклучувајќи и заштитни мерки, кои би можеле да бидат соодветни за одговор на таквите закани; и
- (в) Некои ситуации во кои законите не можат да се отстранат или кога не постојат заштитни мерки за нивно намалување до прифатливо ниво.



## Ентитети од јавен интерес

400.8 Некои од барањата и материјалот за примена, наведени во овој Дел, го одразуваат степенот на јавен интерес за одредени ентитети кои се дефинирани како ентитети од јавен интерес. Фирмите се охрабруваат да утврдат дали некои дополнителни ентитети, или одредени категории ентитети треба да имаат третман на ентитети од јавен интерес, бидејќи имаат голем број и широк опсег на заинтересирани страни. Факторите, кои треба да се разгледаат, вклучуваат:

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

## Извештаи кои вклучуваат ограничување на употребата и дистрибуирањето

400.9 Одреден извештај на ревизорот може да вклучува ограничување на употребата и дистрибуирањето. Кога тоа е случај и кога се исполнети барањата наведени во одделот 800, тогаш барањата за независност наведени во овој Дел може да бидат модификувани во согласност со одредбите наведени во одделот 800.

## Ангажмани за уверување кои не се ангажмани за ревизија и проверка

400.10 Стандардите за независност кои се однесуваат на ангажмани за уверување кои не се ангажмани за ревизија и проверка се наведени во Делот 4Б – *Независност кај ангажмани за уверување кои не се ангажмани за ревизија и проверка.*

## Барања и материјал за примена

### Општи одредби

**Б400.11** Фирма која извршува ангажман за ревизија треба да биде независна.

**Б400.12** Фирмата треба да ја применува концепциската рамка која е наведена во оддел 120 за да идентификува, оцени и одговори на заканите врз независноста кои се поврзани со ангажманот за ревизија.

[Точките од 400.13 до 400.19 се намерно оставени празни]

### Поврзани ентитети

**Б400.20** Како што е дефинирано, клиент на ангажман за ревизија кој е ентитет што котира на берза ги вклучува сите негови поврзани ентитети. За сите останати ентитети, посочувањата на клиент на ангажман за

ревизија во овој Дел ги вклучуваат сите поврзани ентитети врз кои клиентот има директна или индиректна контрола. Кога тимот на ангажманот за ревизија има сознание 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 тимот на ревизија треба да го вклучи тој поврзан ентитет при идентификувањето, оценката и соодветното постапување во однос на заканите по независност.

**[Точките од 400.21 до 400.29 се намерно оставени празни]**

### **Период во кој се бара одржување независност**

**Б400.30** Согласно барањата на овој Дел, независноста треба да се одржува во текот на двата периода, како што следува:

- (а) Периодот на ангажманот; и
- (б) Периодот што го опфаќаат финансиските извештаи.

400.30 МП1 Периодот на ангажманот започнува кога тимот на ангажманот за ревизија започнува со извршување на ревизијата. Периодот на ангажманот завршува кога ќе биде издаден извештајот за ревизијата. Кога ангажманот има повторлив карактер, тогаш тој завршува со известувањето од која било страна дека професионалниот однос е завршен или со издавањето на финалниот извештај за ревизијата.

**Б400.31** Доколку ентитетот 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 се креирани какви било закани по независноста од:

- (а) 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; или
- (б) Претходните услуги обезбедени на клиентот на ангажманот за ревизија од страна на фирмата или фирма од мрежата.

400.31 МП1 Закани по независноста се создаваат доколку на клиент на ангажман за ревизија му е извршена услуга која не претставува уверување, во текот на, или по периодот кој е опфатен со финансиските извештаи, но пред тимот на ангажманот за ревизија да започне со извршување на ревизијата, а таа услуга не би била дозволена за време на периодот на ангажманот.

400.31 МП2 Примери за активности кои би можеле да претставуваат заштитна

мерка за соодветно да се постапи со таквите закани вклучуваат:

- За извршување на услугата да се користат професионалци кои не се членови на тимот на ангажманот за ревизија.
- Да се постави соодветен прегледувач кој соодветно ќе ја провери работата извршена во врска со ревизијата, како и работата извршена во врска со работата која е дел од ангажманот кој не претставува уверување.
- Ангажирање друга фирма надвор од мрежата која ќе го оцени резултатот на услугата која не претставува уверување или ангажирање друга фирма надвор од мрежата да ја изврши повторно услугата која не претставува уверување до оној степен до кој е неопходно да ѝ се овозможи на таа друга фирма да ја преземе одговорноста за услугата.

**[Точките од 400.32 до 400.39 се намерно оставени празни]**

#### **Комуникација со оние кои се задолжени за управувањето**

400.40 МП1 Точките Б300.9 и Б300.10 наведуваат барања кои се однесуваат на комуникација со оние кои се задолжени за управувањето.

400.40 МП2 Дури и кога не се бара со овој Кодекс, со применливите професионални стандарди, законите или прописите, се охрабрува редовна комуникација помеѓу фирмата и оние кои се задолжени за управувањето со клиентот во врска со односите и другите прашања кои според мислењето на фирмата, би можеле разумно да влијаат на независноста. Таквата комуникација им овозможува на оние кои се задолжени за управувањето да:

- (а) ги разгледаат расудувањата на фирмата при идентификување и оценување на заканите;
- (б) разгледаат како е постапено во однос на заканите вклучувајќи и оценка на соодветноста на применетите заштитни мерки кога таквите мерки се расположливи и можат да се применат; и
- (в) преземат соодветно дејствие.

Таквиот пристап може да биде од особена помош во поглед на заканите од заплашување и блискост.

**[Точките од 400.41 до 400.49 се намерно оставени празни]**

#### **Фирми од мрежата**

400.50 МП1 Фирмите најчесто креираат поголеми структури со други фирми и ентитети со цел да ја зголемат својата способност за обезбедување

професионални услуги. Дали овие поголеми структури претставуваат мрежа, зависи од одредени факти и околности. Ова не зависи од тоа дали фирмите и ентитетите се различни и правно одвоени.

**Б400.51** Фирма од мрежата треба да биде независна од клиентите на ангажманите за ревизија на другите фирми во рамките на мрежата како што тоа се бара во овој Дел.

400.51 МП1 Барањата за независност во овој Дел, кои се применливи за фирма која е дел од мрежа, се применуваат и за секој ентитет кој ја исполнува дефиницијата за фирма од мрежа. Не е неопходно ентитетот, исто така, да ја исполнува дефиницијата за фирма. На пример, консултантско биро или професионално правно биро може да претставува фирма од мрежата, но да не претставува фирма.

**Б400.52** Кога една фирма е поврзана со поголема структура на други фирми и ентитети, фирмата треба да:

- (а) Примени професионално расудување за да утврди дали мрежата е креирана од таква голема структура;
- (б) Разгледа дали е веројатно дека разумна и информирана трета страна ќе заклучи дека ентитетите се поврзани на таков начин што постои мрежа; и
- (в) Примени вакво расудување конзистентно во рамките на таквата поголема структура.

**Б400.53** При утврдување дали една мрежа е создадена од поголема структура на фирми и други ентитети, фирмата треба да заклучи дека постои мрежа кога таквата поголема структура има за цел да соработува и:

- (а) Јасно е дека целта е остварување добивка или поделба на трошоците помеѓу ентитетите во рамки на структурата. (Види: точка 400.53 МП2);
- (б) Ентитетите во рамки на структурата имаат заедничка сопственост, контрола или раководење. (Види: точка 400.53 МП3);
- (в) Ентитетите во рамки на структурата имаат заеднички политики и процедури за контрола на квалитет. (Види: точка 400.53 МП4);
- (г) Ентитетите во рамки на структурата имаат заедничка деловна стратегија. (Види: точка 400.53 МП5);
- (д) Ентитетите во рамки на структурата користат заедничко

заштитено име. (Види: точка 400.53 МП6, 400.53 МП7); или

(f) Ентитетите во рамки на структурата делат значаен дел од професионалните ресурси. (Види: точки 400.53 МП8, 400.53 МП9).

- 400.53 МП1 Освен аранжманите кои се опишани во точка Б400.53, може да има и други аранжмани помеѓу фирмите и ентитетите во рамки на поголема структура која сочинува мрежа. Сепак, таквата поголема структура може да има за цел само олеснување во однос на упатување на работата, што самото по себе не ги исполнува критериумите за сочинување мрежа.
- 400.53 МП2 Поделбата на незначителни трошоци самото по себе не претставува мрежа. Дополнително на тоа, доколку поделбата на трошоци е ограничена само на оние трошоци кои се однесуваат на развојот на ревизорска методологија, прирачници или обуки, тоа самото по себе не претставува мрежа. Понатаму, здружување помеѓу фирма и инаку неповрзан ентитет за заеднички да обезбедат услуга или некој продукт, самото по себе не претставува мрежа. (Види: точка Б400.53(а)).
- 400.53 МП3 Заедничка сопственост, контрола или раководење може да се постигне со договор или на друг начин. (Види: точка Б400.53(б)).
- 400.53 МП4 Заеднички политики и процедури за контрола на квалитет се оние кои се дизајнирани, имплементирани и се надгледуваат низ целата структура. (Види: точка Б400.53(в)).
- 400.53 МП5 Заедничка деловна стратегија вклучува договор од страна на ентитетите за постигнување заеднички стратешки цели. Еден ентитет не претставува фирма од мрежа само со тоа што соработува со друг ентитет исклучиво за да одговора заеднички на одредено барање за понуда за извршување професионална услуга. (Види: точка Б400.53(г)).
- 400.53 МП6 Заедничко заштитено име вклучува заеднички иницијали или заедничко име. Една фирма користи заедничко заштитено име ако, на пример, при потпишување на извештајот за ревизија партнерот на фирмата го вклучува во потписот заедничкото заштитено име како дел од, или заедно со, името на фирмата. (Види: точка Б400.53(д)).
- 400.53 МП7 Дури и фирмата да не припаѓа на мрежа и не користи заедничко заштитено 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 создаде впечаток дека фирмата припаѓа

на мрежа. (Види: точка Б400.53(д)).

400.53 МП8 Професионални ресурси вклучуваат:

- Заеднички системи кои на фирмите им овозможуваат да разменуваат информации, како што се податоци за клиенти, евиденција за наплата и време.
- Партнери и друг персонал.
- 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. (Види: точка Б400.53(ѓ)).

400.53 МП9 Одлуката за тоа дали заедничките професионални ресурси се значителни, зависи од околностите. На пример:

- Заедничките ресурси може да бидат ограничени на заедничка методологија за ревизија или прирачници за ревизија, без размена на персонал или информации за клиентот или пазарот. Во такви околности не е веројатно дека заедничките ресурси ќе бидат значителни. Истото се однесува за обезбедување заедничка обука.
- Заедничките ресурси може да вклучуваат размена на персонал или информации, како на пример, кога вработените се одбираат од заедничка база, или во рамките на поголема структура е создадено заедничко техничко одделение за да им обезбеди технички совет на фирмите кои учествуваат во структурата што тие треба да го следат. Во такви околности, поверојатно е дека разумна и информирана трета страна ќе заклучи дека заедничките ресурси се значителни. (Види: точка Б400.53(ѓ)).

**Б400.54** Доколку фирма или мрежа продава составен дел на својата практика, и компонентата продолжува да го користи целото име, или дел од името на фирмата или мрежата во ограничен временски период, релевантните ентитети треба да утврдат како да го обелоденат фактот дека не се фирми од мрежа кога се претставуваат себеси пред надворешни страни.

400.54 МП1 Договорот за продажба на компонента на праксата може да утврдува дека, во текот на ограничен временски период, продадената компонента може да продолжи да го користи целото име, или дел од името на фирмата или мрежата и покрај тоа што таа повеќе не е поврзана со фирмата или мрежата. Во такви околности, иако двата ентитети и понатаму може да работат под заедничкото име, факт е дека

тие не припаѓаат на поголема структура која има за цел заедничка соработка. Следствено на тоа, двата ентитети не претставуваат фирми на мрежа.

**[Точките од 400.55 до 400.59 се намерно оставени празни]**

**Општа документација за независност кај ангажмани за ревизија и проверка**

**Б400.60** Фирмата треба да ги документира заклучоците во однос на усогласеноста со овој Дел и суштината на секоја релевантна дискусија која ги поткрепува тие заклучоци. Поконкретно:

- (а) Кога се применуваат заштитни мерки како одговор на закана, фирмата треба да ја документира природата на заканата и заштитните мерки кои постојат или се применети; и
- (б) Кога одредена закана бара значителна анализа и фирмата заклучила дека заканата е веќе на прифатливо ниво, фирмата треба да ја документира природата на заканата и образложението за заклучокот.

400.60 МП1 Документацијата обезбедува доказ за расудувањето на фирмата при формирање на заклучоците во врска со усогласеноста со овој Дел. Сепак, недостаток на документација не определува дали фирмата земала во предвид одредено прашање или дали фирмата е независна.

**[Точките од 400.61 до 400.69 се намерно оставени празни]**

**Спојувања и стекнувања**

*Кога спојување на клиент креира закана*

400.70 МП1 Како резултат на спојување или стекнување, еден ентитет може да стане поврзан ентитет со клиентот на ангажманот за ревизија. Закана за независност, а со тоа и можноста фирмата да продолжи со ангажманот за ревизија, може да биде креирана од претходни или тековни интереси или односи помеѓу фирмата или мрежата на фирмата и таквиот поврзан ентитет.

**Б400.71** Во околностите наведени во точка 400.70 МП1,

- (а) Фирмата треба да ги идентификува и оцени претходните и тековни интереси и односи со поврзаниот ентитет кој, земајќи ги предвид сите преземени активности за соодветен одговор на заканата, може да влијаат на неговата независност и следствено на неговата можност, да продолжи со ангажманот за ревизија по датумот на кој спојувањето или стекнувањето станува

ефективно; и

- (б) Во врска со точката Б400.72, фирмата треба да преземе чекори за прекин на сите интереси или односи кои не се дозволени со Кодексот до датумот на кој спојувањето или стекнувањето станува ефективно.

**Б400.72** Како исклучок на точката Б400.71(б), доколку интересот или односот не можат разумно да бидат прекинати до датумот на кој спојувањето или стекнувањето станува ефективно, фирмата ќе:

- (а) Направи оценка на заканата која е креирана од интересот или односот; и
- (б) Разговара со оние кои се задолжени за управувањето во врска со причините поради кои интересот или односот не можат разумно да бидат прекинати до датумот на кој спојувањето или стекнувањето станува ефективно и за оценката на степенот на закана.

400.72 МП1 Во некои околности, може да не биде разумно возможно да се прекине одреден интерес или однос кој креира закана до датумот на кој спојувањето или стекнувањето станува ефективно. Причина за ова може да биде услуга која не е уверување, што ја обезбедува фирмата на поврзаниот ентитет, а која ентитетот не е во можност да ја префрли кај друг вршител на таква услуга до тој датум.

400.72 МП2 Фактори кои се релевантни во оценката на степенот на закана, која е креирана од спојувања и стекнувања, кога постојат интереси и односи кои не можат разумно да бидат прекинати вклучуваат:

- Природата и значајноста на интересот или односот.
- Природата и значајноста на односот на поврзаниот ентитет (на пример, дали поврзаниот ентитет е подружница или мајка).
- Должината на временскиот период до датумот на кој ќе може разумно да биде прекинат интересот или односот.

**Б400.73** Доколку, следствено на дискусијата наведена во точка Б400.72(б), оние кои се задолжени за управување бараат фирмата да продолжи да дејствува во улога на ревизор, фирмата треба да го стори тоа само ако:

- (а) Интересот или односот биде прекинат во најбрз можен разумен временски период, но не подоцна од шест месеци по датумот на кој спојувањето или стекнувањето станува ефективно;
- (б) Кој било поединец кој има таков интерес или однос, вклучувајќи



и интерес или однос кој настанал преку извршување на услугата која не е уверување, а кој не би бил дозволен според оддел 600 и неговите пододдели, нема да биде член на тимот на ангажманот за ревизија ниту поединец кој е одговорен за проверка на контролата на квалитет на ангажманот; и

- (в) Се применат преодни мерки, како што е неопходно, и тие да бидат предмет на разговор со оние кои се задолжени за управувањето.

400.73 МП1 Примери на такви преодни мерки вклучуваат:

- Да се изврши проверка на работата извршена во врска со ревизијата или работата во врска со услугите кои не се уверување од страна на професионален сметководител, како што е соодветно.
- Да се изврши проверка која е еднаква на проверка на контрола на квалитетот на ангажманот, од страна на професионален сметководител, кој не е член на фирмата која изразува мислење за финансиските извештаи.
- Да се ангажира друга фирма која ќе ги оцени резултатите на услугата која не е уверување или да се вклучи друга фирма, повторно да изврши услугата која не е уверување до степен кој е неопходен за да ѝ овозможи на другата фирма да преземе одговорност за извршената услуга.

#### **Б400.74**

Можно е фирмата да завршила значителен дел од работата за ангажманот за ревизија пред датумот на кој спојувањето или стекнувањето станува ефективно и може да биде во можност да ги заврши останатите ревизорски процедури во рамки на краток временски период. Во такви околности, доколку оние кои се задолжени за управувањето бараат од фирмата да го заврши ангажманот за ревизија додека нивниот интерес или однос, како што е идентификуван во точка 400.70 МП1, продолжува, фирмата треба да го стори тоа само ако:

- (а) го оценила степенот на закана и разговарала во врска со резултатите со оние кои се задолжени за управувањето;
- (б) е во согласност со барањата од точка Б400.73 од (б) до (в); и
- (в) улогата на ревизор му престане не подоцна од датумот на кој е издаден извештајот за ревизија.

*Доколку и понатаму е загрозена објективноста*

**Б400.75** Дури и да можат да се исполнат сите барања наведени во точките Б400.71 до Б400.74, фирмата треба да определи дали околностите кои се идентификувани во точка 400.70 МП1 креираат закана на која не може соодветно да се одговори, така што објективноста ќе биде загрозена. Во таков случај, фирмата треба да го прекине својот ревизорски ангажман.

*Документација*

**Б400.76** Фирмата треба да ги документа:

- (а) Сите интереси или односи кои се идентификувани во точка 400.70 МП1, кои нема да бидат прекинати до датумот на кој спојувањето или стекнувањето станува ефективно и причините поради кои тие нема да бидат прекинати;
- (б) Преодните мерки што се применети;
- (в) Резултатите од разговорите со оние кои се задолжени за управувањето; и
- (г) Причините поради кои претходните и тековните интереси и односи не креираат закана со која би била загрозена објективноста.

**[Точките од 400.77 до 400.79 се намерно оставени празни.]**

**Прекршување на одредбата за независност за ангажмани за ревизија и проверка**

*Кога фирмата идентификува прекршок*

**Б400.80** Доколку фирмата заклучи дека настанало прекршување на одредено барање од овој Дел, фирмата треба да:

- (а) го заврши, прекине или отстрани интересот или односот кој го креира прекршокот и соодветно да постапи со последиците од прекршокот;
- (б) разгледа дали во однос на прекршокот се применливи какви било правни и законски барања и, доколку се:
  - (i) да се усогласи со тие барања; и
  - (ii) да разгледа дали треба да се пријави прекршокот на

професионално или регулаторно тело или надзорен орган доколку таквото пријавување е вообичаена пракса или се очекува во релевантното законодавство;

- (в) комуницира навремено во врска со прекршокот, во согласност со своите политики и процедури, со:
  - (i) Партнерот на ангажманот;
  - (ii) Оние кои се одговорни за политиките и процедурите што се однесуваат на независноста;
  - (iii) Други релевантни вработени во фирмата и, кога е соодветно, мрежата; и
  - (iv) Оние кои според барањата за независност наведени во Делот 4А треба да преземат соодветни дејствија;
- (г) ја оцени значајноста на прекршокот и неговото влијание врз објективноста на фирмата и способноста за издавање на ревизорски извештај; и
- (д) во зависност од значајноста на прекршокот, да утврди:
  - (i) дали треба да го прекине ангажманот за ревизија; или
  - (ii) дали постои можност да преземе дејствија кои задоволително ќе одговорат на последиците од прекршокот и дали таквите дејствија може да бидат преземени и се соодветни во околностите.

При утврдување на погоренаведеното, фирмата треба да примени професионално расудување и да земе предвид дали е веројатно дека разумна информирана трета страна ќе заклучи дека објективноста на фирмата би можела да биде компромитирана, и според тоа, фирмата не би била во можност да издаде ревизорски извештај.

400.80 МП1 Прекршок на одредба од овој Дел би можела да настане и покрај тоа што фирмата има политики и процедури кои се дизајнирани за да обезбедат разумно уверување дека е одржана независноста. Како резултат на прекршокот може да биде неопходно да се прекине ангажманот за ревизија.

400.80 МП2 Значајноста и влијанието на прекршокот врз објективноста на фирмата и способноста за издавање ревизорски извештај ќе зависат од следниве фактори:

- Природата и времетраењето на прекршокот.
- Бројот и природата на какви било претходни прекршоци во однос на тековниот ангажман за ревизија.
- Дали член на тимот на ангажманот за ревизија бил запознаен со некој интерес или однос кој го креирал прекршокот.
- Дали поединецот кој го креирал прекршокот е член на тимот на ангажманот за ревизија или друг поединец за кој се предвидени барања за независност.
- Ако прекршокот се однесува на член на тимот на ангажманот за ревизија, улогата на тој поединец.
- Ако прекршокот е креиран од обезбедување професионална услуга, влијанието на таа услуга, доколку има, на сметководствената евиденција или на износите што се прикажани во финансиските извештаи за кои фирмата треба да изрази мислење.
- Опсегот на заканите од личен интерес, застапување, заплашување или други закани кои се креирани со прекршокот.

400.80 МПЗ Во зависност од значајноста на прекршокот, примери на активности кои фирмата може да ги смета за задоволителни, како одговор на прекршокот, вклучуваат:

- Отстранување на релевантниот поединец од тимот на ангажманот за ревизија.
- Ангажирање други поединци за извршување дополнителна проверка на ревизорската работа, која е под влијание на заканата или повторно извршување на таа работа до степен до кој тоа е неопходно.
- Препорака до клиентот на ангажманот за ревизија за ангажирање друга фирма која ќе ја провери или повторно ќе ја изврши ревизорската работа која е под влијание на заканата до степен до кој тоа е неопходно.
- Доколку прекршокот се однесува на услуга која не е уверување, а која влијае на сметководствената евиденција или на износите прикажани во финансиските извештаи, ангажирање друга фирма, која ќе ги оцени резултатите на услугата која не е уверување или ангажирање друга фирма која повторно ќе ја изврши услугата која не е уверување до степенот кој е неопходен за да ѝ овозможи на другата фирма да ја преземе одговорноста за услугата.

**Б400.81** Доколку фирмата утврди дека не можат да се преземат активности со

кои ќе се одговори на последиците од прекршокот на задоволително ниво, фирмата треба да ги информира оние кои се задолжени за управувањето во најкус можен рок и да преземе чекори кои се неопходни за прекин на ангажманот за ревизија во согласност со применливите законски или регулаторни барања. Онаму каде што не е дозволен прекин на ангажманот во согласност со законите или прописите, фирмата треба да постапи во согласност со утврдените барања за известување или обелоденување.

#### **Б400.82**

Доколку фирмата утврди може да се преземат дејствија со кои ќе се одговори на последиците од прекршокот на задоволително ниво, фирмата треба да разговара со оние кои се задолжени за управувањето за:

- (а) Значајноста на прекршокот, вклучувајќи ги и неговата природа и времетраење;
- (б) Тоа како настанал прекршокот и како бил идентификуван;
- (в) Дејствијата кои се предложени или преземени и зошто со таквите дејствија задоволително ќе се одговори на последиците од прекршокот и ќе ѝ овозможат на фирмата да издаде ревизорски извештај;
- (г) Заклучокот дека, според професионалното расудување на фирмата, објективноста не е компромитирана и образложението за таквиот заклучок; и
- (д) Сите чекори кои се предложени или преземени од страна на фирмата за намалување или одбегнување на ризикот од понатамошно настанување прекршоци.

Ваквите разговори треба да се случат во најкус можен рок, освен ако не е определен алтернативен временски период за известување за помалку значајните прекршоци, од страна на оние кои се задолжени за управувањето.

*Комуницирање во врска со прекршоците со оние кои се задолжени за управувањето*

400.83 МП1 Точките Б300.9 и Б300.10 ги утврдуваат барања во однос на комуницирањето со оние кои се задолжени за управувањето.

#### **Б400.84**

Во однос на прекршоците, фирмата треба да комуницира по писмен пат со оние кои се задолжени за управувањето во врска со:

- (а) Сите прашања за кои е разговарано во согласност со точка Б400.82 и да обезбеди потврда од оние кои се задолжени за

управувањето дека се преземени, или можат да бидат преземени, дејствија со кои на задоволително ниво соодветно ќе се постапи со последиците на прекршокот; и

- (б) Опис на:
  - (i) Политиките и процедурите на фирмата кои се релевантни за прекршокот и кои се дизајнирани за да ѝ обезбедат разумно уверување дека е одржана независноста; и
  - (ii) Сите чекори што фирмата ги презела или ги предложила да ги преземе за намалување или одбегнување на ризикот од понатамошно настанување прекршоци.

**Б400.85** Доколку оние кои се задолжени за управувањето не потврдат дека со дејствијата кои се предложени од страна на фирмата во согласност со точка Б400.80(д)(ii) на задоволително ниво соодветно ќе се постапи во однос на последиците на прекршокот, фирмата треба да преземе неопходни чекори за прекин на ангажманот за ревизија во согласност со точка Б400.81.

*Прекршоци кои се случиле пред да биде издаден претходниот извештај на ревизорот*

**Б400.86** Доколку прекршокот настанал пред издавањето на претходниот извештај на ревизорот, фирмата треба да постапи во согласност со одредбите на Делот 4А при проценка на значајноста на прекршокот и неговото влијание врз објективноста на фирмата и неговата способност за издавање ревизорски извештај во тековниот период.

**Б400.87** Исто така, фирмата треба да:

- (а) го разгледа влијанието на прекршокот, доколку постои, врз објективноста на фирмата во врска со какви било ревизорски извештаи кои биле претходно издадени, и можноста за повлекување на таквите ревизорски извештаи; и
- (б) разговара во врска со тоа прашање со оние кои се задолжени за управувањето.

*Документација*

**Б400.88** При усогласувањето со барањата наведени во точките од Б400.80 до Б400.87, фирмата треба да ги документира:

- (а) Прекршокот;
- (б) Преземените активности;

- (в) Клучните одлуки кои се донесени;
- (г) Сите прашања за кои е разговарано со оние кои се задолжени за управувањето; и
- (д) Сите разговори кои се направени со професионални или регулаторни тела или надзорни органи.

**Б400.89**

Доколку фирмата продолжи со ангажманот за ревизија, треба да ги документира:

- (а) Заклучокот дека, според професионалното расудување на фирмата, објективноста не е компромитирана; и
- (б) Причината поради која преземените активности со кои на задоволително ниво соодветно ќе одговори на последиците на прекршокот така што фирмата може да го издаде ревизорскиот извештај.

## ОДДЕЛ 410

### НАДОМЕСТОЦИ

#### Вовед

- 410.1 Од фирмите се бара да бидат усогласени со основните принципи, да бидат независни и да ја применуваат концепциската рамка наведена во оддел 120 со цел да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на заканите врз независноста.
- 410.2 Природата и степенот на надоместоци или друг вид надомест би можеле да создаваат закана од личен интерес или заплашување. Овој оддел наведува специфични барања и материјал за примена кои се релевантни за примена на концепциската рамка во такви околности.

#### Барања и материјал за примена

##### Надоместоци – релативна големина

*Сите клиенти на ангажмани за ревизија*

- 410.3 МП1 Кога вкупните надоместоци на фирмата која изразува ревизорско мислење, кои се генерираат од еден клиент на ангажман за ревизија, претставуваат голем дел од вкупните надоместоци на таа фирма, зависноста од тој клиент и загриженоста од можна загуба на тој клиент создаваат закана од личен интерес или заплашување.
- 410.3 МП2 Фактори кои се релевантни при оценката на степенот на таквите закани вклучуваат:
- Оперативната структура на фирмата.
  - Дали фирмата е нова или добро развиена.
  - Квалитативната и/или квантитативната значителност на клиентот за фирмата.
- 410.3 МП3 Пример за активности кои можат да претставуваат заштитна мерка за соодветно постапување при таква закана од личен интерес или заплашување се зголемување на базата на клиенти во фирмата за да се намали зависноста од клиентот на ангажманот за ревизија.
- 410.3 МП4 Исто така, закана од личен интерес или заплашување се креира кога надоместоците кои се генерирани од страна на фирмата од клиент на ангажман за ревизија претставуваат голем дел од приходот на еден партнер или една канцеларија на фирмата.
- 410.3 МП5 Фактори кои се релевантни при оценка на степенот на таквите закани вклучуваат:
- Квалитативната и/или квантитативната значајност на клиентот



за партнерот или канцеларијата.

- Степенот до кој надоместоците на партнерот, или партнерите во канцеларијата, зависат од износот на надоместоци што се генерираат од клиентот.

410.3 МП6 Примери на активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки за соодветно постапување при такви закани од личен интерес или заплашување вклучуваат:

- Зголемување на базата на клиенти на партнерот или канцеларијата за да се намали зависноста од клиентот на ангажманот за ревизија.
- Да се постави соодветно лице за проверка кое не учествувало во проверката на работата извршена за ангажманот за ревизија.

Клиенти на ангажмани за ревизија кои се ентитети од јавен интерес

**Б410.4** Кога клиент на ангажман за ревизија е ентитет од јавен интерес и, во текот на две последователни години, вкупните надоместоци од клиентот и неговите поврзани ентитети претставуваат повеќе од 15 % од вкупните надоместоци што се примени од страна на фирмата која изразува мислење за финансиските извештаи на клиентот, фирмата треба да:

- (а) им го обелодени на оние кои се задолжени за управувањето со клиентот на ангажманот за ревизија фактот дека вкупниот износ на таквите надоместоци претставува повеќе од 15 % од вкупните надоместоци што ги примила фирмата; и
- (б) разговара дали која било од следниве активности би можела да претставува заштитна мерка за соодветно постапување со заканата која е креирана како резултат на вкупните надоместоци од клиентот, примени од страна на фирмата, и доколку може, да ги примени:
  - (i) Пред да се издаде ревизорското мислење за финансиските извештаи во втората година, професионален сметководител, кој не е член на фирмата која изразува мислење за финансиските извештаи, да изврши проверка за контрола на квалитетот на ангажманот; или професионално тело да изврши проверка на тој ангажман што е еквивалентно на проверка за контрола на квалитетот на ангажманот („проверка пред издавање“); или

- (ii) Откако е издадено ревизорското мислење за финансиските извештаи во втората година, и пред да биде издадено ревизорското мислење за финансиски извештаи за третата година, професионален сметководител, кој не е член на фирмата која изразува мислење за финансиските извештаи, или професионално тело, извршува проверка на ревизијата извршена за втората година што е еквивалентно на проверка за контрола на квалитетот на ангажманот („проверка по издавање“).

**Б410.5** Кога вкупните надоместоци опишани во точка Б410.4 значително надминуваат 15 %, фирмата треба да утврди дали степенот на заканата е толкав што проверката по издавање нема да ја намали заканата до прифатливо ниво. Во тој случај, фирмата треба да изврши проверка пред издавање.

**Б410.6** Доколку надоместоците опишани во точка Б410.4 и понатаму надминуваат 15 %, секоја година фирмата треба да:

- (а) ги обелодени и разговара со оние кои се задолжени за управувањето во врска со прашањата наведени во точка Б410.4; и
- (б) да се усогласи со точките Б410.4(б) и Б410.5.

### Доспеани обврски за надоместоци

410.7 МП1 Закана од личен интерес може да се креира доколку значителен дел од надоместоците не е исплатен пред да биде издаден ревизорскиот извештај за следната година. Генерално се очекува фирмата да бара таквите надоместоци да бидат исплатени пред издавањето на ревизорскиот извештај. Барањата и материјалот за примена наведени во оддел 511 во врска со заеми и гаранции можат, исто така, да бидат применливи кога постојат такви неплатени надоместоци.

410.7 МП2 Примери на активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки за соодветно постапување во врска со закана од личен интерес вклучуваат:

- Обезбедување делумна наплата на доспеаните надоместоци.
- Ангажирање соодветно лице за проверка кое не учествувало во ангажманот за ревизија, за да ја провери извршената работа.

**Б410.8** Кога значителен дел од доспеаните надоместоци на клиент на ангажман за ревизија останува ненаплатен подолг временски период, фирмата треба да утврди:

- (а) Дали доспеаните надоместоци би можеле да бидат еквивалентни на заем на клиентот; и
- (б) Дали е соодветно фирмата да биде повторно ангажирана или да продолжи со ангажманот за ревизија.

### **Неизвесни надоместоци**

410.9 МП1 Неизвесни надоместоци се надоместоци кои се пресметани на однапред договорена основа поврзана со исходот на одредена трансакција или резултат од извршени услуги. Пример на индиректен потенцијален надомест е потенцијален надомест кој се наплаќа преку посредник. Во овој оддел, надоместот не се смета за потенцијален доколку се наплаќа од суд или друг јавен орган.

**Б410.10** Фирмата не треба да наплаќа директно или индиректно потенцијален надоместок за ангажман за ревизија.

**Б410.11** Фирма или фирма од мрежата не треба да наплаќа директно или индиректно потенцијален надоместок за услуга која не е уверување извршена за клиент на ангажман за ревизија, доколку:

- (а) Надоместот се наплаќа од страна на фирмата која изразува мислење за финансиските извештаи и надоместокот е материјален или се очекува да биде материјален за таа фирма;
- (б) Надоместот се наплаќа од фирма од мрежата која во значаен дел учествува во ревизијата и надоместот е материјален или се очекува да биде материјален за таа фирма; или
- (в) Исходот од услугата која не е уверување, и според тоа износот на надоместокот зависи од расудување кое ќе настане во иден период или во исто време, и истото е поврзано со ревизијата на материјален износ во финансиските извештаи.

410.12 МП1 Точките Б410.10 и Б410.11 ја спречуваат фирмата или фирма од мрежата да склучи ангажмани со потенцијален надоместок со клиент на ангажман за ревизија. Но, дури и да е исклучена можноста за склучување на аранжман со потенцијален надоместок при вршење на услуга која не е уверување на клиент на ангажман за ревизија, се уште постои можност за креирање на закана од личен интерес.

410.12 МП2 Факторите кои се релевантни при оценка на степенот на таквата закана вклучуваат:

- Распонот на можните износи на надомест.
- Дали соодветен орган го утврдува исходот од кој зависи

неизвесниот надоместок.

- Обелоденување пред корисниците за кои е наменет извештајот на работата која е извршена од фирмата и основата за наградување.
- Природата на услугата.
- Влијанието на настанот или трансакцијата врз финансиските извештаи.

410.12 МПЗ Примери на активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки за соодветно постапување со таква закана од личен интерес вклучуваат:

- Ангажирање соодветно лице за проверка кое не било вклучено во извршувањето на услугата која не е уверување, за да изврши проверка на работата која е извршена од страна на фирмата.
- Однапред да се обезбеди договор во писмена форма за утврдување на основата за надомест.

## ОДДЕЛ 411

### ПОЛИТИКИ ЗА ВРЕДНУВАЊЕ И НАДОМЕСТ

#### Вовед

- 411.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применат концепциската рамка наведена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на заканите врз независноста.
- 411.2 Политиките за вреднување или надомест би можеле да создадат закана од личен интерес. Овој оддел наведува специфични барања и материјал за примена кои се релевантни за примена на концепциската рамка во такви околности.

#### Барања и материјал за примена

##### Општи одредби

- 411.3 МП1 Кога член на тимот на ангажманот за ревизија за одреден клиент на ангажман за ревизија е вреднуван врз основа на или добива надомест за продавање услуга која не е уверување на тој клиент на ангажман за ревизија, степенот на закана од личен интерес ќе зависи од:
- (а) тоа колкав дел од надоместот или вреднувањето се заснова на продажбата на таквите услуги;
  - (б) улогата на поединецот во тимот на ангажманот за ревизија; и
  - (в) тоа дали продажбата на таквата услуга која не е уверување влијае на одлуките за унапредување.
- 411.3 МП2 Примери за активности кои би можеле да ги елиминираат таквите закани од личен интерес вклучуваат:
- Ревидирање на планот за надоместоци или процесот за вреднување за тој поединец.
  - Отстранување на поединецот од тимот на ангажманот за ревизија.
- 411.3 МП3 Пример за активности кои би можеле да претставуваат заштитна мерка за одговор на таквата закана од личен интерес е да се ангажира соодветно лице за проверка на работата извршена од тој член на тимот на ангажманот за ревизија.
- Б411.4** Фирмата не треба да врши вреднување или да определува надомест на клучен партнер на ревизија врз основа на неговиот успех во продажбата на услуги кои не се уверување на клиент на партнерот на

ангажман за ревизија. Ова барање не ги ограничува вообичаените аранжмани за поделба на добивката помеѓу партнерите на фирмата.

## **ОДДЕЛ 420**

### **ПОДАРОЦИ И ГОСТОПРИМСТВО**

#### **Вовед**

- 420.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применат концепциската рамка наведена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на заканиите врз независноста.
- 420.2 Прифаќање подароци и гостопримство од клиент на ангажман за ревизија може да создаде закани од личен интерес, блискост или заплашување. Овој оддел наведува специфични барања и материјал за примена кои се релевантни за примена на концепциската рамка во такви околности.

#### **Барања и материјал за примена**

- Б420.3** Фирма, фирма од мрежата или член на тимот на ангажманот за ревизија не треба да прифаќаат подароци и гостопримство од клиент на ангажман за ревизија, освен доколку вредноста не е занемарлива и незначителна.
- 420.3 МП1 Кога фирма, фирма од мрежата или член на тимот на ангажманот за ревизија нуди или прифаќа поттикнување на или од клиент на ангажман за ревизија, применливи се барањата и материјалот за примена наведени во оддел 340 и отстапувањето од овие барања може да креира закана врз независноста.
- 420.3 МП2 Барањата наведени во оддел 340, кои се однесуваат на нудење или прифаќање поттикнување, не дозволуваат фирма, фирма од мрежата или член на тимот на ангажманот за ревизија да прифаќаат подароци и гостопримство кога намерата на постапката е да се наметне несоодветно однесување, дури и кога вредноста е занемарлива и незначителна.

## **ОДДЕЛ 430**

### **ФАКТИЧКИ ИЛИ СУДСКИ СПОР ПОД ЗАКАНА**

#### **Вовед**

- 430.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применат концепциската рамка наведена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и одговорот на заканите за независност.
- 430.2 Кога постои фактички или постои веројатност за настанување судски спор со клиент на ангажман за ревизија, се креира закана од личен интерес и заплашување. Овој оддел наведува специфичен материјал за примена кој е релевантен за примена на концепциската рамка во такви околности.

#### **Материјал за примена**

##### **Општи одредби**

- 430.3 МП1 Односот помеѓу раководството на клиентот и членовите на тимот на ангажманот за ревизија мора да се карактеризира со целосна искреност и потполна транспарентност во однос на сите аспекти од работењето на клиентот. Противнички позиции може да резултираат од фактички или судски спор под закана помеѓу клиентот на ангажманот за ревизија и фирмата, фирма од мрежата или член на тимот на ангажманот за ревизија. Таквите противнички позиции може да влијаат на подготвеноста на раководството да направи потполни обелоденувања и создаваат закани од личен интерес и заплашување.
- 430.3 МП2 Фактори кои се релевантни при оценка на степенот на таквите закани ги вклучуваат:
- Материјалноста на судскиот спор.
  - Дали судскиот спор се однесува на претходен ангажман за ревизија.
- 430.3 МП3 Доколку судскиот спор вклучува член на тимот на ангажманот за ревизија, пример за активност со која може да се елиминира ваквата закана од личен интерес и заплашување е да се отстрани тој поединец од тимот на ангажманот за ревизија.
- 430.3 МП4 Пример за активност која може да претставува заштитна мерка за одговор на такви закани од личен интерес и заплашување е да се постави соодветно лице, проверувач, кое ќе ја проверува извршената работа.

## ОДДЕЛ 510

### ФИНАНСИСКИ УЧЕСТВА

#### Вовед

- 510.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применат концепциската рамка наведена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и одговорот на заканите за независност.
- 510.2 Поседување финансиско учество кај клиент на ангажман за ревизија може да создаде закана од личен интерес. Овој оддел наведува специфични барања и материјал за примена релевантен за примена на концепциската рамка во такви околности.

#### Барања и материјал за примена

##### Општи одредби

- 510.3 МП1 Финансиско учество може да се поседува директно или индиректно преку посредник, како што се заеднички вложувачки фондови, имот или траст. Кога крајниот сопственик има контрола врз посредникот 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.
- 510.3 МП2 Овој оддел содржи референци за „материјалноста“ на финансиското учество. При определување дали таквото учество е материјално за еден поединец, може да се земе предвид вкупната нето вредност на поединецот и на членовите на неговото потесно семејство.
- 510.3 МП3 Фактори кои се релевантни при оценката на нивото на заканата од личен интерес која е создадена од поседување финансиско учество кај клиент на ангажман за ревизија вклучуваат:
- Улогата на поединецот кој го поседува финансиското учество.
  - Дали финансиското учество е директно или индиректно.
  - Материјалноста на финансиското учество.

#### **Финансиски учества поседувани од фирма, фирма од мрежата, член на тимот на ангажманот за ревизија и други**

- Б510.4** Во согласност со точка Б510.5, директно финансиско учество или



материјално индиректно финансиско учество кај клиент на ангажман за ревизија не треба да биде поседувано од:

- (а) Фирма или фирма од мрежата;
- (б) Член на тимот на ангажманот за ревизија, или некој член на потесното семејство на тој поединец;
- (в) Кој било друг партнер во канцеларијата во која работи партнерот на ангажманот во врска со ангажманот за ревизија, или некој член на потесното семејство на тој партнер; или
- (г) Кој било друг партнер или вработен на раководна позиција кој обезбедува услуги кои не се ревизија на клиент на ангажман за ревизија, освен оние чијашто инволвираност е минимална, или некој член на потесното семејство на тој поединец.

510.4 МП1 Канцеларијата во која работи партнерот на ангажманот во врска со ангажманот за ревизија не е исклучиво канцеларијата во која тој партнер е назначен. Кога партнерот на ангажманот е лоциран во различна канцеларија од онаа во која се лоцирани останатите членови на тимот на ангажманот за ревизија, потребно е да се примени професионално расудување за да се утврди која е канцеларијата во која партнерот ја извршува својата работа во врска со ангажманот.

**Б510.5** Како исклучок од одредбите во точка Б510.4, член на потесното семејство, како што е идентификуван во потточките Б510.4(в) или (г), може да поседува директно или материјално индиректно финансиско учество кај клиент на ангажман за ревизија, доколку:

- (а) Членот на семејството го добил финансиското учество како резултат на стекнати права од вработување, на пример преку пензиски планови или планови за опции на акции и, кога е неопходно, фирмата да одговори на заканата создадена од финансиското учество; и
- (б) Членот на семејството го отуѓува или губи финансиското учество во најбрз можен рок откако ќе ги има или стекне правата да го направи тоа, или во случај на опција за акции, кога членот на семејството ќе се стекне со правото да ја искористи опцијата.

### **Финансиски учества во ентитет кој го контролира клиентот на ангажман за ревизија**

**Б510.6** Кога некој ентитет има контролирачки пакет во клиент на ангажман за ревизија и тој клиент е материјален за ентитетот, ниту фирмата, ниту фирма од мрежата, ниту член на тимот на ангажманот за ревизија, ниту

кој било член од потесното семејство на тој поединец не треба да поседува директно или материјално индиректно финансиско учество во тој ентитет.

### **Финансиски учества кои се чуваат во улога на старател**

**Б510.7** Точка Б510.4, исто така, треба да се примени за финансиско учество во клиент на ангажман за ревизија кој се чува под траст за кој фирмата, фирма од мрежата или поединец, настапува како повереник, освен ако:

- (а) Ниту еден од следниве не е корисник на траст: старателот, член на тимот за уверување или кој било член од потесното семејство на тој поединец, фирмата или фирма од мрежата;
- (б) Учеството во клиентот на ангажманот за ревизија кое го чува траст не е материјално значајно за траст;
- (в) Траст не може да врши значајно влијание врз клиентот на ангажманот за ревизија; и
- (г) Ниту едно од следново не може значително да влијае на која било инвестициска одлука што вклучува финансиско учество кај клиентот за уверување: старателот, членот на тимот за уверување или кој било од потесното семејство на тој поединец, фирмата или фирма од мрежата.

### **Финансиски учества кои ги поседува и клиентот на ангажман за ревизија**

**Б510.8** (а) Фирма, или фирма од мрежата, или член на тимот на ангажманот за ревизија, или кој било член на потесното семејство на тој поединец не треба да поседува финансиско учество во ентитет кога клиентот на ангажман за ревизија, исто така, поседува финансиско учество во тој ентитет, освен кога:

- (i) Финансиските учества се нематеријални за фирмата, фирма од мрежата, член на тимот на ангажманот за ревизија и членови на потесното семејство на тој поединец и клиентот на ангажманот за ревизија, како што е применливо; или
  - (ii) Клиентот на ангажманот за ревизија не може да демонстрира значително влијание врз ентитетот.
- (б) Пред еден поединец кој поседува финансиско учество, како што е опишано во точка Б510.8(а) да може да стане член на тимот на

ангажманот за ревизија, тој поединец или член на потесното семејство на тој поединец треба да:

- (i) Го отуѓи учеството; или
- (ii) Да отуѓи доволно голем дел од тоа учество, така што останатиот дел од учеството повеќе да не биде материјален.

### **Финансиски учества кои се ненамерно примени**

#### **Б510.9**

Доколку фирмата, фирма од мрежата или партнер или лице вработено во фирмата или во фирма од мрежата, или кој било член на потесното семејство на тој поединец, прими директно финансиско учество или материјално индиректно финансиско учество во клиент на ангажман за ревизија по пат на наследство, подарок, како резултат на спојување или во слични околности, а учеството инаку не би било дозволено да се поседува во согласност со овој оддел, тогаш:

- (a) Доколку учеството е примено од фирмата или фирма од мрежата, или од член на тимот на ангажманот за ревизија или од кој било член на потесното семејство на тој поединец, финансиското учество треба веднаш да биде отуѓено, или треба да биде отуѓен доволен дел од индиректно финансиско учество така што останатото учество повеќе не е материјално; или
- (б) (i) Ако учеството примено од поединец, кој не е член на тимот на ангажманот за ревизија, или од кој било член на потесното семејство на тој поединец, финансиското учество треба да биде отуѓено во најбрз можен рок, или треба да биде отуѓен доволен дел од индиректното финансиско учество така што останатиот дел од учеството повеќе нема да биде материјален; и
- (ii) Додека трае постапката за отуѓување на финансиското учество, кога е неопходно, фирмата треба соодветно да одговори на заканиите што може да се креираат.

### **Финансиски учества – останати околности**

#### *Потесно семејство*

510.10 МП1 **Закана од личен интерес, блискост, или заплашување** може да се креира ако член на тимот на ангажманот за ревизија, или кој било член на потесното семејство на тој поединец, или фирмата или фирма од

мрежата поседува финансиско учество во ентитет кога директор или друг раководител или сопственик со контролирачка улога на клиентот на ангажман за ревизија, исто така, има финансиско учество во тој ентитет.

510.10 МП2 Фактори кои се релевантни во оценка на нивото на таквите закани вклучуваат:

- Улогата на поединецот во тимот на ангажманот за ревизија.
- Дали сопственоста на ентитетот припаѓа на помал или поголем број сопственици.
- Дали учеството му дозволува на инвеститорот да контролира или значително да влијае на ентитетот.
- Материјалноста на финансиското учество.

510.10 МП3 Пример за активности кои би можеле да елиминираат такви закани од личен интерес, блискост, или заплашување е отстранување на членот на тимот на ангажманот за ревизија кој поседува финансиско учество од тимот на ангажманот за ревизија.

510.10 МП4 Пример за активности кои би можеле да претставуваат заштитна мерка за одговор на таквите закани од личен интерес е вклучување на соодветно лице, проверувач, кое ќе ја провери работата на тој член на тимот на ангажманот за ревизија.

### *Блиско семејство*

510.10 МП5 Закана од личен интерес може да биде креирана ако член на тимот на ангажманот за ревизија има сознанија дека близок член од семејството има директно финансиско учество или материјално индиректно финансиско учество во клиентот на ангажман за ревизија.

510.10 МП6 Фактори кои се релевантни во оценка на нивото на таквата закана вклучуваат:

- Природата на односот помеѓу членот на тимот на ангажманот за ревизија и членот на блиското семејство.
- Дали финансиското учество е директно или индиректно.
- Материјалноста на финансиското учество за блискиот член на семејството.

510.10 МП7 Примери на активности кои би можеле да елиминираат таква закана од личен интерес вклучуваат:

- Блискиот член на семејството да го отуѓи, во најбрз можен рок целото финансиско учество или да отуѓи доволен дел од индиректното финансиско учество такашто останатиот дел од

учеството не е повеќе материјален.

- Да се отстрани тој поединец од тимот на ангажманот за ревизија.

510.10 МП8 Примери на активности кои би можеле да претставуваат заштитна мерка за одговор на таква закана од личен интерес е вклучување на соодветно лице, проверувач, кое ќе ја провери работата на тој член на тимот на ангажманот за ревизија.

#### *Други поединци*

510.10 МП9 Закана од личен интерес може да се креира ако член на тимот на ангажманот за ревизија има сознанија дека финансиско учество во клиент на ангажман за ревизија поседуваат поединци како:

- Партнери и професионалци вработени во фирмата или фирма од мрежата, освен оние на кои со точка Б510.4, не им е специфично забрането да поседуваат такви финансиски учества или членови на нивното потесно семејство.
- Поединци со близок личен однос со член на тимот на ангажманот за ревизија.

510.10 МП10 Фактори кои се релевантни во оценка на нивото на таквата закана вклучуваат:

- Организационата, оперативната и структурата на известување на фирмата.
- Природата на односот помеѓу поединецот и членот на тимот на ангажманот за ревизија.

510.10 МП11 Пример за активности кои би можеле да елиминираат таква закана од личен интерес е отстранување на членот на тимот на ангажманот за ревизија кој има близок личен однос од тимот на ангажманот за ревизија.

510.10 МП12 Пример за активности кои би можеле да претставуваат заштитна мерка за одговор на таквите закани од личен интерес вклучуваат:

- Исклучување на членот на тимот на ангажманот за ревизија од какви било значителни процеси на одлучување во врска со ангажманот за ревизија.
- Поставување соодветно лице за проверка на работата на членот на тимот на ангажманот за ревизија.

#### *План за користи од пензионирање на фирма или фирма од мрежата*

510.10 МП13 Закана од личен интерес може да биде креирана ако План за користи од пензионирање на фирма или фирма од мрежата поседува директно

или материјално индиректно финансиско учество во клиент на ангажман за ревизија.

## **ОДДЕЛ 511**

### **ЗАЕМИ И ГАРАНЦИИ**

#### **Вовед**

- 511.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применат концепциската рамка наведена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на заканите врз независноста.
- 511.2 Заем или гаранција за заем со клиент на ангажман за ревизија би можело да создаде закана од личен интерес. Овој оддел наведува специфични барања и материјал за примена релевантен за примена на концепциската рамка во такви околности.

#### **Барања и материјал за примена**

##### **Општи одредби**

- 511.3 МП1 Овој оддел содржи референци за „материјалноста“ за заем или гаранција. При определувањето дали таков заем или гаранција е материјален за еден поединец, може да се земе предвид вкупната нето вредност на поединецот и членовите на неговото потесно семејство.

##### **Заеми и гаранции кај клиент на ангажман за ревизија**

- Б511.4** Фирма, фирма од мрежата, член на тимот на ангажманот за ревизија, или кој било член на потесното семејство на тој поединец не треба да дадат или да гарантираат за заем на клиент на ангажман за ревизија освен ако заемот или гаранцијата се нематеријални за:
- (а) Фирмата, фирма од мрежата или поединецот кој го дава заемот или гаранцијата, како што е применливо; и
  - (б) Клиентот.

##### **Заеми и гаранции кај клиент на ангажман за ревизија кој е банка или слична институција**

- Б511.5** Фирма, фирма од мрежата, член на тимот на ангажманот за ревизија, или кој било член на потесното семејство на тој поединец не треба да прифаќаат заем, или гаранција за заем, од клиент на ангажман за ревизија кој е банка или слична институција, освен ако заемот или гаранцијата не се склучени според нормалните процедури, услови и рокови за позајмување.

- 511.5 МП1 Примери за заеми вклучуваат хипотекарни заеми, дозволени пречекорувања на салда, заеми за возила и кредитни картички.
- 511.5 МП2 Дури и ако фирмата или фирма од мрежата прими заем од клиент на ангажман за ревизија кој е банка или слична институција според нормалните процедури, услови и рокови за позајмување, заемот би можел да креира закана од личен интерес ако тој е материјален за клиентот на ангажманот за ревизија или за фирмата која го зема заемот.
- 511.5 МП3 Пример за активности кои би можеле да претставуваат заштитна мерка за одговор на таквата закана од личен интерес е да се ангажира соодветно лице за проверка на работата, кое не е член на тимот на ангажманот за ревизија, од фирма од мрежата која не е корисник на заемот.

*Депозити или брокерски сметки*

- Б511.6** Фирма, фирма од мрежата, член на тимот на ангажманот за ревизија, или кој било член на потесното семејство на тој поединец не треба да има депозити или брокерска сметка кај клиент на ангажман за ревизија кој е банка, брокер или слична институција, освен ако депозитот или сметката не е склучена/отворена под нормални комерцијални услови.

**Заеми и гаранции кај клиент на ангажман за ревизија кој не е банка или слична институција**

- Б511.7** Фирма, фирма од мрежата, член на тимот на ангажманот за ревизија, или кој било член на потесното семејство на тој поединец не треба да прифаќа заем од, или да поседува гаранција за заем од, клиент на ангажман за ревизија кој не е банка или слична институција, освен ако заемот или гаранцијата се нематеријални за:
- (а) Фирмата, фирма од мрежата, или поединецот кој го прима заемот или гаранцијата, како што е применливо; и
  - (б) Клиентот.

## ОДДЕЛ 520

### ДЕЛОВНИ ОДНОСИ

#### Вовед

520.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применат концепциската рамка наведена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и одговорот на законите за независност.

520.2 Близок деловен однос со клиент на ангажман за ревизија или неговото раководство може да создадат закана од личен интерес или заплашување. Овој оддел наведува специфични барања и материјал за примена релевантен за примена на концепциска рамка во такви околности.

#### Барања и материјал за примена

##### Општи одредби

520.3 МП1 Овој оддел содржи референци за „материјалноста“ на финансиското учество и „значајноста“ на деловниот однос. При определување дали таквото финансиско учество е материјално за еден поединец, може да се земе предвид вкупната нето вредност на поединецот и членовите на неговото потесно семејство.

520.3 МП2 Примери за близок деловен однос кој произлегува од комерцијален однос или заедничко финансиско учество вклучуваат:

- Поседување финансиско учество во заедничко вложување било да е со клиент или сопственик со контролирачко учество, директор или раководител или друг поединец кој извршува повисоки раководни функции за тој клиент.
- Аранжмани за комбинирање на една или повеќе услуги или производи на фирмата или фирма од мрежата со една или повеќе услуги или производи на клиентот и за пласирање на пазарот на пакетот со референцирање кон двете страни.
- Аранжмани за дистрибуција или маркетинг во кои фирмата или фирма од мрежата ги дистрибуира или пласира на пазарот, производите или услугите на клиентот, или клиентот ги дистрибуира или продава производите или услугите на фирмата или фирма од мрежата.

**Деловни односи со фирмата, фирма од мрежата, член на тимот на ангажманот за ревизија или неговото потесно семејство**

**Б520.4** Фирмата, фирма од мрежата или член на тимот на ангажманот за



ревизија не треба да имаат близок деловен однос со клиент на ангажман за ревизија или неговото раководство освен ако таквото финансиско учество е нематеријално и деловниот однос е незначителен за клиентот или неговото раководство и фирмата, фирма од мрежата или член на тимот на ангажманот за ревизија, како што е применливо.

520.4 МП1      Закана од личен интерес или заплашување може да се создаде ако постои близок деловен однос помеѓу клиентот на ангажманот за ревизија или неговото раководство и потесното семејство на член на тимот на ангажманот за ревизија.

### **Заеднички учества во тесно контролирани ентитети**

**Б520.5**          Фирма, фирма од мрежата, член на тимот на ангажманот за ревизија, или кој било член на потесното семејство на тој поединец не треба да има деловен однос кој вклучува поседување учество во тесно контролиран ентитет кога клиентот на ангажманот за ревизија или директор или раководител на клиентот, или која било поврзана групација, исто така, поседува учество во тој ентитет, освен ако:

- (а)      Деловниот однос е незначителен за фирмата, фирма од мрежата, или поединецот, како што е применливо, и за клиентот и
- (б)      Финансиското учество е нематеријално за инвеститорот или група инвеститори; и
- (в)      Финансиското учество не му обезбедува на инвеститорот, или на групата инвеститори, можност да го контролира тесно контролираниот ентитет.

### **Купување добра или услуги**

520.6 МП1      Купувањето добра и услуги од клиент на ангажман за ревизија од страна на фирма, на ангажман за ревизија или член на тимот за уверување, или кој било член од потесното семејство на тој поединец вообичаено не создава закана врз независноста ако трансакцијата е во нормален тек на деловното работење и според принципот „на дофат на рака“. Меѓутоа, таквите трансакции може да бидат од таква природа и големина што ќе создадат закана од личен интерес.

520.6 МП2      Примери за активности кои би можеле да елиминираат таква закана од личен интерес вклучуваат:

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

## **ОДДЕЛ 521**

### **СЕМЕЈНИ И ЛИЧНИ ОДНОСИ**

#### **Вовед**

521.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применат концепциската рамка наведена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на заканите за независност.

521.2 Семејни или лични односи со персоналот на клиентот би можеле да создаваат закана од личен интерес, блискост или заплашување. Овој оддел наведува специфични барања и материјал за примена кој е релевантен за примена на концепциската рамка во такви околности.

#### **Барања и материјал за примена**

##### **Општи одредби**

521.3 МП1 Закана од личен интерес, блискост или заплашување може да се создаде од семејни и лични односи помеѓу член на тимот на ангажманот за ревизија и директор или раководител или, во зависност од нивната улога, одредени вработени кај клиентот на ангажманот за ревизија.

521.3 МП2 Фактори кои се релевантни во оценката на нивото на таквите закани ги вклучуваат:

- Одговорностите на поединецот во тимот на ангажманот за ревизија.
- Улогата на членот на семејството или на друг поединец кај клиентот и близината на тој однос.

##### **Потесно семејство на членот на тимот на ангажманот за ревизија**

521.4 МП1 Закана од личен интерес, блискост или заплашување се создава кога член на потесното семејство на член на тимот на ангажманот за ревизија е вработен на позиција од која може да врши значително влијание врз финансиската состојба на клиентот, неговата финансиска успешност или парични текови.

521.4 МП2 Фактори кои се релевантни во оценката на нивото на таквите закани вклучуваат:

- Позицијата на која е поставен членот на потесното семејство.
- Улогата на членот на тимот на ангажманот за ревизија.

521.4 МПЗ Пример за активности кои би можеле да елиминираат такви закани од личен интерес, блискост или заплашување е отстранување на поединецот од тимот на ангажманот за ревизија.

521.4 МП4 Пример за активности кои би можеле да претставуваат заштитна мерка за да се одговори на такви закани од личен интерес, блискост или заплашување е структурирање на одговорностите на тимот на ангажманот за ревизија така што членот на тимот на ангажманот за ревизија нема да се занимава со прашања кои се во надлежност на членот на потесното семејство.

**Б521.5** Поединец не треба да биде член на тимот на ангажманот за ревизија кога кој било член на потесното семејство на тој поединец:

- (а) е директор или раководител на клиентот на ангажман за ревизија;
- (б) е вработен на позиција од која може да врши значително влијание врз подготовката на сметководствените податоци на клиентот или финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење; или
- (в) бил во таква позиција во текот на кој било период опфатен со ангажманот или финансиските извештаи.

### **Блиско семејство на членот на тимот на ангажманот за ревизија**

521.6 МП1 Закана од личен интерес, блискост или заплашување се создава кога член на блиското семејство на членот на тимот на ангажманот за ревизија е:

- (а) Директор или раководител на клиентот на ангажман за ревизија; или
- (б) Вработен на позиција од која може да врши значително влијание врз подготовката на сметководствената евиденција на клиентот или финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење.

521.6 МП2 Фактори кои се релевантни при оценката на нивото на таквите закани вклучуваат:

- Природата на односот помеѓу член на тимот на ангажманот за ревизија и членот на блиското семејство.
- Позицијата што ја има членот на блиското семејство.
- Улогата на членот на тимот на ангажманот за ревизија.

521.6 МПЗ Пример за активности кои би можеле да елиминираат такви закани од

личен интерес, блискост или заплашување е отстранување на поединецот од тимот на ангажманот за ревизија.

521.6 МП4 Пример за активности кои би можеле да претставуваат заштитна мерка за одговор на таквата закана од личен интерес, блискост или заплашување е структурирање на одговорностите на тимот на ангажманот за ревизија така што членот на тимот на ангажманот за ревизија нема да се занимава со прашања кои се во надлежност на членот на блиското семејство.

### **Други блиски односи на член на тимот на ангажманот за ревизија**

**Б521.7** Член на тимот на ангажманот за ревизија треба да се консултира со политиките и процедурите на фирмата, доколку член на тимот на ангажманот за ревизија има близок однос со поединец кој не е член на потесното или блиското семејство, но кој е:

- (а) Директор или раководител на клиентот на ангажманот за ревизија; или
- (б) Вработен на позиција од која може да врши значително влијание врз подготовката на сметководствената евиденција или финансиските извештаи на клиентот за кои фирмата ќе изрази мислење.

521.7 МП1 Фактори кои се релевантни во оценката на нивото на закана од личен интерес, блискост или заплашување создадени од таков однос вклучуваат:

- Природата на односот помеѓу поединецот и членот на тимот на ангажманот за ревизија.
- Позицијата што ја има поединецот кај клиентот.
- Улогата на членот на тимот на ангажманот за ревизија.

521.7 МП2 Пример за активност која би можела да елиминира такви закани од личен интерес, блискост или заплашување е отстранување на поединецот од тимот на ангажманот за ревизија.

521.7 МП3 Пример за активност која би можела да претставува заштитна мерка за одговор на таквата закана од личен интерес, блискост или заплашување е структурирање на одговорностите на тимот на ангажманот за ревизија така што членот на тимот на ангажманот за ревизија нема да се занимава со прашања кои се во надлежност на поединецот со кого членот на тимот на ангажманот за ревизија има близок однос.

## Односи на партнерите и вработените на фирмата

- Б521.8** Партнерите и вработените на фирмата треба да се консултираат со политиките и процедурите на фирмата доколку се свесни за некој личен или семеен однос помеѓу:
- (а) Партнер или лице вработено во фирмата или фирма од мрежата кој не е член на тимот на ангажманот за ревизија; и
  - (б) Директор или раководител на клиент на ангажман за ревизија или вработено лице на клиентот на ангажманот за ревизија кој е на позиција од која може да врши значително влијание врз подготовката на сметководствената евиденција или финансиските извештаи на клиентот за кои фирмата ќе изрази мислење.
- 521.8 МП1 Фактори кои се релевантни во оценката на нивото на заканата од личен интерес, блискост или заплашување создадени од таквиот однос вклучуваат:
- Природата на односот помеѓу партнерот или лицето вработено во фирмата и директор или раководител или вработено лице на клиентот.
  - Степенот на интеракција помеѓу партнерот или лицето вработено во фирмата со тимот на ангажманот за ревизија.
  - Позицијата на партнерот или лицето вработено во фирмата.
  - Позицијата која ја има поединецот кај клиентот.
- 521.8 МП2 Примери за активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки за одговор на такви закани од личен интерес, блискост или заплашување вклучуваат:
- Структурирање на одговорностите на партнерот или вработеното лице за да се намали какво било потенцијално влијание врз ангажманот за ревизија.
  - Постапување соодветно лице, проверувач, за проверка на извршената ревизорска работа.

## **ОДДЕЛ 522**

### **НЕОДАМНЕШНИ УСЛУГИ КАЈ КЛИЕНТ НА АНГАЖМАН ЗА РЕВИЗИЈА**

#### **Вовед**

522.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применат концепциската рамка наведена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и одговорот на заканите за независност.

522.2 Ако член на тимот на ангажманот за ревизија неодамна работел како директор или раководител, или бил вработен кај клиентот на ангажманот за ревизија, може да се создаде закана од личен интерес, самопроверка или блискост. Овој оддел наведува специфични барања и материјал за примена кој е релевантен за примена на концепциска рамка во такви околности.

#### **Барања и материјал за примена**

##### **Работен ангажман во текот на периодот опфатен со ревизорскиот извештај**

**Б522.3** Тимот на ангажманот за ревизија не треба да вклучува поединец кој во текот на периодот опфатен со ревизорскиот извештај:

- (а) Работел како директор или раководител кај клиентот на ангажманот за ревизија; или
- (б) Бил вработен на позиција од која може да врши значително влијание врз подготовката на сметководствената евиденција или финансиските извештаи на клиентот за кои фирмата ќе изрази мислење.

##### **Работен ангажман пред периодот опфатен со ревизорскиот извештај**

522.4 МП1 Закана од личен интерес, самопроверка или блискост може да се создаде ако, пред периодот опфатен со ревизорскиот извештај, член на тимот на ангажманот за ревизија:

- (а) Работел како директор или раководител кај клиентот на ангажман за ревизија; или
- (б) Бил вработен на позиција од која може да врши значително влијание врз подготовката на сметководствената евиденција или финансиските извештаи на клиентот за кои фирмата ќе изрази мислење.

На пример, закана би се создала ако некоја одлука која е донесена, или работа извршена од поединецот во претходниот период, додека тој бил вработен кај клиентот, треба да се оцени во тековниот период како дел од тековниот ангажман за ревизија.

522.4 МП2 Фактори кои се релевантни за оценка на нивото на таквите закани вклучуваат:

- Позицијата што ја имал поединецот во претходниот период кај клиентот.
- Должината на временскиот период откако поединецот го напуштил клиентот.
- Улогата на членот на тимот на ангажманот за ревизија.

522.4 МП3 Пример за активности кои би можеле да претставуваат заштитна мерка за одговор на таква закана од личен интерес, самопроверка или блискост е поставување лице за проверка кое ќе ја провери работата извршена од членот на тимот на ангажманот за ревизија.

## ОДДЕЛ 523

### РАБОТЕН АНГАЖМАН КАКО ДИРЕКТОР ИЛИ РАКОВОДИТЕЛ КАЈ КЛИЕНТ НА АНГАЖМАН ЗА РЕВИЗИЈА

#### Вовед

- 523.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применат концепциската рамка наведена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на законите за независност.
- 523.2 Работниот ангажман како директор или раководител ка клиент на ангажман за ревизија создава закана од самопроверка и личен интерес. Овој оддел наведува специфични барања и материјал за примена релевантен за примена на концепциската рамка во такви околности.

#### Барања и материјал за примена

##### Работен ангажман како директор или раководител

- Б523.3** Партнер или вработено лице во фирмата или фирма од мрежата не треба да работи како директор или раководител кај клиент на ангажман за ревизија на фирмата.

##### Работен ангажман како секретар на компанијата

- Б523.4** Партнер или вработено лице во фирмата или фирма од мрежата не треба да работи како секретар на компанијата која е клиент на ангажман за ревизија на фирмата, освен ако:

- (а) Оваа пракса е конкретно дозволена според локалните закони, професионалните правила или пракса;
- (б) Раководството ги носи сите релевантни одлуки; и
- (в) Должностите и активностите се ограничени на оние од рутинска и административна природа, како што се подготовка на записници и одржување на евиденцијата и регистрите на друштвото.

- 523.4 МП1 Позицијата на секретар на компанијата има различни импликации во различни законодавства. Должностите може да се движат од: административни должности (како што се управување со персоналот и одржување на евиденцијата и регистрите на компанијата) до различни должности, како што е обезбедување усогласеност на друштвото со прописите или давање совети за прашањата поврзани со корпоративното управување. Обично се смета дека оваа позиција имплицира тесна поврзаност со ентитетот. Затоа, се создава закана ако



партнер или вработен во фирмата работи како секретар на друштвото за клиент на ангажман за уверување. (Повеќе информации за давање услуги кои не се уверување на клиент на ангажман за уверување се наведени во оддел 600, *Обезбедување услуги за ангажман без уверување на клиент на ангажман за ревизија.*)

## **ОДДЕЛ 524**

### **ВРАБОТУВАЊЕ КАЈ КЛИЕНТ НА АНГАЖМАН ЗА РЕВИЗИЈА**

#### **Вовед**

524.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применат концепциската рамка наведена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на заканите за независност.

524.2 Работни односи со клиентот на ангажман за ревизија може да создадат закана од личен интерес, блискост или заплашување. Овој оддел наведува специфични барања и материјал за примена кој е релевантен за примена на концепциската рамка во такви околности.

#### **Барања и материјал за примена**

##### **Сите клиенти за ангажман за ревизија**

524.3 МП1 Закана од блискост или заплашување може да се создаде ако кој било од следните поединци бил член на тимот на ангажманот за ревизија или партнер на фирмата или фирма од мрежата:

- Директор или раководител на клиент на ангажман за ревизија.
- Вработен на позиција од која може да врши значително влијание врз подготовката на сметководствената евиденција или финансиските извештаи на клиентот за кои фирмата ќе изрази мислење.

*Ограничувања за поранешен партнер или член на тимот на ангажманот за ревизија*

**B524.4** Фирмата треба да се осигури дека не постои значителна поврзаност помеѓу фирмата или фирма од мрежата и:

- (а) Поранешен партнер кој му се придружил на клиент на ангажман за ревизија на фирмата; или
- (б) Поранешен член на тимот на ангажманот за ревизија кој му се придружил на клиент на ангажман за ревизија,

Доколку кој било од наведените му се придружил на клиент на

ангажман за ревизија како:

- (i) Директор или раководител; или
- (ii) Вработен на позиција од која може да врши значително влијание врз подготовката на сметководствената евиденција или финансиските извештаи на клиентот за кои фирмата ќе изрази мислење

Значителна поврзаност постои помеѓу фирмата или фирма од мрежата и поединецот, освен ако:

- (a) На поединецот не му следат никакви бенефиции или исплати од фирмата или фирма од мрежата кои не се направени во согласност со фиксирани претходно утврдени аранжмани;
- (б) Кој било износ кој му се должи на поединецот не е материјален за фирмата или фирма од мрежата; и
- (в) Поединецот понатаму не продолжува да учествува или не изгледа дека учествува во деловните или професионалните активности на фирмата или фирма од мрежата.

524.4 МП1 Дури и да не се исполнети барањата од точка Б524.4, сè уште може да се создаде закана од блискост или заплашување.

524.4 МП2 Закана од блискост или заплашување, исто така, може да се создаде ако поранешен партнер на фирмата или фирма од мрежата му се придружил на ентитетот на некоја од позициите опишани во точка 524.3 МП1 и ентитетот последователно станал клиент на ангажман за ревизија на фирмата.

524.4 МП3 Фактори кои се релевантни за оценка на нивото на таквите закани вклучуваат:

- Позицијата што поединецот ја зазел кај клиентот.
- Која било инволвираност на поединецот со тимот на ангажманот за ревизија.
- Временскиот период кој изминал откако поединецот бил член на тимот на ангажманот за ревизија или партнер во фирмата или фирма од мрежа.
- Поранешната позиција на поединецот во рамки на тимот на ангажманот за ревизија, фирмата или фирма од мрежа. На пример дали поединецот бил одговорен за одржување редовни контакти со раководството на клиентот или со оние кои се задолжени за управувањето.

524.4 МП4 Примери за активности кои би можеле да претставуваат заштитна мерка за одговор на таквите закани од блискост или заплашување вклучуваат:

- Модификување на ревизорскиот план.
- Назначување поединци во тимот на ангажманот за ревизија кои имаат достатно искуство во однос на поединецот кој му се придружил на клиентот.
- Поставување соодветно лице за проверка кое ќе ја провери работата на поранешниот член на тимот на ангажманот за ревизија.

*Член на тимот на ангажманот за ревизија кој се вработува кај клиентот*

**Б524.5** Фирма или фирма од мрежата треба да има воспоставено политики и процедури кои бараат од членовите на тимот на ангажманот за ревизија да ја известат фирмата или фирмата од мрежата кога стапуваат во преговори за вработување со клиент на ангажман за ревизија.

524.5 МП1 Закана од личен интерес се создава кога еден член на тимот на ангажманот за ревизија учествува во ангажманот за ревизија, а притоа има сознание дека членот на тимот на ангажманот за ревизија ќе, или може да, му се придружи на клиентот во некој иден период.

524.5 МП2 Пример за активност која би можела да елиминира таква закана од личен интерес е отстранување на поединецот од тимот на ангажманот за ревизија.

524.5 МП3 Пример за активности кои би можеле да претставуваат заштитна мерка за одговор на таква закана од личен интерес е поставување соодветно лице за проверка на сите значителени расудувања кои се направени од страна на тој поединец додека бил во тимот.

*Клиенти за ангажман за ревизија кои се ентитети од јавен интерес*

Клучни партнери на ревизија

**Б524.6** Во согласност со точка Б524.8, ако еден поединец кој бил клучен партнер на ревизија кај клиент на ангажман за ревизија кој е ентитет од јавен интерес му се придружи на клиентот како:

- (а) Директор или раководител; или
- (б) Вработен на позиција од која може да врши значително влијание врз подготовката на сметководствената евиденција или финансиските извештаи на клиентот за кои фирмата ќе изрази мислење,

независноста е компромитирана освен ако, по заминувањето на поединецот кој бил клучен партнер на ревизија:

- (i) Клиентот на ангажман за ревизија издал ревидирани финансиски извештаи кои опфаќаат период кој не е пократок од дванаесет месеци; и
- (ii) Поединецот не бил член на тимот на ангажманот за ревизија во врска со ревизијата на тие финансиски извештаи.

Повисок или раководен партнер (извршен директор или негов еквивалент) на фирмата

**Б524.7** Во согласност со точка Б524.8, ако еден поединец кој бил повисок или раководен партнер (извршен директор или негов еквивалент) на фирмата му се придружи на клиент за ангажман за ревизија кој е ентитет од јавен интерес како:

- (а) Директор или раководител; или
- (б) Вработен на позиција од која може да врши значително влијание врз подготовката на сметководствената евиденција или финансиските извештаи на клиентот за кои фирмата ќе изрази мислење,

независноста е компромитирана, освен ако се поминати дванаесет месеци откако поединецот бил во функција на повисок или раководен партнер (извршен директор или негов еквивалент) на фирмата.

Деловни комбинации

**Б524.8** Како исклучок од точките Б524.6 и Б524.7, независноста не е компромитирана ако околностите наведени во тие точки произлегуваат како резултат на деловна комбинација и:

- (а) Позицијата не е преземена како резултат на деловната комбинација;
- (б) Кои било користи или исплати кои фирмата или фирма од мрежата му ги должи на поранешниот партнер се целосно подмирени, освен ако не се договорени со фиксираниите однапред договорени аранжмани и сите износи кои му се должат на партнерот не се материјални за фирмата или фирма од мрежата, како што е применливо;
- (в) Поранешниот партнер не продолжува да учествува или не

изгледа дека учествува во деловните или професионалните активности на фирмата или фирма од мрежата; и

- (г) Фирмата разговара со оние кои се задолжени за управувањето во врска со позицијата што ја има поранешниот партнер кај клиентот за ангажман за ревизија.

## ОДДЕЛ 525

### ПРИВРЕМЕНО НАЗНАЧУВАЊЕ ПЕРСОНАЛ

#### Вовед

- 525.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применат концепциската рамка наведена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на заканите врз независноста.
- 525.2 Позајмување персонал на клиент за ангажман за ревизија би можело да создаде закана од самопроверка, застапување или блискост. Овој оддел наведува специфични барања и материјал за примена кој е релевантен за примена на концепциската рамка во такви околности.

#### Барања и материјал за примена

##### Општи одредби

- 525.3 МП1 Примери на активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки за одговор на закани создадени од позајмување персонал од фирма или фирма од мрежата на клиент на ангажман за ревизија вклучуваат:
- Извршување дополнителна проверка на работата извршена од позајмениот персонал би можело да одговори на заканата од самопроверка.
  - Невклучувањето на позајмениот персонал како член на тимот на ангажманот за ревизија би можело да одговори на заканата од блискост или застапување.
  - Недоделување ревизорска одговорност на позајмениот персонал за која било функција или активност што персоналот ја извршувал во текот на ангажманот на позајмениот персонал би можело да одговори на заканата од самопроверка.
- 525.3 МП2 Кога заканите од блискост или застапување се создадени како резултат на позајмување персонал од фирмата или фирма од мрежата на клиент на ангажман за ревизија, така што фирмата или фирмата од мрежата ќе станат премногу тесно поврзани со ставовите и интересите на раководството, често пати не постојат заштитни мерки.
- Б525.4** Фирма или фирма од мрежата не треба да позајмува персонал на клиент на ангажман за ревизија освен ако:
- (а) Таквата помош е обезбедена само за краток временски период;
  - (б) Персоналот не е вклучен во вршење услуга што не е уверување,

која не би била дозволена во согласност со оддел 600 и неговите пододдели; и

- (в) Персоналот не презема раководни одговорности и клиентот на ангажманот за ревизија е одговорен за насочување и надзор на активностите на персоналот.

## **ОДДЕЛ 540**

### **ДОЛГОРОЧНА ПОВРЗАНОСТ НА ПЕРСОНАЛОТ (ВКЛУЧУВАЈЌИ И РОТАЦИЈА НА ПАРТНЕРИТЕ) КАЈ КЛИЕНТ НА АНГАЖМАН ЗА РЕВИЗИЈА**

#### **Вовед**

540.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применат концепциската рамка наведена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на закани за независност.

540.2 Кога еден поединец е вклучен во ангажман за ревизија во текот на долг временски период, може да се создадат закани од блискост и личен интерес. Овој оддел наведува барања и материјал за примена кој е релевантен за примена на концепциската рамка во такви околности.

#### **Барања и материјал за примена**

##### **Сите клиенти на ангажман за ревизија**

540.3 МП1 Иако разбирањето за клиент на ангажман за ревизија и неговото окружување се основа за квалитетот на ревизијата, може да се создаде закана од блискост како резултат на долгорочната поврзаност на поединецот како член на тимот на ангажманот за ревизија со:

- (а) Клиентот на ангажманот за ревизија и неговото работење;
- (б) Повисокото раководство на клиентот на ангажманот за ревизија; или
- (в) Финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење или финансиските информации кои ја формираат основата на финансиските извештаи.

540.3 МП2 Закана од личен интерес може да се создаде како резултат на загриженоста на поединецот дека може да загуби долгогодишен клиент или интерес во одржување блиски лични односи со член на повисокото раководство или со оние кои се задолжени за

управувањето. Таквата закана може да влијае несоодветно на расудувањата на поединецот.

540.3 МПЗ Фактори кои се релевантни за оценка на нивото на таквите закани од блискост или личен интерес вклучуваат:

(а) Во однос на поединецот:

- Свкупната должина на временски период во кој трае односот на поединецот со клиентот, вклучувајќи го и периодот доколку таков однос постоел додека поединецот работел во претходната фирма.
- Колку долго е поединецот член на тимот на ангажманот, и природата на улогите што ги извршувал.
- Степенот до кој работата на поединецот е насочувана, прегледувана и контролирана од поискусен персонал.
- Степенот до кој поединецот, како резултат на неговото искуство, има можност да влијае врз исходот на ревизијата, на пример, со носење клучни одлуки или насочување на работата на останатите членови на тимот на ангажманот.
- Блискоста на личниот однос на поединецот со повисокото раководство или со оние кои се задолжени за управувањето.
- Природата, зачестеноста и степенот на интеракција помеѓу поединецот и повисокото раководство или оние кои се задолжени за управувањето.

(б) Во однос на клиентот на ангажманот за ревизија:

- Природата или сложеноста на сметководствените прашања и прашањата во однос на финансиско известување на клиентот и дали тие се промениле.
- Дали се случиле неодамнешни промени во повисокото раководство или оние кои се задолжени за управувањето.
- Дали се случиле какви било структурни промени во организацијата на клиентот кои би влијаеле на природата, зачестеноста и степенот на интеракции што поединецот би можел да ги има со повисокото раководство или оние кои се задолжени за управувањето.

540.3 МП4 Комбинацијата на два или повеќе фактори би можела да го зголеми или намали степенот на заканите. На пример, закана од блискост која е создадена во текот на периодот како резултат на растечки близок однос помеѓу еден поединец и член на повисокото раководство на



клиентот би можела да се намали со заминување на тој член од повисокото раководство на клиентот.

**540.3 МП5** Пример за активност која би можела да ја елиминира заканата од блискост и личен интерес создадена од поединец кој е вклучен во ангажманот за ревизија во тек на подолг временски период би било ротирање на поединецот надвор од тој тим на ангажманот за ревизија.

**540.3 МП6** Примери на активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки за одговор на таква закана од блискост или личен интерес вклучуваат:

- Промена на улогата на поединецот во тимот на ангажманот за ревизија или природата и опсегот на задачите што ги извршува тој поединец.
- Поставување соодветно лице за проверка кое не било член на тимот на ангажманот за ревизија за да ја провери работата на поединецот.
- Извршување редовни независни внатрешни или надворешни квалитативни проверки на ангажманот.

**Б540.4** Ако фирмата одлучи дека на степенот на закани кои се создадени, може да се одговори само со ротирање на поединецот надвор од тој тим на ангажманот за ревизија, фирмата треба да определи соодветен период во кој поединецот не треба да:

- (а) Биде член тимот на ангажманот за ревизија;
- (б) Извршува контрола на квалитет на ангажманот за ревизија; или
- (в) Има директно влијание на исходот на ангажманот за ревизија.

Периодот треба да биде доволно долг за да овозможи да се одговори на закани од блискост и личен интерес. Во случај на ентитет од јавен интерес, исто така, се применливи точките од Б540.5 до Б540.20.

*Клиенти на ангажман за ревизија кои се ентитети од јавен интерес*

**Б540.5** Во согласност со точките од Б540.7 до Б540.9, во однос на ревизија на ентитет од јавен интерес, поединецот не треба да настапува во ниту една од следниве улоги или во комбинација на таквите улоги, во период подолг од седум кумулативни години (периодот „време-на-работа“):

- (а) Партнерот на ангажманот;
- (б) Поединецот кој е назначен да биде одговорен за проверка на контрола на квалитетот на ангажманот; или

(в) Која било друга улога на клучен партнер.

По периодот-на-работа, во согласност со одредбите наведени во точките од Б540.11 до Б540.19, поединецот треба да има период на „ладење“.

**Б540.6** При пресметката на периодот-на-работа, сметањето на годините не треба да започнува одново освен ако поединецот престанал да делува во една од улогите наведени во точката Б540.5 од (а) до (в) во текот на минималниот период. Овој минимален период е последователен период еднаков најмалку на периодот на ладење кој е утврден во согласност со точките од Б540.11 до Б540.13 како што е применливо за улогата во која делувал поединецот во годината која настапила непосредно пред да заврши таквата инволвираност.

540.6 МП1 На пример, еден поединец кој делувал како партнер на ангажманот во период од четири години, проследени со три години вон ангажманот, потоа може да делува само како клучен партнер на ревизија на истиот ангажман за ревизија во текот на три следни години (со тоа достигнувајќи седум кумулативни години). Потоа, од тој поединец се бара да се „излади“ во согласност со точка Б540.14.

**Б540.7** Како исклучок на точка Б540.5, на клучните партнери на ревизија чијшто континуитет е од особена важност за квалитетот на ревизијата, може, во ретки случаи како резултат на непредвидени околности кои настанале вон контрола на фирмата, и со согласност на оние кои се задолжени за управувањето, да им биде дозволено да делуваат уште една дополнителна година во улогата на клучен партнер на ревизија сè додека заканата од независност може да биде елиминирана или намалена на прифатливо ниво.

540.7 МП1 На пример, клучен партнер на ревизија може да остане во таа улога во тимот на ангажманот за ревизија уште една дополнителна година во околности каде што, како резултат на непредвидени настани, не била можна бараната ротација, како што може да биде случај како резултат на сериозна болест на планираниот партнер на ангажманот. Во такви околности, ова ќе ја инволвира фирмата во дискусии со оние кои се задолжени за управувањето во врска со причините поради кои не може да се случи планираната ротација и потребата за заштитни мерки со кои ќе се намали која било закана која е создадена.

**Б540.8** Ако клиент на ангажман за ревизија стане ентитет од јавен интерес, при утврдување на временскиот период за ротација, фирмата треба да ја земе предвид должината на временскиот период во кој поединецот делувал како клучен партнер на ревизија кај клиентот на ангажманот за ревизија пред клиентот да стане ентитет од јавен интерес. Ако поединецот делувал како клучен партнер на ревизија кај клиентот на

ангажманот за ревизија, во период од пет кумулативни години или помалку кога клиентот станал ентитет од јавен интерес, бројот на годините за кои поединецот може да продолжи да делува кај клиентот во таа улога пред да се ротира вон ангажманот е седум години минус бројот на години во кои веќе делувал во таа улога. Како исклучок од точка Б540.5, ако поединецот делувал како клучен партнер на ревизија кај клиентот на ангажманот за ревизија во текот на шест или повеќе кумулативни години кога клиентот станал ентитет од јавен интерес, поединецот може да продолжи да делува во таа улога со согласност од оние кои се задолжени за управувањето, за максимум две дополнителни години пред да се ротира вон ангажманот.

#### **Б540.9**

Кога фирмата има само неколку лица кои го поседуваат неопходното знаење и искуство за да делуваат како клучен партнер на ревизија за ентитет од јавен интерес, ротацијата на клучен партнер на ревизијата може да не биде возможна. Како исклучок од точка Б540.5, ако независно регулаторно тело во релевантното законодавство обезбедува исклучок од ротација на партнерот во такви околности, во согласност со тој исклучок, поединецот може да остане клучен партнер на ревизија за период подолг од седум години. Ова е случај само доколку независно регулаторно тело прецизира други барања кои треба да се применат, како што е должината на временскиот период во кој клучниот партнер на ревизија може да биде ослободен од ротација или редовна независна надворешна проверка.

Други разгледувања во врска со периодот-на-работа

#### **Б540.10**

При оценка на законите создадени со долготрајната поврзаност на поединецот со ангажманот за ревизија, фирмата треба поконкретно да ги разгледа улогите што ги презел поединецот и временскиот период на поврзаноста на тој поединец со ангажманот за ревизија пред поединецот да стане клучен партнер на ревизија.

#### **540.10 МП1**

Може да постојат ситуации кога фирмата, при примена на концепциската рамка, заклучува дека не е соодветно поединецот кој е клучен партнер на ревизија да продолжи да ја врши улогата на клучен партнер и покрај тоа што временскиот период во кој делувал како клучен партнер на ревизија е пократок од седум години.

Период на „ладење“

#### **Б540.11**

Ако поединецот делувал како партнер на ангажманот во период од седум кумулативни години, периодот на „ладење“ треба да биде пет последователни години.

#### **Б540.12**

Кога поединецот е назначен како одговорно лице за проверка на контрола на квалитетот и делувал во таа улога во текот на седум кумулативни години, периодот на „ладење“ треба да биде три

последователни години.

**Б540.13** Ако поединецот делувал како клучен партнер на ревизија освен во улогите наведени во точките Б540.11 и Б540.12 во текот на седум кумулативни години, периодот на „ладење“ треба да биде две последователни години.

Вршење други улоги во комбинација со улогата на клучен партнер на ревизија

**Б540.14** Ако поединецот делувал комбинирано, како клучен партнер на ревизија и како партнер на ангажманот во временски период од четири или повеќе кумулативни години, периодот на „ладење“ треба да биде пет последователни години.

**Б540.15** Во согласност со точка Б540.16(а), ако поединецот делувал комбинирано во улога на клучен партнер на ревизија и клучен партнер на ревизија одговорен за проверка на контрола на квалитетот во период од четири или повеќе кумулативни години, периодот на „ладење“ треба да биде три последователни години.

**Б540.16** Ако поединец делувал комбинирано во улога на партнер на ангажманот и одговорно лице за проверка на контрола на квалитетот во период од четири или повеќе кумулативни години во текот на периодот-на-работа, периодот на „ладење“ треба:

(а) Како исклучок од точка Б540.15, да биде пет последователни години каде поединецот бил партнер на ангажманот во текот на три или повеќе години; или

(б) Да биде три последователни години во случај на која било друга комбинација.

**Б540.17** Ако поединецот делувал во која било која комбинација на улоги на клучен партнер на ревизија освен оние кои се наведени во точките од Б540.14 до Б540.16, периодот на „ладење“ треба да биде две последователни години.

Работен ангажман во претходна фирма

**Б540.18** При утврдување на бројот на години во кои еден поединец бил клучен партнер на ревизија како што е наведено во точка Б540.5, должината на односот треба, онаму каде што е соодветно, да вклучува временски период во кој поединецот бил клучен партнер на ревизија на тој ангажман во претходната фирма.

Пократок периодот на „ладење“ утврден со закон или прописи

**Б540.19** Во случај кога законско или регулаторно тело (или организација која е овластена или признаена од такво законодавство или регулаторно

тело) утврдило периодот на „ладење“ за партнер на ангажманот во период од помалку од пет последователни години, подолгиот од тој период или три години можат да бидат замена за периодот на “ладење” од пет последователни години кој е дефиниран во точките Б540.11, Б540.14 и Б540.16(а) доколку применливиот период-на-работа не надминува седум години.

Ограничувања за активности во текот на периодот на „ладење“

- Б540.20** Во текот на релевантниот период-на-ладење, поединецот не треба да:
- (а) Биде член на тимот на ангажманот или да прави контрола на квалитет на ангажманот за ревизија;
  - (б) Да се консултира со тимот на ангажманот или клиентот во врска со технички или прашања специфични за индустријата, трансакции или настани кои влијаат на ангажманот за ревизија (освен дискусии со тимот на ангажманот кои се однесуваат само на извршената работа или постигнатите заклучоци во последната година од периодот-на-работа на поединецот, кога тие се сè уште релевантни за ревизијата);
  - (в) Биде одговорен за водење или координирање на професионалните услуги кои се извршуваат од страна на фирмата или фирма од мрежата кон клиент на ангажман за ревизија, или надгледување на односот на фирмата или фирма од мрежата со клиентот на ангажманот за ревизија; или
  - (г) Презема други улоги или активности кои не се спомнати погоре во однос на клиентот на ангажман за ревизија, вклучувајќи и вршење на услуги за ангажман без уверување, кои би резултирале во тоа поединецот да:
    - (i) Има значителна или честа интеракција со повисокото раководство или со оние кои се задолжени за управувањето; или
    - (ii) Има директно влијание врз исходот на ангажманот за ревизија.

540.20 МП1 Одредбите од точка Б540.20 немаат за цел да му забранат на поединецот да врши лидерска улога во фирмата или фирма од мрежата, како на пример, повисок или раководен партнер (извршен директор или еквивалентна функција).

## ОДДЕЛ 600

### ОБЕЗБЕДУВАЊЕ УСЛУГИ ЗА АНГАЖМАН БЕЗ УВЕРУВАЊЕ НА КЛИЕНТ НА АНГАЖМАН ЗА РЕВИЗИЈА

#### Вовед

- 600.1 Од фирмите се бара да бидат усогласени со основните принципи, да бидат независни и да ја применуваат концепциската рамка наведена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и соодветно да постапат со законите за независноста.
- 600.2 Фирмите и фирми од мрежата може да обезбедат широк опсег на услуги, кои не се уверување, на нивните клиенти на ангажмани за ревизија, соодветно на нивните вештини и стручност. Обезбедувањето таква услуга, која не е уверување, на клиент на ангажман за ревизија може да создаде закани за усогласеност со основните принципи и закани за независност.
- 600.3 Овој оддел наведува барања и материјал за примена релевантен за примена на концепциска рамка за да идентификува, оцени и одговори на законите за независност кога се врши услуга која не е уверување на клиент на ангажман за ревизија. Следните пододдели наведуваат специфични барања и материјал за примена кои се релевантни кога една фирма или фирма од мрежа обезбедува одредена услуга која не е уверување на клиент на ангажман за ревизија и укажуваат на видовите закани што може да се создадат како резултат на тоа. Некои од пододделите вклучуваат барања кои јасно ѝ забрануваат на фирмата или на фирма од мрежата да обезбедува одредени услуги на клиент на ангажман за ревизија во одредени околности бидејќи на законите кои се креираат не може да се одговори со примена на заштитни мерки.

#### Барања и материјал за примена

##### Општо

- Б600.4** Пред фирмата или фирма од мрежата да прифати ангажман за давање услуга која не е уверување на клиент на ангажман за ревизија, фирмата треба да определи дали давањето таква услуга би можело да создаде закана за независноста.
- 600.4 МП1** Барањата и материјалот за примена во овој оддел ѝ помагаат на фирмата во анализирањето одредени видови услуги кои не се уверување и поврзаните закани кои може да се создадат ако фирмата или фирма од мрежата ги обезбедува тие услуги кои не се уверување на клиент на ангажман за ревизија.
- 600.4 МП2** Новите деловни практики, развојот на финансиските пазари и

**промените во информациската технологија, се меѓу развивањата кои оневозможуваат да се извлече севкупна листа на услуги која не е уверување кои би можеле да се обезбедат на клиент на ангажман за ревизија. Како резултат на тоа, Кодексот не вклучува листа на сите услуги кои не се уверување, а кои би можеле да му бидат обезбедени на клиент на ангажман за ревизија.**

### *Оценка на закани*

600.5 МП1 Факторите кои се релевантни при оценка на нивото на закани креирани од обезбедување услуги кои не се уверување на клиент на ангажман за ревизија вклучуваат:

- Природата, опсегот и целта на услугата.
- Степенот на потпирање што ќе се стави на исходот од услугата како дел од ангажманот за ревизија.
- Правното и регулаторно опкружување во кое се обезбедува услугата.
- Дали исходот од услугата ќе влијае на прашањата што се рефлектираат во финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење и, доколку е така:
  - Степенот до кој исходот од услугата ќе има материјално влијание врз финансиските извештаи.
  - Степенот на субјективност вклучен во утврдувањето на соодветните износи или третманот за тие прашања кои се одразени во финансиските извештаи.
- Нивото на стручност на раководството на клиентот и на неговите вработени во однос на видот на дадената услуга.
- Степенот на вклученоста на клиентот на ангажман за уверување во одредувањето значајни прашања за расудување.
- Природата и степенот на влијанието на услугата, доколку го има, врз системите што генерираат информации кои претставуваат значителен дел од:
  - Сметководствената евиденција или финансиските извештаи на клиентот за кои фирмата ќе изрази мислење.
  - Интерните контроли на клиентот во однос на финансиското известување.
- Дали клиентот е ентитет од јавен интерес. На пример, обезбедување услуга која не е уверување на клиент на ангажман

за ревизија кој е ентитет од јавен интерес би можело да се смета дека ќе резултира во повисоко ниво на закана.

600.5 МП2 Пододделите од 601 до 610 вклучуваат примери на дополнителни фактори кои се релевантни при оценката на нивото на закани создадени од обезбедување услуги кои не се уверување наведени во тие пододдели.

Материјалност во однос на финансиските извештаи

600.5 МП3 Пододделите од 601 до 610 посочуваат на материјалноста во однос на финансиските извештаи на клиентот на ангажман за ревизија. Концептот на материјалност во однос на ангажмани за ревизија е опфатен во МСР 320, Материјалност при планирање и извршување на ревизија, и во однос на ангажмани за проверка во МСАП 2400 (ревидиран), Ангажмани за проверка на историски финансиски извештаи. Утврдувањето материјалност вклучува примена на професионално расудување и е под влијание, како на квантитативни, така и на квалитативни фактори. Тоа е, исто така, и под влијание на перцепцијата за потребата на корисниците од финансиските информации.

Повеќекратни услуги кои не се уверување, а кои се обезбедуваат на ист клиент на ангажман за ревизија

600.5 МП4 Фирмата или фирма од мрежата може да обезбедува повеќе услуги кои не се уверување на клиент на ангажман за ревизија. Во такви околности при оценка на закани за фирмата, релевантно е разгледувањето на комбинираниот ефект на закани кои се создадени од обезбедувањето на тие услуги.

*Одговор на закани*

600.6 МП1 Пододделите од 601 до 610 вклучуваат примери на активности, вклучувајќи ги и заштитните мерки, кои може да претставуваат одговор на закани за независност создадени од обезбедување на таа услуга, која не е уверување кога закани не се на прифатливо ниво. Тие примери не се комплетна листа на сите примери кои постојат.

600.6 МП2 Некои од пододделите вклучуваат барања кои јасно ѝ забрануваат на фирмата или фирма од мрежата да обезбедува одредени услуги на клиент на ангажман за ревизија во одредени околности бидејќи на закани кои се создадени не може да се одговори со примена на заштитни мерки.

600.6 МП3 Точка 120.10 МП2 вклучува опис на заштитни мерки. Во врска со обезбедување услуга која не е уверување на клиент на ангажман за ревизија, заштитни мерки претставуваат активности, поединечно или во комбинација, кои фирмата ги презема за ефективно да ги намали



заканите за независност до прифатливо ниво. Во некои ситуации, кога е создадена закана како резултат на обезбедување услуги кои не се уверување на клиент на ангажман за ревизија, може да не постојат расположливи заштитни мерки. Во такви ситуации, примената на концепциската рамка наведена во оддел 120 бара од фирмата да ја одбие или прекине услугата која не е уверување или ангажманот за ревизија.

*Забрана за преземање одговорност на раководството*

**Б600.7 Фирма или фирма од мрежата не треба да презема одговорности на раководството за клиент на ангажман за ревизија.**

600.7 МП1 Одговорностите на раководството вклучуваат контрола, водење и управување на ентитетот, вклучително и носење одлуки во врска со стекнување, распоредување и контрола на човечки, финансиски, технолошки, физички и нематеријални ресурси.

600.7 МП2 Обезбедувањето услуга која не е уверување на клиент на ангажман за ревизија создава закани од самопроверка и личен интерес ако фирмата или фирма од мрежата презема одговорност на раководството при извршување на услугата. Преземањето одговорност на раководството, исто така, создава закана од блискост и може да создаде закана од застапување бидејќи фирмата или фирма од мрежа станува премногу **блиска со гледиштата и интересите на раководството.**

600.7 МП3 Утврдувањето дали активност е одговорност на раководење зависи од околностите и бара примена на професионално расудување. Примери на активности кои би се сметале за одговорност на раководење вклучуваат:

- Поставување политики и стратешки насоки.
- Вработување или отпуштање вработени.
- Насочување и преземање одговорност за постапките на вработените во однос на работата на вработените за субјектот.
- Одобрување трансакции.
- Контрола или управување со банкарски сметки или вложувања.
- Одлучување кои препораки на фирмата или други трети страни да се имплементираат.
- Известување до оние кои се задолжени за управувањето во име на раководството.
- Преземање одговорност за:
  - Подготовка и објективна презентација на финансиските извештаи во согласност со применливата рамка за

финансиско известување.

- Дизајнирање, спроведување, следење и одржување на внатрешна контрола.

**600.7 МП4** Давањето совети и препораки за да му се помогне на раководството на клиент на ангажманот за ревизија во извршувањето на неговите одговорности не е преземање одговорност на раководење. (Види: од точка Б600.7 до 600.7 МПЗ).

**Б600.8** За да се избегне преземање одговорност на раководење при обезбедување на услуги кои не се уверување на клиент на ангажман за ревизија, фирмата треба да биде задоволна дека раководството на клиентот ги донесува сите поврзани расудувања и одлуки кои се соодветна одговорност на раководството. Ова вклучува осигурување дека раководството на клиентот:

- (а) Назначува поединец кој поседува соодветни вештини, знаење и искуство да биде одговорен во секое време за одлуките на клиентот и да ги надгледува услугите. Таков поединец, по можност во рамките на повисокото раководство, би ги разбрал:
  - (i) Целите, природата и резултатите на услугите; и
  - (ii) Соодветните одговорности на клиентот и фирмата

Сепак, од поединецот не се бара да поседува стручност за извршување или повторно извршување на услугите.

- (б) Обезбедува надзор над услугите и ја оценува соодветноста на исходот од услугата извршена за целите на клиентот; и
- (в) Ја прифаќа одговорноста за активностите, доколку ги има, што треба да се преземат како резултат на услугите.

*Обезбедувањето услуги кои не се уверување на клиент на ангажман за ревизија кој подоцна станува ентитет од јавен интерес*

**Б600.9** Услуга која не е уверување која се обезбедува, тековно или претходно, од фирма или фирма од мрежата на клиент на ангажман за ревизија ја компромитира независноста на фирмата кога клиентот станува ентитет од јавен интерес освен ако:

- (а) Претходната услуга која не е уверување е во согласност со одредбите на овој оддел кои се однесуваат на клиент на ангажман за ревизија кој не е ентитет од јавен интерес;
- (б) Услуги кои не се уверување, кои се во тек а кои со овој оддел не

е дозволено да се извршуваат за клиент на ангажман за ревизија кој е ентитет од јавен интерес се завршени пред, или колку што е можно во пократок рок откако, клиентот станал ентитет од јавен интерес; и

- (в) Фирмата одговара на законите кои се создадени, а кои не се на прифатливо ниво.

#### *Разгледувања за одредени поврзани ентитети*

**Б600.10** Овој оддел вклучува барања кои им забрануваат на фирмите и фирми од мрежата да преземаат одговорности на управување или да обезбедат одредена услуга која не е уверување на клиент на ангажман за ревизија. Како исклучок од тие барања, фирмата или фирма од мрежата може да презема одговорности на управувањето или да обезбеди одредена услуга која не е уверување која инаку би била забранета за следните поврзани ентитети на клиентот за чии финансиски извештаи фирмата ќе изрази мислење:

- (а) Ентитет кој има директна или индиректна контрола над клиентот;
- (б) Ентитет кој има директно финансиско учество во клиентот доколку тој ентитет има значително влијание врз клиентот и учеството во клиентот е материјално за тој ентитет; или
- (в) Ентитет кој е под заедничка контрола со клиентот, доколку се исполнети сите од следниве услови:
  - (i) Фирмата или фирма од мрежата не изразува мислење за финансиските извештаи на поврзаниот ентитет;
  - (ii) Фирмата или фирма од мрежата не презема одговорност на раководството, директно или индиректно, за ентитетот за чии финансиски извештаи фирмата ќе изрази мислење;
  - (iii) Услугите не создаваат закана од самопроверка бидејќи исходот од услугите не е предмет на ревизорските процедури; и
  - (iv) Фирмата ќе одговори на други закани создадени со обезбедување такви услуги кои не се на прифатливо ниво.

## **ПОДОДЕЛ 601 – СМЕТКОВОДСТВЕНИ И КНИГОВОДСТВЕНИ УСЛУГИ**

### **Вовед**

- 601.1 Обезбедување сметководствени и книговодствени услуги на клиент на ангажман за ревизија може да создаде заканата од самопроверка.
- 601.2 Како дополнување на специфичните барања и материјалот за примена во овој пододдел, барањата и материјалот за примена во точките од 600.1 до Б600.10 се релевантни за примена на концепциската рамка кога на клиент на ангажман за ревизија му се даваат сметководствени и книговодствени услуги. Овој пододдел вклучува барања кои им забрануваат на фирмите и фирми од мрежата да обезбедуваат одредени сметководствени и книговодствени услуги на клиент на ангажман за ревизија во некои околности бидејќи не може да се одговори на креираните закани со примена на заштитни мерки.

### **Барања и материјал за примена**

#### **Сите клиенти на ангажман за ревизија**

- 601.3 МП1 Сметководствените и книговодствените услуги се состојат од широк опсег на услуги вклучувајќи ги и:
- Подготовка на сметководствени податоци и финансиски извештаи.
  - Евидентирање трансакции.
  - Услуги за подготовка на плата.
- 601.3 МП2 Раководството е одговорно за подготовка и објективна презентација на финансиските извештаи во согласност со применливата рамка за финансиско известување. Овие одговорности вклучуваат:
- Утврдување на сметководствените политики и сметководствениот третман во согласност со тие политики.
  - Подготовка или промена на изворната документација или изворните податоци, во електронски или друг облик, евидентирање на настанатите трансакции. Примерите вклучуваат:
    - Нарачки за набавки.
    - Евиденција на работното време.
    - Нарачки од купувачи.
  - Изработка или промена на сметководствени ставови.

- Утврдување или одобрување класификација на сметки за трансакции.

601.3 МПЗ Процесот на ревизија наметнува потреба од дијалог помеѓу фирмата и раководството на клиентот на ангажман за ревизија, што може да вклучува:

- Примена на сметководствените стандарди и политики и барања за обелоденување во финансиските извештаи.
- Оценка на соодветноста на финансиската и сметководствената контрола и користените методи за утврдување на износите на средства и обврски кои се известени.
- Предлог за корекција на ставовите на книжење.

Овие активности се сметаат за нормален дел од ревизорскиот процес и вообичаено не создаваат закани сè додека клиентот е одговорен за носење на одлуките за подготовка на сметководствената евиденција и финансиските извештаи.

601.3 МП4 Слично, и клиентот може да побара техничка помош во однос на прашања, како што се разрешување проблеми поврзани со усогласување сметки или анализирање и прибирање информации за потребите на известувањето во согласност со регулативата. Дополнително, клиентот може да побара технички совет во врска со сметководствени прашања, како што се конверзија на постојните финансиски извештаи од една рамка за известување во друга. Примерите вклучуваат:

- Усогласеност со групните сметководствени политики.
- Премин кон друга рамка за финансиско известување, како што се Меѓународните стандарди за финансиско известување.

Таквите услуги вообичаено не создаваат закани доколку ниту фирмата ниту фирма од мрежата не ја презема одговорноста на раководството за клиентот.

#### *Рутински и механички сметководствени и книговодствени услуги*

601.4 МП1 Сметководствените и книговодствени услуги кои по својата природа се рутински или механички бараат малку или воопшто не бараат професионално расудување. Некои примери за такви услуги се:

- Подготовка на пресметки за плата или извештаи подготвени врз основа на податоци генерирани од клиентот кои се одобруваат и

плаќаат од клиентот.

- Евиденција на повторливи трансакции за кои лесно можат да се утврдат износите од изворната документација или од изворно генерирани податоци, како што се комунални сметки за кои клиентот ја определил или одобрил соодветната класификација на сметката.
- Пресметка на амортизација за основни средства кога клиентот ја определил сметководствената политика и проценетиот корисен век на средствата и нивната остаточна вредност.
- Книжење трансакции кои се контирани од клиентот во главна книга.
- Книжење ставови кои се одобрени од клиентот, во бруто билансот.
- Подготовка на финансиски извештаи врз основа на информации од бруто билансот кој е одобрен од клиентот и подготовка на придружните белешки врз основа на податоци кои се одобрени од клиентот.

*Клиент на ангажман за ревизија кој не е ентитети од јавен интерес*

Б601.5 На клиент на ангажман за ревизија кој не е ентитет од јавен интерес, фирмата или фирма од мрежата не треба да му обезбедува сметководствени и книговодствени услуги вклучувајќи ги и подготовка на финансиски извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење или финансиски информации кои претставуваат основа на таквите финансиски извештаи, освен ако:

- (а) Услугите се од рутинска или механичка природа; и
- (б) Фирмата може да одговори на сите закани кои не се на прифатливо ниво, а кои се создадени со обезбедување на таквите услуги.

601.5 МП1 Примери за активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки за одговор на заканата од самопроверка создадена при обезбедување сметководствени и книговодствени услуги кои се од рутинска или механичка природа на клиент на ангажман за ревизија вклучуваат:

- Услугата да се врши од страна на професионалци кои не се членови на тимот на ангажманот за ревизија.
- Поставување соодветно лице за проверка кое не било вклучено во обезбедувањето на услугата, да ја провери работата извршена

за ангажманот за ревизија или извршената услуга.

*Клиенти на ангажман за ревизија кои се ентитети од јавен интерес*

**Б601.6** Во согласност со точка Б601.7, на клиент на ангажман за ревизија кој е ентитет од јавен интерес фирмата или фирма од мрежата не треба да му обезбедува сметководствени и книговодствени услуги вклучувајќи и подготовка на финансиски извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење или финансиски информации кои претставуваат основа на таквите финансиски извештаи.

**Б601.7** Како исклучок од точка Б601.6, фирмата или фирма од мрежата може да обезбедува сметководствени и книговодствени услуги кои се од рутинска или механичка природа за дивизии или поврзани ентитети на клиент на ангажман за ревизија кој е ентитет од јавен интерес доколку персоналот кој ги обезбедува услугите не е член на тимот на ангажманот за ревизија и:

- (а) Дивизиите или поврзаните ентитети за кои се обезбедува услугата збирно се нематеријални за финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење; или
- (б) Услугата се однесува на прашања кои збирно се нематеријални за финансиските извештаи на дивизијата или поврзаниот ентитет.

## **ПОДОДДЕЛ 602 – АДМИНИСТРАТИВНИ УСЛУГИ**

### **Вовед**

602.1 Обезбедување административни услуги на клиент на ангажман за ревизија вообичаено не создава закана.

602.2 Како дополнение на конкретниот материјал за примена во овој пододдел, барањата и материјалот за примена наведени во точките од 600.1 до Б600.10 се релевантни за примена на концепциската рамка при обезбедување административни услуги.

### **Материјал за примена**

#### **Сите клиенти на ангажман за ревизија**

602.3 МП1 Административните услуги вклучуваат помош на клиентите со нивните рутински или механички задачи во рамки на нормалниот тек на нивното работење. Таквите услуги бараат малку или воопшто не бараат примена на професионално расудување и се административни по природа.

602.3 МП2 Примерите на административни услуги вклучуваат:

- Услуги за обработка на документи во Word.
- Подготовка на административни или обрасци за законски потреби за одобрување од страна на клиентот.
- Поднесување на таквите обрасци според насоки на клиентот.
- Следење на роковите за поднесување на обрасците во согласност со законските одредби и советување на клиентот на ангажман за ревизија за роковите за поднесување.

## **ПОДОДЕЛ 603 – УСЛУГИ НА ПРОЦЕНА**

### **Вовед**

603.1 Обезбедување услуги на процена на клиент на ангажман за ревизија може да создаде закана од самопроверка или застапување.

603.2 Како дополнување на конкретните барања и материјалот за примена во овој пододдел, барањата и материјалот за примена во точките од 600.1 до Б600.10 се релевантни за примена на концепциската рамка при обезбедување услуги на процена на клиент на ангажман за ревизија. Овој пододдел вклучува барања кои им забрануваат на фирмите и фирми од мрежата да обезбедуваат одредени услуги на процена на клиент на ангажман за ревизија во некои околности бидејќи на создадените закани не може да се одговори со примена на заштитни мерки.

### **Барања и материјал за примена**

#### **Сите клиенти на ангажман за ревизија**

603.3 МП1 Процената се состои од правење на претпоставки во однос на идни случувања, примена на соодветни методологии и техники и комбинација од двете за пресметка на одредена вредност, или опсег на вредности, за некое средство, обврска или за деловното работење во целост.

603.3 МП2 Доколку од фирмата или фирма од мрежата се бара да изврши процена за да му помогне на клиент на ангажман за ревизија со неговите обврски за даночно известување или за целите на даночно планирање и резултатот од процената нема да има директно влијание врз финансиските извештаи, применлив е материјалот за примена наведен во точките од 604.9 МП1 до 604.9 МП5, кој се однесува на такви услуги.

603.3 МП3 Фактори кои се релевантни при оценка на нивото на заканите од



самопроверка или застапување кои се креирани од обезбедување услуги на процена на клиент на ангажман за ревизија вклучуваат:

- Целта и намената на извештајот за процена.
- Дали извештајот за процена ќе биде јавно објавен.
- Степенот на вклученост на клиентот во определувањето и одобрувањето на методологијата за процена и други значителни прашања за расудување.
- Степенот на субјективност која е својствена за предметот на процената, вклучувајќи ги стандардните или воспоставени методологии.
- Дали процената ќе има материјално влијание врз финансиските извештаи.
- Опсегот и јасноста на обелоденувањата поврзани со процената во финансиските извештаи.
- Степенот на зависност од идни настани, кои по природа би можеле да предизвикаат значителна променливост својствена за износите што се вклучени.

603.3 МП4 Примери на активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки за одговор на закани вклучуваат:

- Користење професионалци кои не се членови на тимот на ангажманот за ревизија за извршување на услугата би можело да претставува одговор на заканите од самопроверка или застапување.
- Постапување соодветно лице за проверка кое не било вклучено во обезбедувањето на услугата, да ја провери работата извршена за ангажманот за ревизија или извршената услуга, би можело да претставува одговор на заканата од самопроверка.

*Клиенти на ангажман за ревизија кои не се ентитети од јавен интерес*

**Б603.4** Фирмата или фирма од мрежата не треба да обезбедува услуга на процена на клиент на ангажман за ревизија кој не е ентитет од јавен интерес доколку:

- (а) Процената вклучува значителен степен на субјективност; и
- (б) Процената ќе има материјално влијание врз финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење.

603.4 МП1 Одредени процени не вклучуваат значителен степен на субјективност. Ова веројатно би било случај кога основните претпоставки се

пропишани со закон или пропис, или тие се општоприфатени и кога техниките и методологиите што треба да се применат се засновани на општоприфатени стандарди или се пропишани со закон или пропис. Во такви околности, резултатите од вреднувањата кои се извршени од две или повеќе страни, не би требало да бидат материјално различни.

*Клиенти на ангажман за ревизија кои се ентитети од јавен интерес*

**Б603.5** Фирма или фирма од мрежата не треба да обезбедува услуга на процена на клиент на ангажман за ревизија кој е ентитет од јавен интерес доколку услугата на процена може да има материјално влијание, поединечно или збирно, врз финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење.

## **ПОДОДДЕЛ 604 – ДАНОЧНИ УСЛУГИ**

### **Вовед**

604.1 Обезбедување даночни услуги на клиент на ангажман за ревизија може да создаде закана од самопроверка или застапување.

604.2 Како дополнување на конкретните барања и материјалот за примена во овој пододдел, барањата и материјалот за примена наведен во точките од 600.1 до Б600.10 се релевантни за примена на концепциската рамка при обезбедување даночна услуга на клиент на ангажман за ревизија. Овој пододдел вклучува барања кои им забрануваат на фирмите и фирми од мрежата да обезбедуваат одредени даночни услуги на клиент на ангажман за ревизија во некои околности бидејќи на создадената закана не може да се одговори со примена на заштитни мерки.

### **Барања и материјал за примена**

#### **Сите клиенти на ангажман за ревизија**

604.3 МП1 Даночните услуги се состојат од широк опсег услуги, вклучувајќи и активности како што се:

- Подготовка на даночни пријави.
- Пресметки на даноци за потребите на подготовка на сметководствени книжења.
- Даночно планирање и други даночно консултативни услуги.
- Даночни услуги, вклучувајќи и вреднувања.
- Помош при разрешување даночни спорови.

Додека овој пододдел се однесува на секој вид даночна услуга наведена погоре во посебни наслови, во праксата, активностите кои се вклучени во обезбедувањето даночни услуги честопати се меѓусебно

поврзани.

604.3 МП2 Факторите кои се релевантни при оценка на нивото на закани создадени од обезбедување на која било даночна услуга на клиент на ангажман за ревизија ги вклучуваат:

- Конкретните особености на ангажманот.
- Нивото на стручност на вработените на клиентот во областа на даноците.
- Системот според кој даночните власти го оценуваат и обработуваат данокот кој е предмет на ангажманот и улогата на фирмата или фирма од мрежата во тој процес.
- Комплексноста на релевантното даночно законодавство и степенот на расудувањето кое е потребно за негова примена.

### **Подготовка на даночни пријави**

*Сите клиенти на ангажман за ревизија*

604.4 МП1 Обезбедувањето услуги за подготовка на даночни пријави вообичаено не создава закани.

604.4 МП2 Услугата за подготовка на даночни пријави вклучува:

- Помош на клиентот во исполнување на неговите даночни обврски со подготовка и собирање информации, вклучувајќи ги и износите на доспеаниот данок (вообичаено на стандардни обрасци) кој треба да се поднесе до соодветните даночни органи.
- Советувањето во однос на третманот на минати трансакции во даночната пријава и одговарање на барањата на даночните власти за дополнителни информации и анализи (на пример, обезбедување објаснувања и техничка поддршка за пристапот кој е применет, во име на клиентот на ангажман за ревизија.

604.4 МП3 Услугите за подготовка на даночни пријави вообичаено се засновани на историски информации и генерално вклучуваат анализи и презентирање на таквите историски информации во согласност со постојните даночни закони, вклучувајќи ги и преседаните и воспоставената пракса. Понатаму, даночните пријави се предмет на кој било процес на проверка или одобрување кој даночните власти сметаат дека е соодветен.

### **Пресметки на данок за целите на подготовка на сметководствени книжења**

*Сите клиенти на ангажман за ревизија*

604.5 МП1 Подготовка на пресметки за тековни и одложени даночни обврски

(или средства) за клиент на ангажман за ревизија за целите на подготовка на сметководствени книжења кои последователно ќе бидат ревидирани од фирмата создава закана од самопроверка.

604.5 МП2 Како дополнување на факторите наведени во точка 604.3 МП2, фактор кој е релевантен при оценка на нивото на закана создадена при подготовка на такви пресметки за клиент на ангажман за ревизија е дали пресметката може да има материјално влијание врз финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење.

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

604.5 МП3 Примери за активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки за одговор на таква закана од самопроверка кога клиент на ангажман за ревизија не е ентитет од јавен интерес вклучуваат:

- Користење професионалци кои не се член на тимот на ангажманот за ревизија да ја извршат услугата.
- Поставување соодветно лице за проверка кое не било вклучено во обезбедување на услугата да ја провери работата извршена за ангажманот за ревизија или извршената услуга.

Клиенти на ангажман за ревизија кои се ентитети од јавен интерес

**Б604.6** Фирмата или фирма од мрежата не треба да подготвува пресметки за данок за тековни и одложени даночни обврски (или средства) за клиент на ангажман за ревизија кој е ентитет од јавен интерес за целите на подготовка на сметководствени книжења кои се материјални за финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење.

604.6 МП1 Примерите за активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки наведени во точка 604.5 МП3 за одговор на закани од самопроверка се, исто така, применливи кога се подготвуваат пресметки на данок за тековни и одложени даночни обврски (или средства) кои се нематеријални за финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење за клиент на ангажман за ревизија кој е ентитет од јавен интерес.

## **Даночно планирање и други советодавни даночни услуги**

*Сите клиенти на ангажман за ревизија*

604.7 МП1 Обезбедувањето на услуга за даночно планирање и други советодавни даночни услуги може да создадат закана од самопроверка или застапување.

604.7 МП2 Даночно планирањето или други советодавни даночни услуги се состојат од широк опсег услуги, како што е советување на клиентот како да ги структурира своите работи на даночно ефикасен начин или

советување во однос на примената на нов даночен закон или пропис.

604.7 МПЗ Како дополнување на точка 604.3 МП2, фактори кои се релевантни при оценка на нивото на закани од самопроверка или застапување создадени од обезбедување услуги за даночно планирање и други советодавни даночни услуги на клиент на ангажман за ревизија вклучуваат:

- Степенот на субјективност кој е вклучен во определување на соодветниот третман за даночен совет во финансиските извештаи.
- Дали даночниот третман е поткрепен со одговор на даночните органи на прашање поставено од страна на клиентот или е на поинаков начин разрешено од страна на даночните органи пред изготвувањето на финансиските извештаи.

На пример, дали советот кој е обезбеден како резултат на услугата на даночно планирање и другите советодавни даночни услуги:

- е јасно поткрепен од даночните органи или друг преседан.
  - е воспоставена пракса.
  - има основа во даночната регулатива која е веројатно дека ќе преовладува.
- Степенот до кој исходот на даночниот совет ќе има материјално влијание врз финансиските извештаи.
  - Дали ефективноста на даночниот совет зависи од сметководствениот третман или од презентацијата во финансиските извештаи и дали постои сомневање за соодветноста на сметководствениот третман или презентација во согласност со релевантната рамка за финансиско известување.

604.7 МП4 Примери за активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки за одговор на таквите закани вклучуваат:

- Користење професионалци кои не се членови на тимот на ангажманот за ревизија за извршување на услугата би можело да претставува одговор на заканите од самопроверка или застапување.
- Поставување соодветно лице за проверка, кое не било вклучено во обезбедувањето на услугата, да ја провери работата извршена

за ангажманот за ревизија или извршената услуга, би можело да претставува одговор на заканата од самопроверка.

- Обезбедување претходно усогласување со даночните органи би можело да претставува одговор на заканите од самопроверка или застапување.

Кога ефективноста на даночниот совет зависи од конкретен сметководствен третман или презентација

Б604.8 Фирмата или фирма од мрежата не треба да обезбедува услуги за даночно планирање и други советодавни даночни услуги на клиент на ангажман за ревизија кога ефективноста на даночниот совет зависи од конкретен сметководствен третман или презентација во финансиските извештаи и:

- (а) Тимот на ангажманот за ревизија има разумно сомневање за соодветноста на поврзаниот сметководствен третман или презентација во согласност со релевантната рамка за финансиско известување; и
- (б) Исходот или последиците на даночниот совет ќе имаат материјално влијание врз финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење.

### **Даночни услуги кои вклучуваат процени**

*Сите клиенти на ангажман за ревизија*

604.9 МП1 Обезбедување услуги на проценка на клиент на ангажман за ревизија може да создаде закана од самопроверка или застапување.

604.9 МП2 Фирмата или фирма од мрежата може да извршува проценка за даночни цели само кога резултатот од процената нема да има директно влијание врз финансиските извештаи (тоа е кога на финансиските извештаи може единствено да се влијае преку сметководствени книжења поврзани со данок). Вообичаено ова не би создавало закани ако влијанието врз финансиските извештаи е нематеријално или процената е предмет на извршена надворешна проверка од страна на даночните органи или сличен регулаторен орган.

604.9 МП3 Ако процената кое е извршено за даночни цели не е предмет на надворешна проверка и влијанието врз финансиските извештаи е материјално, како дополнение на точка 604.3 МП2, следните фактори се релевантни при оценка на нивото на закани од самопроверка или застапување создадени од обезбедувањето на тие услуги на клиент на ангажман за ревизија:

- Степенот до кој методологијата за процена е поткрепена со даночни прописи или закони, друг преседан или воспоставена пракса.
- Степенот на субјективност својствена за процената.
- Веродостојноста и опсегот на основните податоци.

604.9 МП4 Примери за активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки за одговор на заканите вклучуваат:

- Користење професионалци кои не се членови на тимот на ангажманот за ревизија за извршување на услугата би можело да претставува одговор на заканите од самопроверка или застапување.
- Поставување соодветно лице за проверка, кое не било вклучено во обезбедувањето услугата, да ја провери работата извршена за ангажманот за ревизија или извршената услуга би можело да претставува одговор на заканата од самопроверка.
- Обезбедување претходно усогласување со даночните органи би можело да претставува одговор на заканите од самопроверка или застапување

604.9 МП5 Фирмата или фирма од мрежата, исто така, може да изврши процена за даночни цели за да му помогне на клиент на ангажманот за ревизија со неговите обврски за даночно известување или за целите на даночно планирање каде што резултатот од процената ќе има директно влијание врз финансиските извештаи. Во такви ситуации, применливи се барањата и материјалот за примена наведени во пододел 603 кои се однесуваат на услуги за процена.

## **Помош при разрешување даночни спорови**

*Сите клиенти на ангажман за ревизија*

604.10 МП1 Обезбедување помош при разрешување даночни спорови на клиент на ангажман за ревизија може да создаде закана од самопроверка или застапување.

604.10 МП2 Даночниот спор може да дојде до точка каде што даночните власти го известиле клиентот на ангажманот за ревизија дека аргументите во однос на одредено прашање се отфрлени и било даночниот орган или клиентот започнува постапка за разрешување на конкретното прашање во формална судска постапка, на пример, пред јавен судија или суд.

604.10 МП3 Како дополнување на точка 604.3 МП2, фактори кои се релевантни при оценка на нивото на закани од самопроверка или застапување

создадени од давање помош на клиент на ангажман за ревизија при разрешување судски спорови вклучуваат:

- Улогата што ја има раководството во разрешувањето на судскиот спор.
- Степенот до кој исходот на спорот ќе има материјално влијание врз финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење.
- Дали советот кој е обезбеден е предмет на даночниот судски спор.
- Степенот до кој прашањето е поткрепено со даночен закон или пропис, друг преседан или воспоставена пракса.
- Дали судењето е јавно.

604.10 МП4 Примери за активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки за одговор на заканите вклучуваат:

- Користење професионалци кои не се членови на тимот на ангажманот за ревизија за извршување на услугата би можело да претставува одговор на заканите од самопроверка или застапување.
- Поставување соодветно лице за проверка, кое не било вклучено во обезбедување на услугата, да ја провери работата извршена за ангажманот за ревизија или извршената услуга би можело да претставува одговор на заканата од самопроверка.

Разрешување даночно прашање кое вклучува настапување како застапник

Б604.11 Фирмата или фирма од мрежата не треба да обезбедува даночни услуги кои вклучуваат помош при разрешување судски спорови на клиент на ангажман за ревизија ако:

- (а) Услугите вклучуваат настапување како застапник за клиентот на ангажман за ревизија пред јавен судија или суд во постапка за разрешување на даночно прашање; и
- (б) Износите кои се вклучени се материјални за финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење.

604.11 МП1 Точка Б604.11 не ја спречува фирмата или фирмата од мрежа од вршење континуирана советодавна улога во однос на прашањето за кое се води постапка пред јавен судија или суд, на пример:

- При одговор на специфични барања за информации.
- Обезбедување фактички сметки или сведоштва за извршената работа.



- Помош на клиентот при анализирање даночни прашања поврзани со предметното прашање.

604.11 МП2 Што претставува „јавен судија или суд“ зависи од тоа на кој начин се водат даночните постапки во конкретното законодавство.

## **ПОДОДДЕЛ 605 – УСЛУГИ НА ВНАТРЕШНА РЕВИЗИЈА**

### **Вовед**

605.1 Обезбедување услуги на внатрешна ревизија на клиент на ангажман за ревизија може да создаде закана од самопроверка.

605.2 Како дополнување на конкретните барања и материјалот за примена во овој пододдел, барањата и материјалот за примена во точките од 600.1 до Б600.10 се релевантни за примена на концепциската рамка при обезбедување услуга на внатрешна ревизија на клиент на ангажман за ревизија. Овој пододдел вклучува барања кои им забрануваат на фирмите и фирмите од мрежата да обезбедуваат одредени услуги на внатрешна ревизија на клиенти на ангажман за ревизија во некои околности бидејќи на создадените закани не може да се одговори со примена на заштитни мерки.

### **Барања и материјал за примена**

#### **Сите клиенти на ангажман за ревизија**

605.3 МП1 Услугите на внатрешна ревизија вклучуваат помагање на клиентот на ангажман за ревизија во извршување на неговите активности за внатрешна ревизија. Активностите на внатрешна ревизија може да вклучуваат:

- Надзор на внатрешната контрола – проверка на контролите, надзор на нивното функционирање и препораки за нивно подобрување.
- Испитување на финансиските и оперативните информации со:
  - Проверка на средствата што се користат за идентификување, мерење, класификација и известување на финансиските и оперативни информации.
  - Конкретно распрашување за одредени ставки вклучувајќи и детално тестирање на трансакции, салда и процедури.
- Проверка на економичноста, ефикасноста и ефективноста на оперативните активности вклучувајќи ги и нефинансиските активности на ентитетот.

- Проверка на усогласеноста со:
  - Закони, прописи и други надворешни барања.
  - Политики на управување, директиви и други внатрешни барања.

605.3 МП2 Опсегот и целите на активностите на внатрешната ревизија се разликуваат во голема мера и зависат од големината и структурата на ентитетот и барањата на раководството и оние кои се задолжени за управувањето.

Б605.4 При обезбедување услуга на внатрешна ревизија на клиент на ангажман за ревизија, фирмата треба да биде задоволна со тоа дека:

- (a) Клиентот назначил соодветен и компетентен ресурс, пожелно од повисокото раководство, да:
  - (i) биде одговорен во секое време за активностите на внатрешната ревизија; и
  - (ii) ја преземе одговорноста за дизајнирање, имплементирање, надзор и одржување на внатрешната контрола.
- (б) Раководството на клиентот или оние кои се задолжени за управувањето вршат проверка, оценка и ги одобруваат опсегот, ризикот и обемот на услугите на внатрешна ревизија;
- (в) Раководството на клиентот ја оценува адекватноста на услугите на внатрешна ревизија и наодите кои резултираат од нејзината работа;
- (г) Раководството на клиентот оценува и утврдува кои препораки што резултираат од услугите на внатрешната ревизија треба да се имплементираат и управува со процесот на имплементација; и
- (д) Раководството на клиентот ги известува оние кои се задолжени за управувањето во врска со значителните наоди и препораки кои резултираат од услугите на внатрешната ревизија.

605.4 МП1 Точката Б600.7 ја спречува фирмата или фирма од мрежата во преземањето одговорност на раководството. Извршување значителен дел од активностите на клиентот во однос на внатрешна ревизија ја зголемува можноста дека персоналот на фирмата или фирмата од

мрежа кој обезбедува услуги на внатрешна ревизија ќе преземе одговорност на раководството.

605.4 МП2 Примери на услуги на внатрешна ревизија кои вклучуваат преземање одговорности на управување вклучуваат:

- Поставување на политиките на внатрешна ревизија или стратешките насоки на активностите на внатрешната ревизија.
- Насочување и преземање одговорност за активностите на вработените во внатрешната ревизија на ентитетот.
- Одлучување кои препораки кои резултираат од активностите на внатрешната ревизија да се применат.
- Известување во однос на резултатите од активностите на внатрешната ревизија на оние кои се задолжени за управувањето во име на раководството.
- Вршење процедури кои претставуваат дел од внатрешната контрола, како што се проверка и одобрување на промени во привилегиите за пристап на вработени во базата на ентитетот.
- Преземање одговорност за дизајнирање, имплементирање, надзор и одржување на внатрешната контрола.
- Извршување услуги на внатрешна ревизија кои се доделени на надворешен извршител, во кое се вклучени сите или значителен дел од активностите на функцијата на внатрешната ревизија, каде што фирмата или фирма од мрежата е одговорна за утврдување на опсегот на работата на внатрешната ревизија; и би можело да биде одговорна за едно или повеќе прашања наведени погоре.

605.4 МП3 Кога фирмата ја користи работата на функцијата на внатрешна ревизија во ангажманот за ревизија, МСР бараат да се извршат процедурите за оценка на адекватноста на таа работа. Слично на тоа, кога фирмата или фирма од мрежата прифаќа ангажман за обезбедување услуги на внатрешна ревизија на клиент на ангажман за ревизија, резултатот од тие услуги може да биде искористен во извршувањето на надворешната ревизија. Ова создава закана од самопроверка бидејќи постои можност дека тимот на ангажманот за ревизија ќе ги користи резултатите од услугата на внатрешна ревизија за целите на ангажманот за ревизија без:

- (а) Соодветно да ги оцени тие резултати; или
- (б) Да го демонстрира истото ниво на професионален скептицизам како оној што би се демонстрирал кога работата на внатрешната

ревизија е извршена од поединци кои не се членови на фирмата.

605.4 МП4 Фактори кои се релевантни за оценка на нивото на таквата закана од самопроверка вклучуваат:

- Материјалноста на поврзаните износи од финансиските извештаи.
- Ризикот од материјално погрешно прикажување на тврдењата поврзани со тие износи од финансиските извештаи.
- Степенот до кој тимот на ангажманот за ревизија може да се потпре на работата на услугата на внатрешната ревизија, вклучително и во насока на надворешната ревизија.

605.4 МП5 Пример за активности кои би можеле да претставуваат заштитна мерка за одговор на таквата закана од самопроверка е користење професионалци кои не се членови на тимот на ангажманот за ревизија за вршење на услугата.

*Клиенти на ангажман за ревизија кои се ентитети од јавен интерес*

Б605.5 Фирмата или фирма од мрежата не треба да обезбедува услуги на внатрешна ревизија на клиент на ангажман за ревизија кој е ентитет од јавен интерес, доколку услугите се однесуваат на:

- (а) Значителен дел на внатрешни контроли врз финансиското известување;
- (б) Финансиски сметководствен систем кој генерира информации кои, поединечно или збирно, се материјални за сметководствената евиденција на клиентот или за финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење; или
- (в) Износите или обелоденувањата кои поединечно или збирно се материјални за финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење.

## **ПОДОДДЕЛ 606 – УСЛУГИ ОД ОБЛАСТА НА ИТ СИСТЕМИ**

### **Вовед**

606.1 Обезбедување услуги од областа на системите за информатичка технологија (ИТ) на клиент на ангажман за ревизија може да создаде закана од самопроверка.

606.2 Како дополнување на конкретните барања и материјалот за примена во овој пододдел, барањата и материјалот за примена наведени во точките од 600.1 до Б600.10 се релевантни за примена на

концепциската рамка при обезбедување на услуги поврзани со ИТ системи на клиент на ангажман за ревизија. Овој пододдел вклучува барања кои им забрануваат на фирмите и фирмите од мрежата да вршат одредени услуги поврзани со ИТ системи на клиент на ангажман за ревизија во некои околности бидејќи на создадената закана не може да се одговори со примена на заштитни мерки.

## **Барања и материјал за примена**

### **Сите клиенти на ангажман за ревизија**

606.3 МП1 Услуги кои се поврзани со ИТ системи вклучуваат дизајнирање или имплементација на хардверски или софтверски системи. ИТ системите може да:

- (а) Собираат изворни податоци;
- (б) Претставуваат дел од внатрешната контрола врз финансиското известување; или
- (в) Генерираат информации кои влијаат на сметководствената евиденција или финансиските извештаи, вклучувајќи ги и поврзаните обелоденувања.

Сепак, ИТ системите може да вклучуваат прашања кои не се поврзани со сметководствените податоци на клиентот на ангажманот за ревизија или со внатрешна контрола врз финансиското известување или финансиските извештаи.

606.3 МП2 Точка Б600.7 ја спречува фирмата или фирма од мрежата да презема одговорност на раководството. Обезбедување на следните услуги поврзани со ИТ системи на клиент на ангажман за ревизија вообичаено не создава закана сè додека персоналот на фирмата или фирма од мрежата не презема одговорност на раководството:

- (а) Дизајнирање или имплементирање на ИТ системи кои не се поврзани со внатрешна контрола врз финансиското известување;
- (б) Дизајнирање или имплементирање ИТ системи кои не генерираат информации, кои формираат значителен дел од сметководствената евиденција или финансиските извештаи;
- (в) Имплементирање „готови“ софтвери (подготвени за широк круг корисници) за известување во врска со сметководствени или финансиски информации кои не се развиени од фирмата или фирма од мрежата, доколку прилагодувањето кое е потребно за

да се задоволат потребите на клиентот се незначителни; и

- (г) Оценка и давање препораки во однос на ИТ системи кои се дизајнирани, имплементирани или во кои работи друг оператор или клиентот.

**Б606.4** При обезбедување на услуги поврзани со ИТ системи на клиент на ангажман за ревизија, фирмата или фирма од мрежата треба да биде задоволна дека:

- (а) Клиентот ја прифаќа неговата одговорност за воспоставување и надзор на систем за внатрешни контроли;
- (б) Клиентот ја назначува одговорноста за носење на сите одлуки за управување во врска со дизајнот и имплементацијата на хардверски и софтверски системи на компетентно вработено лице, пожелно од редот на повисокото раководство;
- (в) Клиентот ги носи сите одлуки на управување во врска со дизајнот и процесот на имплементација;
- (г) Клиентот ја оценува адекватноста и резултатите од дизајнот и имплементацијата на системот; и
- (д) Клиентот е одговорен за работењето со системот (хардвер или софтвер) и за податоците кои ИТ системот ги користи или генерира.

**606.4 МП1** Фактори кои се релевантни при оценка на нивото на закана од самопроверка создадена од обезбедување услуги поврзани со ИТ системи на клиент на ангажман за ревизија вклучуваат:

- Природата на услугата.
- Природата на ИТ системот и степенот до кој тој влијае или има интеракција со сметководствените податоци или финансиските извештаи на клиентот.
- Степенот на потпирање ќе биде поставен на конкретниот ИТ систем како дел од ревизијата.

**606.4 МП2** Пример за активности кои би можеле да претставуваат заштитна мерка за одговор на таква закана од самопроверка е користење професионалци кои не се членови на тимот на ангажманот за ревизија да ја извршат услугата.

Клиенти на ангажмани за ревизија кои се ентитети од јавен интерес

**Б606.5** Фирма или фирма од мрежата не треба да обезбедува услуги поврзани

со ИТ системи на клиент на ангажман за ревизија кој е ентитет од јавен интерес ако услугите вклучуваат дизајнирање или имплементирање ИТ системи кои:

- (а) Формираат значителен дел од внатрешната контрола врз финансиското известување; или
- (б) Генерираат информации кои се значителни за сметководствените податоци или финансиските извештаи на клиентот за кои фирмата ќе изрази мислење.

## **ПОДОДЕЛ 607 – УСЛУГИ ЗА ПОДДРШКА ВО СУДСКИ СПОРОВИ**

### **Вовед**

- 607.1 Обезбедување одредени услуги за поддршка во судски спорови на клиент на ангажман за ревизија може да создадат закани од самопроверка или застапување.
- 607.2 Како дополнување на конкретниот материјал за примена во овој пододдел, барањата и материјалот за примена наведени во точките од 600.1 до Б600.10 се релевантни за примена на концепциската рамка при обезбедување услуги за поддршка во судски спор на клиент на ангажман за ревизија.

### **Материјал за примена**

#### **Сите клиенти на ангажмани за ревизија**

- 607.3 МП1 Услугите за поддршка во судски спорови може да вклучуваат активности како што се:
  - Помош во управувањето со документацијата и нејзиното пронаоѓање.
  - Делување во улога на сведок, вклучувајќи ги и стручните сведоци.
  - Пресметка на очекувани штети или други износи кои би можеле да станат побарување или обврска како резултат на судски спор или друг правен спор.
- 607.3 МП2 Фактори кои се релевантни при оценка на нивото на закани од самопроверка или застапување креирани од обезбедување услуги за поддршка во судски спорови на клиент на ангажман за ревизија вклучуваат:
  - Правното и регулаторно окружување во кое се обезбедува услугата, на пример, дали стручниот сведок е избран и назначен

од страна на судот.

- Природата и карактеристиките на услугата.
- Степенот до кој исходот од услугата за помош во судски спор ќе има материјално влијание врз финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење.

607.3 МПЗ Пример за активности кои би можеле да претставуваат заштитна мерка за одговор на таква закана од самопроверка или застапување е користење професионалец кој не бил член на тимот на ангажманот за ревизија да ја изврши услугата.

607.3 МП4 Ако фирмата или фирма од мрежата обезбедува услуга за поддршка во судски спор на клиент на ангажман за ревизија и услугата вклучува естимација на штетите или други износи кои имаат влијание на финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење, се применуваат барањата и материјалот за примена наведени во пододдел 603 поврзани со услуги на процена.

## **ПОДОДДЕЛ 608 – ПРАВНИ УСЛУГИ**

### **Вовед**

608.1 Обезбедување правни услуги на клиент на ангажман за ревизија може да создаде закана од самопроверка или застапување.

608.2 Како дополнување на конкретните барања и материјалот за примена во овој пододдел, барањата и материјалот за примена наведени во точките од 600.1 до Б600.10 се релевантни за примена на концепциската рамка при обезбедување правна услуга на клиент на ангажман за ревизија. Овој пододдел вклучува барања кои им забрануваат на фирмите и фирми од мрежата да обезбедуваат одредени правни услуги на клиент на ангажман за ревизија во некои околности бидејќи на законите не може да се одговори со примена на заштитни мерки.

### **Барања и материјал за примена**

#### **Сите клиенти на ангажман за ревизија**

608.3 МП1 Правните услуги се дефинирани како која било услуга за која поединецот кој ја врши услугата мора да:

- ја поседува бараната правна обука за да практикува право; или
- биде прифатен да практикува право пред судовите во законодавството во кои ги врши таквите услуги.

Делување во советодавна улога

608.4 МП1 Во зависност од законодавството, советодавните правни услуги може



да вклучуваат широк и разновиден опсег на услужни области вклучувајќи и корпоративни и комерцијални услуги за клиент на ангажман за ревизија, како што се:

- Поддршка при изработка на договори.
- Поддршка на клиентот на ангажман за ревизија при извршување трансакции.
- Спојувања и стекнувања.
- Поддршка и помош на клиентот на ангажман за ревизија во врска со неговиот внатрешен правен оддел.
- Правна длабинска анализа и реструктурирање.

608.4 МП2 Фактори кои се релевантни при оценка на нивото на закани од самопроверка или застапување создадени од вршење советодавни правни услуги за клиент на ангажман за ревизија вклучуваат:

- Материјалноста на специфичното прашање во однос на финансиските извештаи на клиентот.
- Комплексноста на правното прашање и степенот на расудување кој е неопходен за да се изврши услугата.

608.4 МП3 Примери на активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки за одговор на таквите закани вклучуваат:

- Користење професионалци кои не се членови на тимот на ангажманот за ревизија за извршување на услугата би можело да претставува одговори на заканата од самопроверка или застапување.
- Постапување соодветно лице за проверка кое не било вклучено во обезбедувањето на услугатата да ја провери работата извршена за ангажманот за ревизија или извршената услуга би можело да претставува одговор на заканата од самопроверка.

#### *Делување како генерален советник*

Б608.5 Партнер или вработено лице во фирмата или фирма од мрежата не треба да делува како генерален советник за правни прашања на клиент на ангажман за ревизија.

608.5 МП1 Позицијата на генерален советник вообичаено е позиција на повисоко раководство со широк опсег на одговорности за правните прашања на друштвото.

#### *Делување во улога на застапник*

Б608.6 Фирма или фирма од мрежата не треба да делува во улога на застапник за клиент на ангажман за ревизија во разрешување спор или судски

спор кога износитите кои се вклучени во спорот се материјални за финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење.

608.6 МП1 Примери на активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки за одговор на заканата од самопроверка создадена при делување во улога на застапник за клиент на ангажман за ревизија кога износитите кои се вклучени во спорот се материјални за финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење вклучуваат:

- Користење професионалци кои не се членови на тимот на ангажманот за ревизија да ја извршат услугата.
- Поставување соодветно лице за проверка кое не било вклучено во обезбедување на услугата да ја провери работата извршена за ангажманот за ревизија или извршената услуга.

## **ПОДОДЕЛ 609 – УСЛУГИ ЗА РЕГУТИРАЊЕ КАДАР**

### **Вовед**

609.1 Обезбедување услуги за регрутирање кадар на клиент на ангажман за ревизија може да создаде закани од личен интерес, блискост или заплашување.

609.2 Како дополнување на конкретните барања и материјалот за примена во овој пододдел, барањата и материјалот за примена наведени во точките од 600.1 до Б600.10 се релевантни за примена на концепциската рамка при обезбедување услуга на регрутирање за клиент на ангажман за ревизија. Овој пододдел вклучува барања кои им забрануваат на фирмите и фирмите од мрежата да обезбедуваат одредени видови услуги за регрутирање кадар на клиенти на ангажмани за ревизија во некои околности бидејќи на создадената закана не може да се одговори со примена на заштитни мерки.

### **Барања и материјал за примена**

#### **Сите клиенти на ангажман за ревизија**

609.3 МП1 Услугите за регрутирање кадар може да вклучуваат активности како што се:

- Развивање опис на работно место.
- Развивање процес за идентификување и избор на потенцијални кандидати.
- Барање или потрага по кандидати.
- Скенирање на потенцијалните кандидати за улогата преку:
  - Проверка на професионалните квалификации или способности на апликантите и утврдување на нивната

подобност за позицијата.

- Вршење проверки на препораките на идните кандидати.
- Повеќе интервјуа и избор на соодветни кандидати и давање совет во однос на компетентноста на кандидатот.

- Утврдување на условите за вработување и преговарање на деталите, како што се плата, работно време и други надоместоци.

609.3 МП2 Точката Б600.7 ја спречува фирмата или фирмата од мрежата во преземањето одговорност на раководството. Обезбедувањето на следниве услуги вообичаено не создава закана сè додека персоналот на фирмата или фирмата од мрежата не преземе одговорност на раководството:

- Проверка на професионалните квалификации на одреден број апликанти и обезбедување совети во однос на нивната подобност за позицијата.
- Повеќе интервјуа и давање совет во однос на компетентноста на кандидатот за финансиско сметководство, и административни или контролни позиции.

Б609.4 Кога фирмата или фирма од мрежата обезбедува услуги за регрутирање кадар на клиент на ангажман за ревизија, фирмата треба да биде задоволна дека:

- (а) Клиентот ја назначува одговорноста за носењето на сите одлуки на управување во однос на вработување кандидати за позицијата на компетентно вработено лице, пожелно од редот на повисокото раководство; и
- (б) Клиентот ги носи сите одлуки на управување во однос на процесот на регрутирање, вклучувајќи ги и:
  - Утврдување на подобноста на идните кандидати и избор на соодветен кандидат за позицијата.
  - Утврдување на условите за вработување и преговарање во врска со деталите, како што се плата, работно време и други надоместоци.

609.5 МП1 Фактори кои се релевантни при оценка на нивото на закани од личен интерес, блискост или заплашување создадени од обезбедување услуги за регрутирање кадар на клиент на ангажман за ревизија вклучуваат:

- Природата на бараната помош.

- Улогата на поединецот кој треба да биде регрутиран.
- Какви било конфликти на интереси или односи кои може да постојат помеѓу кандидатот и фирмата која го дава советот или услугата.

609.5 МП2 Пример за активности кои би можеле да претставуваат заштитна мерка за одговор на таквите закани од личен интерес, блискост или заплашување е користење професионалци кои не се членови на тимот на ангажманот за ревизија да ја извршат услугата.

### *Услуги за регрутирање кадар кои се забранети*

Б609.6 При обезбедување услуги за регрутирање кадар на клиент на ангажман за ревизија, фирмата или фирма од мрежата не треба да настапува како преговарач во име на клиентот.

Б609.7 Фирмата или фирма од мрежата не треба да обезбедува услуга за регрутирање клиент на ангажман за ревизија ако услугата се однесува на:

- Барање или потрага по кандидати; или
- Проверка на професионалните квалификации на идните кандидати,

Во однос на следните позиции:

- Директор или раководител на ентитетот; или
- Член на повисокото раководство кој е во позиција од која може да врши значително влијание врз подготовката на сметководствените податоци на клиентот или финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење.

## **ПОДОДЕЛ 610 – УСЛУГИ ОД ОБЛАСТА НА КОРПОРАТИВНИ ФИНАНСИИ**

### **Вовед**

610.1 Обезбедување услуги од областа на корпоративни финансии на клиент на ангажман за ревизија може да создаде закани од самопроверка или застапување.

610.2 Како дополнување на конкретните барања и материјалот за примена во овој пододдел, барањата и материјалот за примена наведени во точките од 600.1 до Б600.10 се релевантни за примена на концепциската рамка при обезбедување услуги од областа на корпоративни финансии на клиент на ангажман за ревизија. Овој пододдел вклучува барања кои им забрануваат на фирмите и фирмите од мрежата да обезбедуваат одредени услуги од областа на корпоративни финансии во некои околности на клиент на ангажман за

ревизија бидејќи на создадената закана не може да се одговори со примена на заштитни мерки.

## **Барања и материјал за примена**

### **Сите клиенти на ангажман за ревизија**

610.3 МП1 Примери на услуги од областа на корпоративни финансии кои може да создадат закани од самопроверка или застапување вклучуваат:

- Помагање на клиентот на ангажман за ревизија во развој на корпоративните стратегии.
- Идентификување можни цели кои клиентот на ангажман за ревизија ќе ги купи.
- Советување во врска со трансакции за отуѓување.
- Помош во врска со трансакции за обезбедување финансиски средства.
- Обезбедување совети за структурирање.
- Обезбедување совети за структурирање трансакции од областа на корпоративни финансии или за финансиски аранжмани кои директно ќе влијаат на износите за кои ќе биде известно во финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење.

610.3 МП2 Фактори кои се релевантни за оценка на нивото на таквите закани создадено со обезбедување услуги од областа на корпоративни финансии на клиент на ангажман за ревизија вклучуваат:

- Степенот на субјективност која е вклучена во утврдувањето на соодветниот третман за исходот или последиците од советот од областа на корпоративни финансии во финансиските извештаи.
- Степенот до кој:
  - Исходот од обезбедениот совет од областа на корпоративни финансии директно ќе влијае на износите кои се евидентирани во финансиските извештаи.
  - Износите се материјални за финансиските извештаи.
- Дали ефективността на обезбедениот совет од областа на корпоративни финансии зависи од одреден сметководствен третман или презентација во финансиските извештаи и постои сомневање за соодветноста на поврзаниот сметководствен третман или презентацијата во согласност со релевантната рамка за финансиско известување.

610.3 МПЗ Примери на активности кои би можеле да претставуваат заштитни

мерки за одговор на заканите вклучуваат:

- Користење професионалци кои не се членови на тимот на ангажманот за ревизија за извршување на услугата би можело да претставува одговор на заканите од самопроверка или застапување.
- Поставување соодветно лице за проверка, кое не било вклучено во обезбедувањето на услугата, да ја провери работата извршена за ангажманот за ревизија или извршената услуга би можело да претставува одговор на заканата од самопроверка.

*Услуги од областа на корпоративни финансии кои се забранети*

**Б610.4** Фирмата или фирма од мрежата не треба да обезбедува услуги од областа на корпоративни финансии на клиент на ангажман за ревизија кои вклучуваат промовирање, продажба, или издавање акции на клиент на ангажман за ревизија.

**Б610.5** Фирмата или фирма од мрежата не треба да обезбедува совети од областа на корпоративни финансии на клиент на ангажман за ревизија каде што ефективноста на таквиот совет зависи од одреден сметководствен третман или презентација во финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење и:

- (а) Тимот на ангажманот за ревизија има разумно сомневање за соодветноста на поврзаниот сметководствен третман или презентација во согласност со релевантната рамка за финансиско известување; и
- (б) Исходот или последиците од обезбедениот совет од областа на корпоративни финансии ќе има материјално влијание врз финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење.

## **ОДДЕЛ 800**

### **ИЗВЕШТАИ ЗА ФИНАНСИСКИ ИЗВЕШТАИ ЗА ПОСЕБНА НАМЕНА КОИ ВКЛУЧУВААТ ОГРАНИЧУВАЊЕ НА УПОТРЕБАТА И ДИСТРИБУИРАЊЕТО (АНГАЖМАНИ ЗА РЕВИЗИЈА И ПРОВЕРКА)**

#### **Вовед**

- 800.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применат концепциската рамка наведена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на заканите за независност.
- 800.2 Овој оддел наведува одредени модификации на делот 4А кои се дозволени под одредени околности кои вклучуваат ревизии на финансиски извештаи за специјална намена во кои извештајот вклучува ограничување за употреба и дистрибуција. Во овој оддел, ангажманот за издавање извештај со ограничена употреба и дистрибуција во околностите наведени во точка Б800.3 се нарекува „подобен ангажман за ревизија“.

#### **Барања и материјал за примена**

##### **Општи одредби**

- Б800.3 Кога фирмата има намера да издаде извештај за ревизија на финансиски извештаи за специјална намена кои вклучуваат ограничување во употребата и дистрибуцијата, барањата за независност наведени во делот 4А треба да бидат подобни за модификациите кои се дозволени во овој оддел, но само доколку:
- (а) Фирмата комуницира со корисниците за кои е наменет извештајот во однос на модификуваните барања за независност кои треба да се применат при обезбедување на услугата; и
  - (б) Корисниците за кои е наменет извештајот ја разбираат намената и ограничувањата на извештајот и јасно се согласни со примена на модификациите.
- 800.3 МП1 Корисниците за кои е наменет извештајот може да стекнат разбирање за намената и ограничувањата на извештајот со учество, било директно, или индиректно преку претставник кој има овластување да делува во име на корисниците за кои е наменет извештајот, во воспоставувањето на природата и опсегот на ангажманот. Во двата случаи, ова учество ѝ помага на фирмата да комуницира со корисниците за кои е наменет извештајот во врска со прашањата за

независност, вклучувајќи ги и околностите кои се релевантни за примена на концепциската рамка. Тоа, исто така, ѝ дозволува на фирмата да обезбеди согласност од корисниците за кои е наменет извештајот за модификуваните барања за независност.

**Б800.4** Онаму каде што корисниците за кои е наменет извештајот се класа на корисници кои не можат конкретно да се идентификуваат со име во моментот на воспоставувањето на условите на ангажманот, фирмата треба последователно да ги извести тие корисници за модификуваните барања за независност на кои се согласиле нивните претставници.

800.4 МП1 На пример, онаму каде што корисниците за кои е наменет извештајот се класа на корисници како што се заемодавци во ангажман за синдициран заем, фирмата може да ги опише модификуваните барања за независност во писмото за ангажманот до претставникот на заемодавачот. Претставникот потоа може писмото на ангажманот на фирмата да го стави на располагање на членовите на групата на заемодавачи, за да го исполни барањето со кое фирмата мора да ги извести таквите корисници за модификуваните барања за независност на кои се согласил нивниот претставник.

Б800.5 Кога фирмата извршува подобен ангажман за ревизија, сите модификации на дел 4А треба да бидат ограничени на оние кои се наведени во точките од Б800.7 до Б800.14. Фирмата не треба да ги примени овие модификации кога ревизијата на финансиски извештаи се бара со закон или пропис.

Б800.6 Ако фирмата, исто така, издава ревизорски извештај кој не вклучува ограничување на употребата и дистрибуирањето за истиот клиент, фирмата треба да го примени дел 4А за тој ангажман за ревизија.

### **Ентитети од јавен интерес**

Б800.7 Кога фирмата извршува подобен ангажман за ревизија, фирмата не треба да ги примени барањата за независност наведени во дел 4А кои се применливи само за ангажмани на ревизија за ентитети од јавен интерес.

### **Поврзани ентитети**

Б800.8 Кога фирмата извршува подобен ангажман за ревизија, посочувањата на „клиент на ангажман за ревизија“ во дел 4А не треба да ги вклучува неговите поврзани ентитети. Сепак, кога тимот на ангажманот за ревизија знае или има причина да верува дека некој однос или околност која вклучува поврзан ентитет на клиентот е релевантна за оценка на независноста на фирмата на клиентот, тимот на ангажманот за ревизија треба да го вклучи тој поврзан ентитет при идентификување, оценка и одговор на законите за независност.



## Мрежи и фирми од мрежа

Б800.9 Кога фирмата извршува подобен ангажман за ревизија, не треба да се применуваат специфичните барања во однос на фирми од мрежата наведени во дел 4А. Сепак, кога фирмата знае или има причина да верува дека законите за независност се создадени од какви било интереси и односи на фирма од мрежата, фирмата треба да оцени и одговори на таквите закани.

## Финансиски учества, заеми и гаранции, блиски деловни односи, и семејни и лични односи

Б800.10 Кога фирмата извршува подобен ангажман за ревизија:

- (а) Релевантните одредби наведени во одделите 510, 511, 520, 521, 522, 524 и 525 треба да се применат само за членови на тимот на ангажманот, членовите на нивните потесни семејства и, онаму каде што е применливо, членовите на блиското семејство;
- (б) Фирмата треба да идентификува, оцени и одговори на сите закани за независност создадени од интереси и односи, како што е наведено во одделите 510, 511, 520, 521, 522, 524 и 525, помеѓу клиентот на ангажман за ревизија и следните членови на тимот на ангажманот за ревизија:
  - (i) Оние кои обезбедуваат консултации во врска со технички или прашања специфични за индустријата, трансакции или настани; и
  - (ii) Оние кои обезбедуваат контрола на квалитетот за ангажманот, вклучувајќи ги и оние кои ја извршуваат проверката и квалитативната контрола; и
- (в) Фирмата треба да оцени и одговори на сите закани за кои тимот на ангажманот има причина да верува дека се создадени од интереси и односи помеѓу клиентот на ангажманот за ревизија и други лица во рамки на фирмата кои можат директно да влијаат врз исходот на ангажманот за ревизија.

800.10 МП1 Други лица во рамки на фирмата кои можат директно да влијаат врз исходот на ангажманот за ревизија ги вклучуваат оние кои го препорачуваат надоместокот, или оние кои вршат директен надзор, управување или друг вид контрола, на партнерот на ангажманот за ревизија во врска со извршувањето на ангажманот за ревизија,

вклучувајќи ги и оние кои се на сите последователни повисоки позиции над партнерот на ангажманот сè до поединецот кој е постар или раководен партнер на фирмата (извршен директор или еквивалентно).

Б800.11 Кога фирмата извршува подобен ангажман за ревизија, треба да ги оцени и да одговори на сите закани за кои тимот на ангажманот има причина да верува дека се создадени од финансиски учества во клиент на ангажман за ревизија кои се поседувани од поединци, како што е наведено во точките Б510.4(в) и (г), Б510.5, Б510.7 и 510.10 МП5 и МП9.

Б800.12 Кога фирмата извршува подобен ангажман за ревизија, при примена на одредбите наведени во точките Б510.4(а), Б510.6 и Б510.7 за учества во фирмата, не треба да поседува материјално директно или материјално индиректно финансиско учество во клиентот на ангажман за ревизија.

### **Вработување кај клиент на ангажман за ревизија**

Б800.13 Кога фирмата извршува подобен ангажман за ревизија, треба да ги оцени и да одговори на сите закани создадени со воспоставување работен однос, како што е наведено во точките од 524.3 МП1 до 524.5 МП3.

### **Обезбедување услуга која не е уверување**

Б800.14 Ако фирмата извршува подобен ангажман за ревизија и обезбедува услуга на ангажман без уверување уверување на клиентот на ангажман за ревизија, треба да постапува во согласност со одделите од 410 до 430 и оддел 600, вклучувајќи ги и неговите пододдели, во согласност со точките од Б800.7 до Б800.9.

## ДЕЛ 4Б – НЕЗАВИСНОСТ ЗА ДРУГИ АНГАЖМАНИ ЗА УВЕРУВАЊЕ КОИ НЕ СЕ АНГАЖМАНИ ЗА РЕВИЗИЈА И ПРОВЕРКА

	Страна
Оддел 900 Примена на концепциската рамка за независност за други ангажмани за уверување кои не се ангажмани за ревизија и проверка.....	230
Оддел 905 Надоместоци .....	240
Оддел 906 Подароци и гостопримство.....	243
Оддел 907 Фактички или судски спор под закана .....	244
Оддел 910 Финансиски учества.....	245
Оддел 911 Заеми и гаранции.....	248
Оддел 920 Деловни односи .....	251
Оддел 921 Семејни и лични односи .....	253
Оддел 922 Неодамнешни услуги кај клиент на ангажман за уверување.....	256
Оддел 923 Вршење должност како директор или раководител кај клиент на ангажман за уверување .....	258
Оддел 924 Вработување кај клиент на ангажман за уверување .....	259
Оддел 940 Долгорочна поврзаност на персоналот со клиент на ангажман за уверување.....	261
Оддел 950 Обезбедување услуги за ангажман без уверување на клиенти за ангажмани за уверување кои не се клиенти на ангажмани за ревизија и проверка .....	263
Оддел 990 Извештаи кои вклучуваат ограничување на употреба и дистрибуирање (Ангажмани за уверување кои не се ангажмани за ревизија и проверка).....	268

## **ДЕЛ 4Б – НЕЗАВИСНОСТ ЗА ДРУГИ АНГАЖМАНИ ЗА УВЕРУВАЊЕ КОИ НЕ СЕ АНГАЖМАНИ ЗА РЕВИЗИЈА И ПРОВЕРКА**

### **ОДДЕЛ 900**

#### **ПРИМЕНА НА КОНЦЕПЦИСКАТА РАМКА ЗА НЕЗАВИСНОСТ ЗА ДРУГИ АНГАЖМАНИ ЗА УВЕРУВАЊЕ КОИ НЕ СЕ АНГАЖМАНИ ЗА РЕВИЗИЈА И ПРОВЕРКА**

##### **Вовед**

##### **Општо**

- 900.1 Овој дел се применува на ангажмани за уверување, кои не се ангажмани за ревизија и проверка (во овој Дел посочени како „ангажмани за уверување“). Примери за такви ангажмани вклучуваат:
- Ревизија на одредени елементи, сметки или ставки од финансиските извештаи.
  - Уверување во однос на перформансите на клучните показатели за успешност на компанијата.
- 900.2 Во овој дел, поимот „професионален сметководител“ се однесува на индивидуални професионални сметководители во јавната практика и нивните фирми.
- 900.3 МСКК 1 бара од фирмата да воспостави политики и процедури дизајнирани да ѝ обезбедат разумно уверување дека фирмата, нејзиниот персонал и, каде што е применливо, другите кои подлежат на барањата за независност применуваат независност онаму каде што тоа го бараат релевантните етички стандарди. МСАУ воспоставуваат одговорности за партнерите и тимовите на ангажманите на ниво на ангажман. Распределбата на одговорностите во рамките на една фирма ќе зависи од нејзината големина, структура и организација. Многу од одредбите на дел 4Б не ја пропишуваат специфичната одговорност на поединците во фирмата за активности поврзани со независност, и наместо тоа, посочуваат на „фирма“ за полесно референцирање. Фирмите ја доделуваат одговорноста за одредена активност на поединец или група поединци (како што е тим на ангажман за уверување) во согласност со МСКК 1. Покрај тоа, индивидуалниот професионален сметководител останува одговорен за усогласеноста со сите одредби што се однесуваат на активностите, интересите или односите на тој сметководител.
- 900.4 Независноста е поврзана со принципите на објективност и интегритет. Таа се состои од:

- (а) Независност на умот – состојба на умот која дозволува изразување заклучок без влијанија кои го компромитираат професионалното расудување, дозволувајќи му на поединецот да дејствува со интегритет и да применува објективност и професионален скептицизам.
- (б) Независност во однесувањето – одбегнување 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.

Во овој дел посочувањето на тоа поединец или фирма да се „независни“ значи дека поединецот или фирмата постапуваат во согласност со одредбите на овој дел.

900.5

При извршувањето на ангажманите за уверување, Кодексот бара фирмите да се придржуваат до основните принципи и да бидат независни. Во овој дел се наведени специфичните барања и материјалот за примена во однос на тоа како да се примени концепциската рамка за одржување независност при извршувањето на таквите ангажмани. Концепциската рамка која е наведена во Оддел 120 се применува за независноста, како и за основните принципи кои се наведени во Оддел 110.

900.6

Овој дел ги опишува:

- (а) Фактите и околностите, вклучувајќи и професионални активности, интереси и односи, кои создаваат или би можеле да создадат закани за независноста;
- (б) Потенцијални активности, вклучувајќи и заштитни мерки, кои би можеле да бидат соодветни за отстранување на таквите закани; и
- (в) Некои ситуации во кои закани не можат да се отстранат или кога не постојат заштитни мерки за нивно намалување до прифатливо ниво.

### **Опис на други ангажмани за уверување**

900.7

Ангажманите за уверување се дизајнирани да го зголемат степенот на доверба на корисниците за кои е наменет извештајот во однос на резултатот од вреднувањето или мерењето на предметната материја според критериумите. Во ангажман за уверување, фирмата изразува заклучок дизајниран да го зголеми степенот на доверба на корисниците за кои е наменет извештајот (кои не се одговорната страна) за исходот од евалуацијата или мерењето на предметната

материја според критериумите. Рамката за уверување ги опишува елементите и целите на ангажманот за уверување и ги идентификува ангажманите за кои се применуваат МСАУ. За опис на елементите и целите на ангажманот за уверување, погледнете ја Рамката за уверување.

- 900.8 Резултатот кој произлегува од вреднувањето или мерењето на предметната материја се информациите кои резултираат од примената на критериумите на предметната материја. Поимот „информации за предметната материја“ се користи за да го означи резултатот од оценувањето или мерењето на предметната материја. На пример, Рамката за уверување наведува дека некое тврдење за ефективност на интерната контрола (информации за предметната материја) резултира од примена на рамката за оценување на ефективност на интерната контрола, како што се Комитет за спонзорирање организации на Комисијата Тредвеј „КСОК“ и „КоКо“ (Критериуми на Одборот за контрола, на Канадски институт на овластени сметководители), за интерни контроли, процеси (предметна материја).
- 900.9 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 корисниците за кои е наменет извештајот.
- 900.10 Кај ангажманите за уверување што се засноваат на тврдења, оценувањето или мерењето на предметната материја го извршува одговорната страна. Информациите за предметната материја се во облик на тврдења од страна на одговорната страна кои им се достапни на корисниците за кои е наменет извештајот.
- 900.11 Кај ангажманите за уверување за директно известување фирмата:
- (а) Директно го извршува оценувањето или мерењето на предметната материја; или
  - (б) Обезбедува изјава од одговорната страна која извршила оценување или мерење кое не е достапно за корисниците за кои е наменет извештајот. Информациите за предметната материја им се обезбедуваат на корисниците за кои е наменет извештајот во извештајот за уверување.

### **Извештан кои вклучуваат ограничување на употребата и дистрибуирањето**

- 900.12 Извештајот за уверување може да вклучува ограничување за употреба и дистрибуција. Доколку има такво ограничување и се исполнети условите наведени во делот 990, тогаш барањата за независност во овој дел може да се изменат како што е предвидено во делот 990.

## Ангажмани за ревизија и проверка

- 900.13 Стандардите за независност за ангажманите за ревизија и проверка се наведени во Дел 4А – *Независност за ангажмани за ревизија и проверка*. Ако фирмата врши и ангажман за уверување и ангажман за ревизија или проверка за истиот клиент, барањата во Дел 4А продолжуваат да важат за фирмата, фирма од мрежата и членовите на тимот на ангажманите за ревизија или проверка.

## Барања и материјал за примена

### Општо

- Б900.14** Фирмата која врши ангажман на ревизија мора да биде независна.
- 900.15** Фирмата треба да ја примени концепциската рамка наведена во дел 120 за да ги идентификува, оцени и да одговори на заканите за независност во врска со ангажманот за уверување.

### Фирми од мрежата

- Б900.16** Кога фирмата има причина да верува дека интересите и односите на фирма од мрежата создаваат закана за независноста на фирмата, фирмата треба да ја процени и да одговори на секоја таква закана.
- 900.16 МП1 Фирми од мрежата се разгледуваат во точките од 400.50 МП1 до 400.54 МП1.

### Поврзани ентитети

- Б900.17** Кога тимот на ангажманот за уверување има сознание или има причина да верува дека врската или околноста што вклучува ентитет кој е поврзан со клиентот на ангажманот за уверување е релевантна за проценката на независноста на фирмата од клиентот, тимот на ангажманот за уверување ќе го вклучи тој поврзан ентитет при идентификување, оценка и одговор на заканите за независност.

### Видови ангажмани за уверување

*Ангажмани за уверување засновани на тврдења*

- Б900.18** Кај ангажмани за уверување засновани на тврдења:
- (а) Членовите на тимот на ангажманот за уверување и фирмата треба да бидат независни од клиентот на ангажманот за уверување (страната одговорна за информациите за предметното прашање и која може да биде одговорна за предметното прашање), како што е наведено во овој дел. Барањата за независност наведени во овој дел забрануваат

одредени односи помеѓу членовите на тимот на ангажманот за уверување и (i) директорите или раководителите, и (ii) поединците кај клиентот кои се во позиција да вршат значително влијание врз информациите за предметното прашање;

- (б) Фирмата треба да ја примени концепциската рамка утврдена во делот 120 на односите со поединци кај клиентот кои се во позиција да имаат значително влијание врз прашањето кое е предмет на ангажманот; и
- (в) Фирмата ќе ги процени и ќе одговори на сите закани за кои фирмата има причина да верува дека се создадени од интересите и односите на фирма од мрежата.

#### **B900.19**

При извршување ангажман за уверување заснован на тврдења каде што одговорната страна е одговорна за информациите за предметното прашање, но не и за предметното прашање:

- (а) Членовите на тимот на ангажманот за уверување и фирмата треба да бидат независни од страната одговорна за информациите за предметното прашање (клиентот на ангажманот за уверување); и
- (б) Фирмата ќе ги процени и ќе одговори на сите закани за кои фирмата има причина да верува дека се создадени од интереси и односи помеѓу член на тимот на ангажманот за уверување, фирмата, фирма од мрежата и страната одговорна за предметното прашање.

#### **900.19 A1**

Во повеќето ангажмани за уверување засновани на тврдења, одговорната страна е одговорна и за информациите за предметното прашање и за предметното прашање. Меѓутоа, во некои ангажмани, одговорната страна може да не биде одговорна за предметното прашање. Пример може да биде кога фирмата е ангажирана да изврши ангажман за уверување во врска со извештај што консултант за животна средина го подготвил за практиките за одржливост на компанијата за дистрибуција до корисниците за кои е наменет извештајот. Во овој случај, консултантот за животна средина е одговорна страна за информациите за предметното прашање, но компанијата е одговорна за предметното прашање (практики за одржливост).



*Ангажмани за уверување за директно известување*

**Б900.20** При вршење ангажмани за уверување за директно известување:

- (а) Членовите на тимот на ангажманот за уверување и фирмата треба да бидат независни од клиентот на ангажманот за уверување (страната одговорна за предметното прашање); и
- (б) Фирмата треба да ги процени и да одговори на сите закани за независност за кои фирмата има причина да верува дека се создадени од интересите и односите на фирма во мрежата.

*Повеќе одговорни страни*

900.21 МП1 Во некои ангажмани за уверување, без разлика дали се засноваат на тврдења или директно известување, може да има неколку одговорни страни. При утврдувањето дали е неопходно да се применат одредбите од овој дел на секоја одговорна страна во таквите ангажмани, фирмата може да земе предвид одредени прашања. Овие прашања вклучуваат дали интересот или односот помеѓу фирмата или член на тимот на ангажманот за уверување и одредена одговорна страна би создале закана за независноста која не е тривијална и незначителна во контекст на информациите за предметното прашање. Оваа определба ќе ги земе предвид факторите како што се:

- (а) Материјалноста на информациите за предметната материја (или на предметното прашање) за која е одговорна одредена одговорна страна.
- (б) Степенот на јавен интерес поврзан со ангажманот.

Ако фирмата утврди дека заканата создадена од некој таков интерес или однос со одредена одговорна страна би била тривијална и незначителна, можеби нема да биде неопходно да се применат сите одредби од овој дел на таа одговорна страна.

**[Точките од 900.22 до 900.29 намерно се оставени празни]**

**Период за кој се бара независност**

**Б900.30** Независноста, како што се бара со овој дел, треба да се одржува во текот на двата периоди:

- (а) Периодот на ангажманот; и
- (б) Периодот опфатен со информациите за предметното прашање

900.30 МП1 Периодот на ангажманот започнува кога тимот на ангажманот за

уверување почнува да врши услуги за уверување во однос на конкретниот ангажман. Периодот на ангажманот завршува кога ќе се издаде извештајот за уверување. Кога ангажманот е од повторлив карактер, тој завршува по известувањето од која било од страните дека професионалниот однос престанал или со издавањето на конечниот извештај за уверување.

**Б900.31**

Ако ентитетот стане клиент за уверување во текот или по периодот опфатен со предметната информација за која фирмата ќе изрази заклучок, фирмата ќе утврди дали заканите за независност се создадени од:

- (а) Финансиски или деловни односи со клиентот на ангажманот за уверување за време или по периодот опфатен со информациите за предметното прашање, но пред да се прифати ангажманот за уверување; или
- (б) Претходни услуги дадени на клиентот на ангажманот за уверување.

**Б900.32**

Закани за независност се создаваат доколку на клиентот на ангажманот за уверување му била дадена услуга за ангажман без уверување во текот или по периодот опфатен со информациите за предметното прашање, но пред тимот на ангажманот за уверување да започне да врши услуги за уверување, а услугата не би била дозволена во текот на периодот на ангажманот. Во такви околности, фирмата треба да ја процени и да одговори на секоја закана за независноста создадена од услугата. Доколку заканите не се на прифатливо ниво, фирмата треба да го прифати ангажманот за уверување ако заканите се сведени на прифатливо ниво.

**900.32 МП1**

Примери на активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки за одговор на таквите закани вклучуваат:

- Користење професионалци кои не се членови на тимот на ангажманот за уверување за извршување на услугата
- Назначување соодветно лице за проверка на работата за ангажманот за уверување и работата за ангажманот кој е без уверување како што е соодветно.

**Б900.33**

Доколку услугата за ангажман без уверување која не би била дозволена во текот на периодот на ангажманот не е завршена и не е практично да се заврши или прекине пред почетокот на професионалните услуги во врска со ангажманот за уверување, фирмата треба да го прифати само ангажманот за услуга за уверување ако:

- (а) Фирмата е задоволна дека:

- (i) Услугата за ангажман без уверување ќе биде завршена во краток временски период; или
- (ii) Клиентот има договорено да ја префрли услугата на друг давател на такви услуги во краток временски период;
- (б) Фирмата применува заштитни мерки кога е потребно во текот на периодот на услугата; и
- (в) Фирмата разговара за ова прашање со оние кои се задолжени за управувањето.

[Точките од 900.34 до 900.39 намерно се оставени празни]

**Општа документација за независност за други ангажмани за уверување, кои не се ангажмани за ревизија и проверка**

**Б900.40** Фирмата треба да ги документира заклучоците во врска со усогласеноста со овој дел и суштината на сите релевантни дискусии што ги поддржуваат тие заклучоци. Особено:

- (а) Кога се применуваат заштитни мерки за одговор на закана, фирмата треба да ја документира природата на заканата и заштитните мерки кои се поставени или применети; и
- (б) Кога заканата бара значајна анализа и фирмата заклучи дека заканата е веќе на прифатливо ниво, фирмата ќе ја документира природата на заканата и образложението за заклучокот.

900.40 A1 Документацијата обезбедува докази за проценката на фирмата при формирање заклучоци во врска со усогласеноста со овој дел. Сепак, недостигот на документација не одредува дали фирмата разгледувала одредено прашање или дали фирмата е независна.

[Точките 900.41 до 900.49 намерно се оставени празни]

**Прекршување одредба за независност за ангажмани за уверување, освен ангажмани за ревизија и проверка**

*Кога фирмата идентификува прекршување*

**Б900.50** Доколку фирмата заклучи дека дошло до прекршување на барањето од овој дел, фирмата треба да:

- (а) го прекине, суспендира или елиминира учеството или односот што го создал прекршувањето;
- (б) го оцени значењето на прекршувањето и неговото влијание врз објективноста и способноста на фирмата да издаде извештај за уверување; и
- (в) утврди дали може да се преземе акција која задоволително ги

решава последиците од прекршувањето.

При ова утврдување, фирмата ќе примени професионално расудување и ќе земе предвид дали разумно и информирано трето лице веројатно ќе заклучи дека објективноста на фирмата ќе биде загрозена и затоа, фирмата нема да може да издаде извештај за уверување.

**Б900.51** Доколку фирмата утврди дека не може да се преземе акција за задоволително да се одговори на последиците од прекршувањето, фирмата треба, во најбрз можен рок, да ја информира страната што ја ангажирала фирмата или оние кои се задолжени за управувањето, како што е соодветно. Исто така, фирмата треба да ги преземе неопходните чекори за да го прекине ангажманот за уверување во согласност со сите применливи законски или регулаторни барања релевантни за прекин на ангажманот за уверување.

**Б900.52** Ако фирмата утврди дека може да се преземе акција за задоволително да се решат последиците од прекршувањето, фирмата ќе разговара за прекршувањето и дејството што го презела или предлага да ги преземе со страната што ја ангажирала фирмата или оние кои се задолжени за управувањето, како што е соодветно. Фирмата треба навремено да разговара за прекршувањето и предложената акција, земајќи ги предвид околностите на ангажманот и прекршувањето.

**Б900.53** Ако страната што ја ангажирала фирмата или оние кои се задолжени за управувањето не се согласат дека дејството предложено од фирмата во согласност со став Б900.50(в) задоволително ги решава последиците од прекршувањето, фирмата ќе ги преземе неопходните чекори да го прекине ангажманот за уверување во согласност со сите важечки законски или регулаторни барања релевантни за завршување на ангажманот за уверување.

#### *Документација*

**Б900.54** Во согласност со барањата наведени во точките од Б900.50 до Б900.53, фирмата треба да го документира:

- (а) Прекршувањето;
- (б) Преземените активности;
- (в) Донесените клучни одлуки; и
- (г) Сите прашања за кои е дискутирано со страната што ја ангажирала фирмата или оние кои се задолжени за управувањето.

**Б900.55** Ако фирмата продолжи со ангажманот за уверување, таа треба да ги документира:

- (а) Заклучокот дека, според професионалното расудување на фирмата, објективноста не е загрозна; и
- (б) Образложението зошто преземените активности претставуваат задоволителен одговор на последиците од прекршувањето за да може фирмата да издаде извештај за уверување.

## **ОДДЕЛ 905**

### **НАДОМЕСТОЦИ**

#### **Вовед**

- 905.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применуваат концепциската рамка утврдена во Оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на законите за независност.
- 905.2 Природата и нивото на надоместоци или други видови наградување може да создадат закана од личен интерес или заплашување. Овој дел ги воспоставува специфичните барања и материјалот за примена кој е релевантен за примена на концепциската рамка во такви околности.

#### **Барања и материјал за примена**

##### **Надоместоци – релативна големина**

- 905.3 МП1 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.
- 905.3 МП2 Значајноста на законата ќе зависи од фактори, како што се:
- Оперативната структура на фирмата.
  - Дали фирмата е веќе добро етаблирана или е нова.
  - Значајноста на клиентот, квалитативно и/или квантитативно, за фирмата.
- 905.3 МП3 Пример за активности кои можат да претставуваат заштитна мерка за одговор на таква закана од личен интерес или заплашување е зголемувањето на базата на клиенти во фирмата за да се намали зависноста од клиентот на ангажманот за уверување
- 905.3 МП4 Закана од личен интерес или заплашување, исто така, се создава кога надоместоците што ги генерира фирмата од клиентот на ангажманот за уверување претставуваат голем дел од приходите од клиентите на индивидуалните партнери.
- 905.3 МП5 Примери на активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки за одговор на таква закана од личен интерес или заплашување вклучуваат:
- Зголемување на базата на клиенти на партнерот за да се намали зависноста од клиентот на ангажманот за уверување
  - Назначување соодветно лице за проверка кое не било член на тимот на ангажманот за уверување за да ја провери извршената

работа.

### **Надоместоци – доспеани**

**905.4 МП1** 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. Барањата и материјалот за примена наведени во оддел 911 во однос на заемите и гаранциите може исто да биде применлив во ситуации кога постојат неплатени надоместоци.

**905.4 МП2** Примери на активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки за одговор на таква закана од личен интерес вклучуваат:

- Делумна наплата на доспеаните надоместоци.
- Назначување соодветно лице за проверка кое не учествувало во ангажманот за уверување да ја прегледа извршената работа.

**Б905.5** Кога значителен дел од надоместоците што доспеваат од клиентот на ангажманот за уверување долго време остануваат неплатени, фирмата треба да утврди:

- (а) Дали доспеаните надоместоци може да бидат еквивалентни на заем на клиентот; и
- (б) Дали е соодветно фирмата да биде повторно назначена или да продолжи со ангажманот за уверување.

### **Неизвесни надоместоци**

**905.6 МП1** Неизвесни надоместоци се надоместоци кои се пресметани на однапред договорена основа поврзана со исходот на одредена трансакција или резултат на извршени услуги. Пример за индиректен потенцијален надомест е потенцијален надомест кој се наплаќа преку посредник. Во овој оддел, надоместот не се смета за потенцијален доколку се наплаќа од суд или друг јавен орган.

**Б905.7** Фирмата не треба да наплаќа директно или индиректно потенцијален надомест за ангажман за уверување

**Б905.8** Фирмата нема да наплатува директно или индиректно потенцијален надоместок за услуга за ангажман без уверување дадена на клиент за уверување ако исходот од услугата без уверување, а со тоа и висината на надоместокот, зависи од идна или современа проценка поврзана со прашање што е материјално за предметната информација на ангажманот за уверување.

- 905.9 МП1 Точките Б905.7 и Б905.8 ја спречуваат фирмата да склучува одредени договори за неизвесни надоместоци со клиент за уверување. Дури и ако аранжманот за потенцијален надоместок не е исклучен кога се обезбедува услуга за ангажман без уверување на клиент на ангажманот за уверување, сепак може да се создаде закана од личен интерес.
- 905.9 МП2 Фактори кои се релевантни за проценка на нивото на таква закана вклучуваат:
- Опсегот на можни износи на надоместоци.
  - Дали соодветен орган го одредува исходот од кој зависи неизвесниот надоместок.
  - Обелоденување на работата што ја врши фирмата и основата на наградувањето, на корисниците за кои е наменет извештајот.
  - Природата на услугата.
  - Ефектот на настанот или трансакцијата врз информациите за предметното прашање.
- 905.9 МП3 Примери на активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки за одговор на таква закана од личен интерес вклучуваат:
- Назначување соодветно лице за проверка кое не било вклучено во извршувањето на услугата која не е уверување да ја прегледа релевантната работа за уверување.
  - Обезбедување однапред утврден писмен договор со клиентот по основ на надоместот.



## ОДДЕЛ 906

### ПОДАРОЦИ И ГОСТОПРИМСТВО

#### Вовед

- 906.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применуваат концепциската рамка наведена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на законите за независност.
- 906.2 Прифаќањето подароци и гостопримство од клиент на ангажман за уверување може да создаде закана од личен интерес, блискост или заплашување. Овој дел воспоставува специфични барања и материјал за примена кој е релевантен за примена на концепциската рамка во такви околности.

#### Барања и материјал за примена

- Б906.3** Фирма или член на тимот на ангажманот за уверување нема да прифаќа подароци и гостопримство од клиент за уверување, освен ако вредноста е тривијална и незначителна.
- 906.3 МП1 Кога фирма или член на тимот на ангажманот за уверување нуди или прифаќа поттик до или од клиент за уверување, се применуваат барањата и материјалот за примена наведени во оддел 340 и неусогласеноста со овие барања може да создаде закани за независност.
- 906.3 МП2 Барањата наведени во оддел 340 кои се однесуваат на нудење или прифаќање поттик не дозволуваат фирмата или членот на тимот на ангажманот за уверување да прифаќа подароци и гостопримство каде што намерата е несоодветно да се влијае на однесувањето, дури и ако вредноста е тривијална и незначителна.

## ОДДЕЛ 907

### ФАКТИЧКИ ИЛИ СУДСКИ СПОР ПОД ЗАКАНА

#### Вовед

- 907.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применуваат концепциска рамка наведена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на заканите за независноста.
- 907.2 Кога ќе дојде до судски спор со клиент на ангажман за уверување, или е веројатно дека ќе дојде до спор, се создаваат закани од личен интерес и заплашување. Овој дел воспоставува специфичен материјал за примена, кој е релевантен за примена на концепциска рамка во такви околности.

#### Материјал за примена

##### Општо

- 907.3 МП1 Односот помеѓу раководството на клиентот и членовите на тимот на ангажманот за уверување мора да се карактеризира со целосна искреност и целосно обелоденување во однос на сите аспекти од работењето на клиентот. Противнички позиции може да произлезат од фактички или судски спорови под закана помеѓу клиентот на ангажманот за уверување и фирмата или член на тимот на ангажманот за уверување. Ваквите противнички позиции може да влијаат на подготвеноста на раководството за целосно обелоденување и создавање закани од личен интерес и заплашување.
- 907.3 МП2 Фактори кои се релевантни за проценка на нивото на таквите закани вклучуваат:
- Материјалноста на судскиот спор.
  - Дали судскиот спор се однесува на претходен ангажман за уверување.
- 907.3 МП3 Доколку судскиот спор вклучува член на тимот на ангажманот за уверување, еден пример за активност со која може да се елиминира ваквата закана од личен интерес и заплашување, е да се отстрани тој поединец од тимот на ангажманот за уверување.
- 907.3 МП4 Пример за активност која може да претставува заштитна мерка за одговор на такви закани од личен интерес и заплашување е да се постави соодветно лице кое ќе ја проверува извршената работа.

## ОДДЕЛ 910

### ФИНАНСИСКИ УЧЕСТВА

#### Вовед

910.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применуваат концепциската рамка наведена во Оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на законите за независност.

910.2 Поседување финансиско учество кај клиент на ангажманот за уверување може да создаде закана од личен интерес. Овој оддел наведува специфични барања и материјал за примена релевантен за примена на концепциската рамка во такви околности.

#### Барања и материјал за примена

##### Општо

910.3 МП1 Финансиско учество може да се поседува директно или индиректно преку посредник, како што се заеднички вложувачки фонд, имот или траст. Кога вистинскиот сопственик има контрола врз посредникот или способност да влијае на неговите одлуки за вложување, овој Кодекс го дефинира тоа финансиско учество како директно финансиско учество. Спротивно на тоа, кога вистинскиот 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.

910.3 МП2 Овој оддел содржи референци за „материјалноста“ на финансиско учество. При определување дали такво учество е материјално за еден поединец, може да се земе предвид заедничката нето вредност на поединецот и членовите на неговото потесно семејство.

910.3 МП3 Фактори кои се релевантни при оценка на нивото на заканата од личен интерес која е создадена од поседување финансиско учество кај клиент на ангажман за уверување вклучуваат:

- Улогата на поединецот кој го поседува финансиското учество.
- Дали финансиското учество е директно или индиректно.
- Материјалноста на финансиското учество.

#### Финансиски учества што ги поседува фирмата, членовите на тимот на ангажманот за уверување и потесното семејство

Б910.4 Директно финансиско учество или материјално индиректно

финансиско учество кај клиент на ангажманот за уверување не треба да имаат:

(а) фирмата; или

(б) член на тимот на ангажманот за уверување или кој било член од потесното семејство на тој поединец.

### **Финансиски учества во ентитет кој контролира клиент за уверување**

**Б910.5** Кога ентитетот има контролирачко учество кај клиент за уверување и клиентот е материјален за ентитетот, ниту фирмата, ниту член на тимот на ангажманот за уверување, ниту кој било од потесното семејство на тој поединец не треба да има директно или материјално индиректно финансиско учество во тој ентитет.

### **Финансиски учества кои се чуваат како траст**

**Б910.6** Точка Б910.4, исто така, се применува за финансиски учества кај клиент на ангажман за уверување кој се чува во траст за кој фирмата или поединецот дејствува како старател освен ако:

(а) Ниту еден од следниве не е корисник на траст: старател, член на тимот на ангажманот за уверување или кој било од потесното семејство на тој поединец или фирмата;

(б) Учеството во клиентот на ангажманот за ревизија кое го чува траст не е материјално значајно за траст;

(в) Траст не може да врши значајно влијание врз клиентот на ангажманот за уверување; и

(г) Ниту едно од следново не може значително да влијае на која било инвестициска одлука што вклучува финансиско учество кај клиентот на ангажманот за уверување: старателот, членот на тимот на ангажманот за уверување или кој било од потесното семејство на тој поединец или фирмата.

### **Финансиски учества кои се ненамерно примени**

**Б910.7** Ако фирма, член на тимот на ангажманот за уверување или кој било од потесното семејство на тој поединец, добие директно финансиско учество или материјално индиректно финансиско учество кај клиентот на ангажман за уверување по пат на наследство, подарок, како резултат на спојување или слични околности и учеството инаку не би било дозволено да се поседува во согласност со овој оддел, тогаш:

(а) Доколку учеството е примено од фирмата, финансиското

учество треба веднаш да биде отуѓено, или доволен дел од индиректното финансиско учество треба да биде отуѓено така што останатото учество повеќе нема да биде материјално; или

- (б) Ако учеството го прими член на тимот на ангажманот за уверување, или кој било од потесното семејство на тој поединец, поединецот што го примил финансиското учество веднаш ќе го отуѓи финансиското учество или доволен дел од индиректното финансиско учество треба да биде отуѓено така што останатото учество повеќе нема да биде материјално.

### **Финансиски учества – останати околности**

#### *Блиско семејство*

- 910.8 A1 Може да се создаде закана од личен интерес ако член на тимот на ангажманот за уверување има сознание дека близок член на семејството има директно финансиско учество или материјално индиректно финансиско учество кај клиентот на ангажманот за уверување.
- 910.8 A2 Фактори кои се релевантни за проценка на нивото на таква закана вклучуваат:
- Природата на односот помеѓу членот на тимот на ангажманот за уверување и членот на блиското семејство.
  - Дали финансиското учество е директно или индиректно.
  - Материјалноста на финансиското учество за блискиот член на семејството.
- 910.8 A3 Примери на активности кои би можеле да ја елиминираат таквата закана од личен интерес вклучуваат:
- Членот на блиското семејство да го отуѓи, што е можно поскоро, целото финансиско учество или да отуѓи доволен дел од индиректното финансиско учество, така што преостанатото учество повеќе да не биде материјално.
  - Отстранување на поединецот од тимот на ангажманот за уверување.
- 910.8 A4 Пример за активности кои може да претставуваат заштитна мерка за одговор на таква закана од личен интерес е назначување соодветно лице за проверка да ја прегледа работата на членот на тимот на ангажманот за уверување.

## *Други поединци*

- 910.8 А5 Може да се создаде закана од личен интерес ако член на тимот на ангажманот за уверување има сознание дека финансиско учество кај клиентот на ангажманот за уверување имаат поединци како што се:
- Партнери и професионални вработени во фирмата, освен оние на кои конкретно не им е дозволено да поседуваат такви финансиски учества според точка Б910.4, или членовите на нивното потесно семејство.
  - Поединци со близок личен однос со член на тимот на ангажманот за уверување.
- 910.8 МП6 Пример за активност што може да ја елиминира таквата закана од личен интерес е отстранувањето на членот на тимот на ангажманот за уверување со личниот однос од тимот на ангажманот за уверување.
- 910.8 МП7 Примери на активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки за одговор на таква закана од личен интерес вклучуваат:
- Исклучување на членот на тимот на ангажманот за уверување од кое било значајно одлучување во врска со ангажманот за уверување.
  - Назначување соодветно лице за проверка да ја прегледа работата на членот на тимот на ангажманот за уверување.

## **ОДДЕЛ 911**

### **ЗАЕМИ И ГАРАНЦИИ**

#### **Вовед**

- 911.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применуваат концепциската рамка наведена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на заканите за независноста.
- 911.2 Заем или гаранција за заем кај клиент за уверување може да создаде закана од личен интерес. Овој оддел ги воспоставува специфичните барања и материјалот за примена кои се релевантни за примена на концепциска рамка во такви околности.

#### **Барања и материјал за примена**

##### **Општо**

- 911.3 МП1 Овој оддел содржи референци за „материјалноста“ за заем или гаранција. При определувањето дали таков заем или гаранција е

материјален за еден поединец, може да се земе предвид заедничката нето вредност на поединецот и членовите на неговото потесно семејство.

### **Заеми и гаранции кај клиент на ангажман за уверување**

**Б911.4** Фирма, член на тимот на ангажманот за уверување или кој било од потесното семејство на тој поединец не треба да дава или гарантира заем на клиент на ангажман за уверување освен ако заемот или гаранцијата се нематеријални за двете страни:

- (а) Фирмата или поединецот што го дава заемот или гаранцијата, како што е применливо; и
- (б) Клиентот.

### **Заеми и гаранции кај клиент на ангажман за уверување кој е банка или слична институција**

**Б911.5** Фирма, член на тимот на ангажманот за уверување или кој било од потесното семејство на тој поединец не треба да прифати заем или гаранција за заем од клиент за уверување кој е банка или слична институција, освен ако заемот или гаранцијата не се склучени според нормалните процедури, услови и рокови за позајмување.

911.5 МП1 Примери за заеми вклучуваат хипотекарни заеми, дозволени пречекорувања на салда, заеми за возила, и кредитни картички.

911.5 МП2 Дури и ако фирмата добие заем од клиент за уверување кој е банка или слична институција според нормалните процедури, услови и рокови за позајмување, заемот би можел да креира закана од личен интерес ако тој е материјален за клиентот на ангажманот за за уверување или фирмата што го прима заемот.

911.5 МП3 Пример за активности кои би можеле да претставуваат заштитна мерка за одговор на таквата закана од личен интерес е да се ангажира соодветно лице за проверка на работата, кое не е член на тимот на тимот на ангажманот за уверување, од фирма од мрежата која не е корисник на заемот.

### *Депозит или брокерски сметки*

**Б911.6** Фирма, член на тимот на ангажманот за уверување или кој било од потесното семејство на тој поединец не треба да има депозити или брокерска сметка кај клиент на ангажман за уверување кој е банка, брокер или слична институција, освен ако депозитот или сметката не е склучена/отворена според нормални комерцијални услови.

### **Заеми и гаранции кај клиент на ангажман за уверување кој не е банка или**

## слична институција

**R911.7** Фирма или член на тимот на ангажманот за уверување, или кој било од потесното семејство на тој поединец, не треба да прифаќа заем од, или да поседува гаранција за заем од, клиент на ангажман за уверување кој не е банка или слична институција, освен ако заемот или гаранцијата се нематеријални за:

- (а) Фирмата или поединецот кој го прима заемот или гаранцијата, како што е применливо; и
- (б) Клиентот.



## ОДДЕЛ 920

### ДЕЛОВНИ ОДНОСИ

#### Вовед

- 920.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применуваат концепциската рамка утврдена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на законите за независност.
- 920.2 Близок деловен однос со клиентот на ангажманот за уверување или неговото раководство може да создаде закана од личен интерес или заплашување. Овој оддел наведува специфични барања и материјал за примена релевантен за примена на концепциска рамка во такви околности.

#### Барања и материјал за примена

##### Општо

- 920.3 МП1 Овој оддел содржи референци за „материјалноста“ на финансиското учество и „значајноста“ на деловниот однос. При определување дали таквото финансиско учество е материјално за еден поединец, може да се земе предвид заедничката нето вредност на поединецот и членовите на неговото потесно семејство.
- 920.3 МП2 Примери за близок деловен однос кој произлегува од комерцијален однос или заедничко финансиско учество вклучуваат:
- Поседување финансиско учество во заедничко вложување било да е со клиент или сопственик кој поседува контрола врз клиентот, директор или раководител или друг поединец кој извршува повисоки раководни функции за тој клиент.
  - Аранжмани за комбинирање на една или повеќе услуги или производи на фирмата или фирма од мрежата со една или повеќе услуги или производи на клиентот и за пласирање на пазарот на пакетот со посочување кон двете страни.
  - Аранжмани за дистрибуција или маркетинг под кои фирмата ги дистрибуира или пласира на пазарот производите или услугите на клиентот, или клиентот ги дистрибуира или продава производите или услугите на фирмата.

#### Деловни односи со фирмата, член на тимот на ангажманот за уверување или неговото потесно семејство

- Б920.4** Фирмата или член на тимот на ангажманот за уверување не треба да имаат близок деловен однос со клиентот на ангажманот за уверување

или неговото раководство, освен ако некое финансиско учество е нематеријално и деловниот однос е незначителен за клиентот или неговото раководство и фирмата или членот на тимот на ангажманот за уверување, како што е применливо.

920.4 МП1      Закана од личен интерес или заплашување може да се создаде ако постои близок деловен однос помеѓу клиентот на ангажманот за уверување или неговото раководство и потесното семејство на член на тимот на ангажманот за уверување

### **Купување добра или услуги**

920.5 МП1      Купувањето добра и услуги од клиент за уверување од страна на фирма, или член на тимот на ангажманот за уверување, или кој било член од потесното семејство на тој поединец, обично не создава закана за независноста ако трансакцијата е во нормален тек на деловното работење и според принципот „на дофат на рака“. Меѓутоа, таквите трансакции може да бидат од таква природа и големина такашто да создадат закана од личен интерес.

920.5 МП2      Примери на активности кои би можеле да ја елиминираат таквата закана од личен интерес вклучуваат:

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

## **ОДДЕЛ 921**

### **СЕМЕЈНИ И ЛИЧНИ ОДНОСИ**

#### **Вовед**

- 921.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применуваат концепциската рамка наведена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на законите за независноста.
- 921.2 Семејните или личните односи со персоналот на клиентите може да создадат закана од личен интерес, блискост или заплашување. Овој оддел ги воспоставува специфичните барања и материјалот за примена релевантен за примена на концепциската рамка во такви околности.

#### **Барања и материјал за примена**

##### **Општо**

- 921.3 МП1 Закана од личен интерес, блискост или заплашување може да се создаде од семејни и лични односи помеѓу член на тимот на ангажманот за уверување и директор или раководител или, во зависност од нивната улога, одредени вработени кај клиентот на ангажманот за уверување.
- 921.3 МП2 Фактори кои се релевантни за проценка на нивото на таквите закани вклучуваат:
- Одговорностите на поединецот во тимот на ангажманот за уверување.
  - Улогата на членот на семејството или друг поединец кај клиентот и близината на тој однос.

##### **Потесно семејство на член на тимот на ангажманот за уверување**

- 921.4 МП1 Закана од личен интерес, блискост или заплашување се создава кога член на потесното семејство на член на тимот на ангажманот за уверување е вработен на позиција од која може да врши значително влијание врз прашањето кое е предмет на ангажманот.
- 921.4 МП2 Фактори кои се релевантни за проценка на нивото на таквите закани вклучуваат:
- Позицијата на која е поставен членот на потесното семејство.
  - Улогата на членот на тимот на ангажманот за уверување.
- 921.4 МП3 Пример за активности кои би можеле да елиминираат такви закани од личен интерес, блискост или заплашување е отстранување на поединецот од тимот на ангажманот за уверување.

921.4 МП4 Пример за активности кои би можеле да претставуваат заштитна мерка за да се одговори на такви закани од личен интерес, блискост или заплашување е структурирање на одговорностите на тимот на ангажманот за уверување така што членот на тимот на ангажманот за уверување нема да се занимава со прашања кои се во надлежност на членот на потесното семејство.

**Б921.5** Поединец не треба да биде член на тимот на ангажманот за уверување кога некој од потесното семејство на тој поединец:

- (а) е директор или раководител на клиентот на ангажманот за уверување;
- (б) е вработен на позиција од која може да врши значително влијание врз предметната информација на ангажманот за уверување;
- (в) бил во таква позиција во текот на кој било период што е опфатен со ангажманот или информациите за предметното прашање.

#### **Блиско семејство на член на тимот на ангажманот за уверување**

921.6 МП1 Закана од личен интерес, блискост или заплашување се создава кога близок член на семејството на член на тимот на ангажманот за уверување е:

- (а) директор или раководител на клиентот на ангажманот за уверување; или
- (б) е вработен на позиција од која може да врши значително влијание врз предметната информација на ангажманот за уверување.

921.6 МП2 Фактори кои се релевантни за проценка на нивото на таквите закани вклучуваат:

- Природата на односот помеѓу членот на тимот на ангажманот за уверување и членот на блиското семејство.
- Позицијата што ја има членот на блиското семејство.
- Улогата на членот на тимот на ангажманот за уверување.

921.6 МП3 Пример за активности кои би можеле да елиминираат такви закани од личен интерес, блискост или заплашување е отстранување на поединецот од тимот на ангажманот за уверување.

921.6 МП4 Пример за активности кои би можеле да претставуваат заштитна мерка за одговор на таквата закана од личен интерес, блискост или заплашување е структурирање на одговорностите на тимот на

ангажманот за уверување така што членот на тимот на ангажманот за уверување нема да се занимава со прашања кои се во надлежност на членот на блиското семејство.

### **Други блиски односи на член на тимот на ангажманот за уверување**

- Б921.7** Член на тимот на ангажманот за уверување треба да се консултира во согласност со политиките и процедурите на фирмата, доколку членот на тимот на ангажманот за уверување има блиски односи со поединец кој не е член на потесното или поблиското семејство, но кој е:
- (а) директор или раководител на клиентот на ангажманот за уверување; или
  - (б) вработен во позиција да врши значително влијание врз предметната информација на ангажманот за уверување.
- 921.7 МП1 Факторите кои се релевантни за оценка на нивото на закана од личен интерес, блискост или заплашување создадени од таквите односи вклучуваат:
- Природата на односот помеѓу поединецот и членот на тимот на ангажманот за уверување.
  - Позицијата што поединецот ја има кај клиентот.
  - Улогата на членот на тимот на ангажманот за уверување.
- 921.7 МП2 Пример за активност која би можела да елиминира такви закани од личен интерес, блискост или заплашување е отстранување на поединецот од тимот на ангажманот за уверување.
- 921.7 МП3 Пример за активности кои би можеле да претставуваат заштитна мерка за одговор на таквата закана од личен интерес, блискост или заплашување е структурирање на одговорностите на тимот на ангажманот за уверување така што членот на тимот на ангажманот за уверување нема да се занимава со прашања кои се во надлежност на поединецот со кого членот на тимот на ангажманот за уверување има блиски односи.

### **Односите на партнерите и вработените во фирмата**

- 921.8 МП1 Закана за личен интерес, блискост или заплашување може да биде создадена од 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 раководител на клиентот на ангажманот за уверување или вработен во позиција од која може да изврши значително влијание врз предметната информација на

ангажманот за уверување.

921.8 МП2 Фактори кои се релевантни за проценка на нивото на таквите закани вклучуваат:

- Природата на односот помеѓу партнерот или лицето вработено во фирмата и директор или раководител или вработено лице на клиентот.
- Степенот на интеракција помеѓу партнерот или лицето вработено во фирмата со тимот на ангажманот за уверување.
  - Позицијата на партнерот или лицето вработено во фирмата.
  - Позицијата што ја има поединецот кај клиентот.

921.8 МП3 Примери за активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки за одговор на такви закани од личен интерес, блискост или заплашување вклучуваат:

- Структурирање на одговорностите на партнерот или вработеното лице за да се намали какво било потенцијално влијание врз ангажманот за уверување.
- Постапување соодветно лице за проверка на извршената релевантна работа за уверување.

## **ОДДЕЛ 922**

### **НЕОДАМНЕСНИ УСЛУГИ КАЈ КЛИЕНТИ НА АНГАЖМАНИ ЗА УВЕРУВАЊЕ**

#### **Вовед**

922.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применуваат концепциската рамка наведена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на законите за независноста.

922.2 Ако член на тимот на ангажманот за уверување неодамна работел како директор или раководител или бил вработен кај клиентот на ангажманот за уверување, може да се создаде закана за личен интерес, самопроверка или блискост. Овој дел ги воспоставува специфичните барања и материјалот за примена кои се релевантни за примена на концепциската рамка во такви околности.

#### **Барања и материјал за примена**

##### **Работен ангажман во текот на периодот опфатен со извештајот за уверување**

**Б922.3** Тимот на ангажманот за уверување не треба да вклучува поединец кој во текот на периодот што е опфатен со извештајот за уверување:

- (а) Работел како директор или раководител кај клиентот на ангажманот за уверување; или
- (б) Бил вработен на позиција од која може да врши значително влијание врз информациите за предметната материја на ангажманот за уверување.

### **Работен ангажман пред периодот опфатен со извештајот за уверување**

922.4 МП1 Може да се создаде закана од личен интерес, самопроверка или блискост ако, пред периодот опфатен со извештајот за уверување, член на тимот на ангажманот за уверување:

- (а) Работел како директор или раководител кај клиентот на ангажманот за уверување; или
- (б) Бил вработен на позиција од која може да врши значително влијание врз информациите за предметната материја на ангажманот за уверување.

На пример, закана би се создала ако некоја одлука која е донесена, или работа извршена од поединецот во претходниот период, додека тој бил вработен кај клиентот, треба да се оцени во тековниот период како дел од тековниот ангажман за уверување.

922.4 МП2 Фактори кои се релевантни за оценка на нивото на таквите закани вклучуваат:

- Позицијата која поединецот ја имал во претходниот период кај клиентот.
- Должината на временскиот период откако поединецот го напуштил клиентот.
- Улогата на членот на тимот на ангажманот за уверување.

922.4 МП3 Пример за активности кои би можеле да претставуваат заштитна мерка за одговор на таква закана од личен интерес, самопроверка или блискост е поставување лице за проверка кое ќе ја провери работата извршена од членот на тимот на ангажманот за уверување.

## ОДДЕЛ 923

### РАБОТЕЊЕ КАКО ДИРЕКТОР ИЛИ РАКОВОДИТЕЛ КАЈ КЛИЕНТ НА АНГАЖМАН ЗА УВЕРУВАЊЕ

#### Вовед

- 923.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применуваат концепциската рамка наведена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на законите за независноста.
- 923.2 Работењето како директор или раководител на клиент за уверување создава закани за самопроверка и личен интерес. Овој дел ги воспоставува специфичните барања и материјал за примена релевантен за примена на концепциската рамка во такви околности.

#### Барања и материјал за примена

##### Работење како директор или раководител

- Б923.3** Партнер или вработено лице во фирмата не треба да работи како директор или раководител кај клиент за уверување на фирмата.

##### Работење како секретар на друштвото

- Б923.4** Партнер или вработено лице во фирмата не треба да работи како секретар на друштвото за клиент на ангажман за уверување освен ако:
- (а) Оваа пракса е конкретно дозволена во согласност со локалните прописи, професионалните правила или праксата;
  - (б) Раководството ги носи сите релевантни одлуки; и
  - (в) Должностите и активностите се ограничени на оние од рутинска и административна природа, како што се подготовка на записници и одржување на евиденцијата и регистрите на друштвото.
- 923.4 МП1 Позицијата на секретар на друштвото има различни импликации во различни законодавства. Должностите може да се движат од: административни должности (како што се управување со персоналот и водење на евиденцијата и регистрите на компанијата) до различни должности како да се осигура дека друштвото се усогласува со прописите или давање совети за прашањата поврзани со корпоративното управување. Обично оваа позиција се смета дека имплицира тесна поврзаност со ентитетот. Затоа, се создава закана ако партнер или вработен во фирмата служи како секретар на друштвото за клиент на ангажман за уверување. (Повеќе информации за давање



услуги без уверување на клиент на ангажман за уверување се наведени во Оддел 950, *Обезбедување услуги за ангажман без уверување на клиент на ангажман за уверување.*)

## **ОДДЕЛ 924**

### **ВРАБОТУВАЊЕ КАЈ КЛИЕНТ НА АНГАЖМАН ЗА УВЕРУВАЊЕ**

#### **Вовед**

- 924.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применуваат концепциската рамка наведена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на заканите за независноста.
- 924.2 Работни односи со клиентот на ангажман за уверување може да создадат закана од личен интерес, блискост или заплашување. Овој оддел ги поставува специфичните барања и материјалот за примена релевантен за примена на концепциската рамка во такви околности.

#### **Барања и материјал за примена**

##### **Општо**

- 924.3 A1 Закана од блискост или заплашување може да се создаде ако некој од следните поединци бил член на тимот на ангажманот за уверување или партнер на фирмата:
- Директор или раководител на клиентот на ангажманот за уверување
  - Вработен на позиција од која може да врши значително влијание врз предметната информација на ангажманот за уверување

*Ограничувања за поранешен партнер или член на тимот на ангажманот за уверување*

**R924.4** Ако поранешен партнер се придружил на клиент за уверување на фирмата или поранешен член на тимот на ангажманот за уверување му се придружил на клиентот на ангажманот за уверување како:

- (а) Директор или раководител; или
- (б) Вработено лице на позиција од која може да врши значително влијание врз предметната информација на ангажманот за уверување,

поединецот не треба да продолжи да учествува во деловните или професионалните активности на фирмата.

924.4 МП1 Дури и ако еден од поединците опишани во точка Б924.4 му се придружил на клиентот на ангажманот за уверување во таква позиција и не продолжи да учествува во деловните или професионалните активности на фирмата, сепак може да се создаде закана од блискост или заплашување.

924.4 МП2 Закана од блискост или заплашување, исто така, може да се создаде ако поранешен партнер на фирмата или фирма од мрежа му се придружил на ентитетот на некоја од позициите опишани во точка 924.3 МП1 и ентитетот последователно станал клиент за уверување на фирмата.

924.4 МП3 Фактори кои се релевантни за оценка на нивото на таквите закани вклучуваат:

- Позицијата што поединецот ја заземал кај клиентот.
- Која било инволвираност на поединецот со тимот на ангажманот за уверување.
- Временскиот период кој изминал откако поединецот бил член на тимот на ангажманот за уверување или партнер на фирмата.
- Поранешната позиција на поединецот во рамки на тимот на ангажманот или фирмата за уверување. Пример за тоа е дали поединецот бил одговорен за одржување редовен контакт со раководството на клиентот или со оние кои се задолжени за управувањето.

924.4 МП4 Примери за активности кои би можеле да претставуваат заштитна мерка за одговор на таквите закани од блискост или заплашување вклучуваат:

- Спроведување договори, така што поединецот нема право на никакви бенефиции или плаќања од фирмата, освен ако не се направени во согласност со фиксни, однапред утврдени аранжмани.
- Договарање аранжмани во кои ниту една сума кој му се должи на поединецот не е материјална за фирмата.
- Модификување на планот за ангажманот за уверување.
- Назначување поединци во тимот на ангажманот за уверување, кои имаат доволно искуство во однос на поединецот што му се придружил на клиентот.
- Назначување соодветно лице за проверка да ја прегледа работата на поранешниот член на тимот на ангажманот за уверување.

*Членови на тимот на ангажманот за уверување влегуваат во преговори за вработување со клиент*

- Б924.5** Фирмата треба да има воспоставено политики и процедури кои бараат од членовите на тимот на ангажманот за уверување да ја известат фирмата кога стапуваат во преговори за вработување со клиент на ангажман за уверување.
- 924.5 МП1 Закана од личен интерес се создава кога еден член на тимот на ангажманот за уверување учествува во ангажманот за уверување, а притоа има сознание дека членот на тимот на ангажманот за уверување ќе му се придружи на клиентот во некој момент во идниот период.
- 924.5 МП2 Пример за активност што може да ја елиминира таквата закана од личен интерес е отстранување на поединецот од ангажманот за уверување.
- 924.5 МП3 Пример за активности кои би можеле да претставуваат заштитна мерка за одговор на таква закана од личен интерес е поставување соодветно лице за проверка на сите значителни расудувања кои се направени од страна на тој поединец додека бил во тимот.

## **ОДДЕЛ 940**

### **ДОЛГОРОЧНА ПОВРЗАНОСТ НА ПЕРСОНАЛОТ СО КЛИЕНТ НА АНГАЖМАН ЗА УВЕРУВАЊЕ**

#### **Вовед**

- 940.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применуваат концепциската рамка наведена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на законите за независноста
- 940.2 Кога поединецот е вклучен во ангажман за уверување од повторлив карактер во долг временски период, може да се создадат закани од блискоста и личниот интерес. Овој оддел ги поставува барањата и материјалот за примена кои се релевантни за примена на концепциската рамка во такви околности.

#### **Барања и материјал за примена**

##### **Општо**

- 940.3 МП1 Може да се создаде закана за блискост како резултат на долгогодишна поврзаност на поединецот со:
- (а) Клиентот на ангажманот за уверување;

(б) Повисокото раководство на клиентот на ангажманот за уверување;  
или

(в) Информации за предметното прашање и предметното прашање на ангажманот за уверување

940.3 МП2      Закана од личен интерес може да се создаде како резултат на загриженоста на поединецот за губење долгогодишен клиент за уверување или интерес за одржување блиски лични односи со член на повисокото раководство или оние кои се задолжени за управувањето. Таквата закана може несоодветно да влијае на расудувањето на поединецот.

940.3 А3      Фактори кои се релевантни за оценка на нивото на таквите закани од блискост или личен интерес вклучуваат:

- Природата на ангажманот за уверување.
- Колку долго поединецот бил член на тимот на ангажманот за уверување, стажот на поединецот во тимот и природата на извршените улоги, вклучително и тоа дали таков однос постоел додека поединецот бил во претходна фирма.
- Степенот до кој работата на поединецот е насочувана, проверувана и контролирана од поискусен персонал.
- Степенот до кој поединецот, како резултат на своето искуство, има можност на влијае врз исходот на ангажманот за уверување, на пример, со донесување клучни одлуки или насочување на работата на другите членови на тимот на ангажманот.
- Блискоста на личниот однос на поединецот со клиентот на ангажманот за уверување или, доколку е релевантно, со повисокото раководство.
- Природата, зачестеноста и степенот на интеракција помеѓу поединецот и клиентот на ангажманот за уверување.
- Дали природата или сложеноста на предметното прашање или информациите за предметното прашање се сменети.
- Дали имало неодамнешни промени кај поединецот или лицата кои се одговорна страна или, доколку е релевантно, високото раководство.

940.3 А:4      Комбинацијата од два или повеќе фактори може да го зголеми или намали нивото на закани. На пример, заканиите за блискост создадени со текот на времето од сè поблискиот однос помеѓу поединецот и клиентот на ангажманот за уверување би се намалиле со заминувањето на поединецот кој е одговорна страна.

940.3 МП5 Пример за активност која може да ги елиминира заканите од блискост и личен интерес во врска со одреден ангажман би било ротирање на поединецот надвор од тимот на ангажманот за уверување.

940.3 МП6 Примери на активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки за одговор на таквите закани од блискост или личен интерес вклучуваат:

- Промена на улогата на поединецот во тимот на ангажманот за уверување или природата и опсегот на задачите што ги извршува поединецот.
- Назначување соодветно лице за проверка, кое не било член на тимот на ангажманот за уверување, да ја прегледа работата на поединецот.
- Извршување регуларни независни внатрешни или надворешни квалитативни проверки на ангажманот.

**Б940.4** Ако фирмата одлучи дека на степенот на закани кои се создадени, може да се одговори само со ротирање на поединецот надвор од тој тим на ангажманот за уверување, фирмата треба да определи соодветен период во кој поединецот нема да:

(а) биде член на тимот на ангажманот за уверување;

(б) извршува квалитативна контрола за ангажманот за уверување; или

(в) има директно влијание на исходот на ангажманот за уверување.

Периодот треба да биде доволно долг за да овозможи да се одговори на заканите од блискост и личен интерес.

## **ОДДЕЛ 950**

### **ОБЕЗБЕДУВАЊЕ УСЛУГИ ЗА АНГАЖМАН БЕЗ УВЕРУВАЊЕ КЛИЕНТИ ЗА АНГАЖМАНИ ЗА УВЕРУВАЊЕ КОИ НЕ СЕ КЛИЕНТИ НА АНГАЖМАНИ ЗА РЕВИЗИЈА И ПРОВЕРКА**

#### **Вовед**

950.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применуваат концепциската рамка наведена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на заканите за независност.

950.2 Фирмите може да обезбедат низа услуги кои не претставуваат ангажмани за уверување за нивните клиенти за уверување, во согласност со нивните вештини и стручност. Обезбедувањето

одредени услуги на ангажман без уверување на клиенти на ангажмани за уверување може да создаде закани за усогласеноста со основните принципи и закани за независноста. Овој дел ги воспоставува специфичните барања и материјалот за примена кои се релевантни за примена на концепциската рамка во такви околности.

## **Барања и материјал за примена**

### **Општо**

**Б950.3** Пред фирмата да прифати ангажман за давање услуга за ангажман без уверување на клиент на ангажман за уверување, фирмата треба да утврди дали обезбедувањето таква услуга може да создаде закана за независноста.

950.3 МП1 Барањата и материјалот за примена во овој оддел им помагаат на фирмите да анализираат одредени видови услуги кои не се ангажман за уверување и поврзаните закани што може да се создадат кога фирмата прифаќа или обезбедува услуги кои не се ангажман за уверување на клиент на ангажман за уверување.

950.3 МП2 Новите деловни практики, развојот на финансиските пазари и промените во информатичката технологија се меѓу случувањата што го оневозможуваат составувањето сеопфатна листа на услуги на ангажмани без уверување што би можеле да му се обезбедат на клиент на ангажман за уверување. Како резултат на тоа, Кодексот не вклучува исцрпна листа на сите вакви услуги што би можеле да се обезбедат на клиент на ангажман за уверување.

### *Оценка на законите*

950.4 МП1 Факторите кои се релевантни за оценка на нивото на закани создадени со обезбедување услуга на ангажман без уверување на клиент на ангажман за уверување вклучуваат:

- Природата, обемот и целта на услугата.
- Степенот на потпирање што ќе се стави на исходот од услугата како дел од ангажманот за уверување.
- Правното и регулаторно опкружување во кое се обезбедува услугата.
- Дали исходот од услугата ќе влијае на прашањата што се рефлектираат во предметното прашање или информациите за предметното прашање на ангажманот за уверување и, доколку е така:
  - Степенот до кој исходот од услугата ќе има материјално или значајно влијание врз предметното прашање на ангажманот за уверување.

- Степенот на вклученоста на клиентот на ангажман за уверување во одредувањето значајни прашања за расудување.
- Нивото на стручност на раководството и вработените на клиентот во однос на видот на дадената услуга.

Материјалност во однос на информациите на клиент на ангажман за уверување

950.4 МП2 Концептот на материјалност во врска со информациите на клиентот на ангажманот за уверување е опфатен во *Меѓународниот стандард за ангажмани за уверување (МСАУ) 3000 (Ревидиран), Други ангажмани за уверување кои не се ревизии или проверка на историски финансиски информации*. Определувањето на материјалноста вклучува примена на професионално расудување и е под влијание на квантитативни и квалитативни фактори. На него влијаат и перцепциите за финансиските или други информациски потреби на корисниците.

Повеќе услуги на ангажмани без уверување на еден клиент на ангажман за уверување

950.4 МП3 Фирмата може да обезбеди повеќе ангажмани за услуги без уверување на клиент на ангажман за уверување. Во овие околности, комбинираниот ефект на законите создадени со обезбедување на тие услуги е релевантен за проценката на законите од страна на фирмата.

*Одговор на законите*

950.5 МП1 Точката 120.10 МП2 вклучува опис на заштитните мерки. Во однос на обезбедувањето услуги без уверување за клиенти на ангажмани за уверување, заштитните мерки се активности, поединечно или во комбинација, кои ги презема фирмата и кои ефикасно ги намалуваат на прифатливо ниво законите за независноста. Во некои ситуации, кога се создава закана со обезбедување услуга на клиентот на ангажман за уверување, заштитните мерки може да не се достапни. Во такви ситуации, примената на концепциската рамка наведена во оддел 120 бара фирмата да ја одбие или прекине услугата за ангажман без уверување или да го прекине ангажманот за уверување.

*Забрана за преземање одговорност на раководството*

**B950.6** Фирмата нема да преземе одговорност на раководење поврзана со предметното прашање или информациите за предметното прашање на ангажманот за уверување обезбедени од фирмата. Ако фирмата преземе одговорност на раководење како дел од која било друга услуга што му се обезбедува на клиент на ангажман за уверување, фирмата ќе се погрижи одговорноста да не е поврзана со предметното прашање или информациите за предметното прашање на ангажманот за уверување обезбедени од фирмата.

- 950.6 МП1 Одговорностите на раководството вклучуваат контрола, водење и управување на ентитетот, вклучително и носење одлуки во врска со стекнување, распоредување и контрола на човечки, финансиски, технолошки, физички и нематеријални ресурси.
- 950.6 МП2 Обезбедувањето услуга на ангажман без уверување на клиент на ангажман за уверување создава закани од самопроверка и личен интерес доколку фирмата преземе одговорност за управување при извршување на услугата. Во однос на обезбедувањето услуга поврзана со предметното прашање или информациите за предметното прашање за ангажман за уверување обезбедени од фирмата, преземањето одговорност на раководење, исто така, создава закана од блискост и може да создаде закана од застапување бидејќи фирмата станува премногу блиска со гледиштата и интересите на раководството.
- 950.6 МП3 Утврдувањето дали активност е одговорност на раководење зависи од околностите и бара примена на професионално расудување. Примери на активности кои би се сметале за одговорност на раководење вклучуваат:
- Поставување политики и стратешки насоки.
  - Вработување или отпуштање вработени.
  - Насочување и преземање одговорност за постапките на вработените во однос на работата на вработените за субјектот.
  - Одобрување трансакции.
  - Контрола или управување со банкарски сметки или вложувања.
  - Одлучување кои препораки на фирмата или други трети страни да се применат.
  - Известување до оние кои се задолжени за управувањето во име на раководството.
  - Преземање одговорност за дизајнирање, спроведување, следење и одржување внатрешна контрола.
- 950.6 МП4 Давањето совети и препораки за да му се помогне на раководството на клиент на ангажманот за уверување во извршувањето на неговите одговорности не е преземање одговорност на раководење. (Види: точки од Б950.6 до 950.6 МП3).
- Б950.7** За да се избегне преземање одговорност на раководење при обезбедување услуги кои не се уверување на клиент на ангажман за уверување кои се поврзани со предметното прашање или информациите за предметното прашање на ангажманот за уверување, фирмата треба да биде задоволна дека раководството на клиентот ги донесува сите поврзани расудувања и одлуки кои се соодветна одговорност на раководството. Ова вклучува осигурување дека раководството на клиентот:



- (a) Назначува поединец кој поседува соодветни вештини, знаење и искуство да биде одговорен во секое време за одлуките на клиентот и да ги надгледува услугите. Таков поединец, по можност во рамките на повисокото раководство, би ги разбрал:
  - (i) Целите, природата и резултатите на услугите; и
  - (ii) Соодветните одговорности на клиентот и фирмата.

Сепак, од поединецот не се бара да поседува стручност за извршување или повторно извршување на услугите.

- (б) Обезбедува надзор над услугите и ја оценува соодветноста на исходот од услугата извршена за целите на клиентот; и
- (в) Ја прифаќа одговорноста за активностите, доколку ги има, што треба да се преземат како резултат на услугите.

*Други разгледувања поврзани со обезбедување специфични услуги кои не се уверување*

950.8 МП1 Може да се создаде закана од самопроверка ако фирмата е вклучена во подготовката на информации за предметното прашање што последователно се информации за предметното прашање на ангажманот за уверување. Примери на услуги кои не се ангажман за уверување кои би можеле да создадат такви закани од самопроверка при обезбедување услуги поврзани со информациите за предметното прашање на ангажманот за уверување вклучуваат:

- (a) Развивање и подготовка на перспективни информации и последователно обезбедување гаранција за овие информации.
- (б) Вршење на вреднување кое е дел од информациите за предметното прашање на ангажманот за уверување.

## ОДДЕЛ 990

### ФИНАНСИСКИ ИЗВЕШТАИ КОИ ВКЛУЧУВААТ ОГРАНИЧУВАЊЕ НА УПОТРЕБА И ДИСТРИБУИРАЊЕ (АНГАЖМАНИ ЗА УВЕРУВАЊЕ КОИ НЕ СЕ АНГАЖМАНИ ЗА РЕВИЗИЈА И ПРОВЕРКА)

#### Вовед

- 990.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применуваат концепциската рамка наведена во Оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на законите за независноста.
- 990.2 Овој дел поставува одредени модификации на Дел 4Б кои се дозволени во одредени околности кои вклучуваат ангажмани за уверување каде што извештајот вклучува ограничување за употреба и дистрибуција. Во овој дел, ангажманот за издавање извештај за ангажман за уверување со ограничена употреба и дистрибуција во околностите наведени во точка Б990.3 се нарекува „подобен ангажман за уверување“.

#### Барања и материјал за примена

##### Општо

- Б990.3** Кога фирмата има намера да издаде извештај за ангажман за уверување кој вклучува ограничување на употребата и дистрибуцијата, барањата за независност наведени во Дел 4Б треба да бидат прифатливи за измените што се дозволени со овој дел, но само ако:
- (а) Фирмата комуницира со корисниците за кои е наменет извештајот во врска со изменетите барања за независност што треба да се применат при обезбедувањето на услугата; и
  - (б) Корисниците за кои е наменет извештајот ја разбираат целта, информациите за предметното прашање и ограничувањата на извештајот и експлицитно се согласуваат со примената на измените.
- 990.3 МП1 Корисниците за кои е наменет извештајот може да стекнат разбирање за целта, информациите за предметното прашање и ограничувањата на извештајот со учество, директно или индиректно преку претставник кој има овластување да дејствува во корист на корисниците на извештајот, во утврдувањето на природата и опсегот на ангажманот. Во секој случај, ова учество ѝ помага на фирмата да комуницира со

корисниците за кои е наменет извештајот за прашањата за независност, вклучувајќи ги и околностите што се релевантни за примена на концепциската рамка. Тоа учество, исто така, ѝ овозможува на фирмата да добие согласност од корисниците за кои е наменет извештајот за изменетите барања за независност.

**Б990.4** Кога корисниците за кои е наменет извештајот се класа на корисници кои не се конкретно препознатливи по име во моментот на воспоставување на условите за ангажманот, фирмата последователно треба да ги информира тие корисници за изменетите барања за независност договорени од нивниот претставник.

990.4 МП1 На пример, кога корисниците за кои е наменет извештајот се класа на корисници како што се заеодавачите во аранжман за синдициран заем, фирмата може да ги опише изменетите барања за независност во писмо за ангажман до претставникот на заеодавачите. Со цел да го исполни барањето според кое фирмата треба да ги информира таквите корисници за изменетите барања за независност со кои се согласил претставникот, тој може да обезбеди пристап на членовите на групата заеодавачи до писмото за ангажманот на фирмата.

**Б990.5** Кога фирмата врши подобен ангажман за уверување, сите модификации на Дел 4Б треба да бидат ограничени на оние модификации наведени во точките Б990.7 и Б990.8.

**Б990.6** Ако фирмата, исто така, издаде и извештај за уверување кој не вклучува ограничување за употреба и дистрибуција за истиот клиент, фирмата треба да го примени Дел 4Б за тој ангажман за уверување.

#### **Финансиски учества, заеми и гаранции, блиски деловни односи, семејни и лични односи**

**Б990.7** Кога фирмата врши подобен ангажман за уверување:

- (а) Релевантните одредби наведени во одделите 910, 911, 920, 921, 922 и 924 треба да се применуваат само за членовите на тимот на ангажманот и членовите на нивното потесно и блиско семејство;
- (б) Фирмата треба да ги идентификува, процени и одговори на сите закани за независност создадени од интереси и односи, како што е наведено во одделите 910, 911, 920, 921, 922 и 924, помеѓу клиентот на ангажманот за уверување и следните членови на тимот на ангажманот за уверување;
  - (i) Оние кои обезбедуваат консултации во врска со технички или прашања специфични за одредени индустрии,

транзакции или настани; и

(ii) Оние кои обезбедуваат контрола на квалитетот на ангажманот, вклучително и оние кои вршат проверка на контрола на квалитетот на ангажманот и

(в) Фирмата треба да ги процени и да одговори на сите закани за кои тимот на ангажман има причина да верува дека се создадени од интересите и односите помеѓу клиентот на ангажманот за уверување и другите во фирмата кои можат директно да влијаат на исходот од ангажманот за уверување, како што е наведено во одделите 910, 911, 920, 921, 922 и 924.

990.7 МП1 Други во рамки на фирмата кои можат директно да влијаат на резултатот на ангажманот за уверување ги вклучуваат оние кои го препорачуваат надоместот, или кои обезбедуваат директен надзор, управување или друг надзор, на партнерот за ангажман за уверување во врска со извршувањето на ангажманот за уверување.

**Б990.8** Кога фирмата врши подобен ангажман за уверување, фирмата не треба да има материјално директно или материјално индиректно финансиско учество во клиентот на ангажман за уверување.

## ПОИМНИК, ВКЛУЧУВАЈЌИ ЛИСТА НА КРАТЕНКИ

Во *Меѓународниот кодекс за етика за професионални сметководители (вклучувајќи ги и Меѓународните стандарди за независност)*, едината ќе се толкува како да ја вклучува множината, и обратно, а поимите подолу го имаат следново значење.

Во овој Поимник, објаснувањата на дефинираните поими се прикажани со обичен фонт; закосени букви се користат за објаснување на опишаните поими кои имаат специфично значење во одредени делови од Кодексот или за дополнителни објаснувања на дефинираните поими. Дадени се и референци на поимите опишани во Кодексот.

Ангажман за проверка (Review engagement)      Ангажман за уверување, спроведен во согласност со *Меѓународните стандарди за ангажмани за проверка* или еквивалент, кај којшто професионалниот сметководител во јавната практика изразува заклучок за тоа дали, врз основа на постапките кои не ги обезбедуваат сите докази што би биле потребни при ревизијата, нешто го привлекло 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.

Ангажман за ревизија (Audit engagement)      Ангажман за разумно уверување кај кој 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.

*Во дел 4А, поимот „ангажман за ревизија“ се применува подеднакво за „ангажман за проверка“.*

Ангажман за уверување (Assurance engagement)

Ангажман кај кој професионалниот сметководител во јавната практика изразува заклучок дизајниран да го зголеми степенот на доверба на корисниците за кои е наменет извештајот, 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. *Меѓународната рамка за ангажмани за уверување* 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)*).

Блиско семејство (Close family)

Родител, дете или брат/сестра кој не е член на најблиското семејство.

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 прават 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.

Директно финансиско учество (Direct financial interest)

Финансиско учество:

(а) Во директна сопственост и под контрола на поединец или ентитет (вклучувајќи ги и оние со кои управуваат други лица на дискрециона основа) или

(б) Во корисничка сопственост преку заеднички вложувачки фондови, имот, траст или друг посредник над кој поединецот или ентитетот има контрола или способност да влијае на одлуките за вложување.

Директор или раководител (Director or officer)

Оние кои се задолжени за управувањето со ентитетот, или дејствуваат во еквивалентно својство, независно од нивната функција, којашто може да се разликува од едно до друго законодавство.

Ентитет кој котира на берза (Listed entity)

Ентитет чиешто 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.

Ентитет од јавен интерес (Public interest entity)

- (а) Ентитет кој котира на берза; или
- (б) Ентитет:
- (i) дефиниран со закон или пропис како ентитет од јавен интерес; или
- (ii) за којшто со закон или пропис 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 и регулаторот за ревизија.

*Други ентитети, исто така, може да се сметаат за ентитети од јавен интерес, како што е наведено во точка 400.8.*

Закани (Threats)

*Овој поим е опишан во точка 120.6 ПМЗ и ги вклучува следните категории:*

*Самоинтерес 120.6 ПМЗ(а)*

*Самопроверка 120.6 ПМЗ(б)*

<i>Застапување</i>	<i>120.6 ПМЗ(в)</i>
<i>Запознавање</i>	<i>120.6 ПМЗ(г)</i>
<i>Заплашување</i>	<i>120.6 ПМЗ(д)</i>

Заштитни мерки (Safeguards) *Заштитните мерки се активности, поединечно или во комбинација, кои професионалниот сметководител ги презема и со кои ефективно се намалуваат заканите за усогласеност со основните принципи на прифатливо ниво. Овој поим е објаснет во точка 120.10 ПМ2.*

Инди­ректно финанси­ско учество (Indirect financial interest) *Финансиско учество во корисничка сопственост преку заеднички вложувачки фонд, имот, траст или друг посредник над кој поединецот или ентитетот нема контрола или способност да влијае на одлуките за вложување.*

Историски финанси­ски информации (Historical financial information) *Информации изразени во финансиска смисла, 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.*

Канцеларија (Office) *Посебна подгрупа, без разлика дали е организирана врз основа на географски линии или линии на практика.*

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. (види исто точка Б400.20)*



*Во дел 4А поимот „клиент на ангажман за ревизија“ се применува подеднакво за „клиент на ангажман за проверка“.*

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; или (б) кај ангажман врз основа на тврдење, е одговорно за информациите за предметната материја и може да биде одговорно за предметната материја.
Клиент на проверка (Review client)	Ентитет за којшто фирмата спроведува ангажман за проверка.
Концепциска рамка (Conceptual framework)	<i>Поимот е опишан во оддел 120.</i>
Може (May)	<i>Овој поим се користи во Кодексот за да значи дозвола за преземање одредена акција во одредени околности, вклучително и како исклучок од барање. Не се користи за означување можност.</i>
Можеби (Might)	<i>Овој поим се користи во Кодексот за да ја значи можноста да се појави прашање, да се случи настан или да се преземе насока на дејствување. Поимот не припишува одредено ниво на можност или веројатност кога се користи заедно со закана, бидејќи проценката на нивото на закана зависи од фактите и околностите на кое било одредено прашање, настан или тек на дејствување.</i>
Мрежа	Поголема структура:

(Network)	<p>(a) која е наменета за соработка; и</p> <p>(б) која е јасно наменета за делење добивка или трошоци или дели заедничка сопственост, контрола или управување, заеднички политики и постапки за контрола на квалитет, заедничка деловна стратегија, користење заедничко трговско име, или значителен дел од професионалните ресурси.</p>
Надворешно стручно лице (External expert)	<p>Поединец (кој не е партнер или еден од професионално ангажираните лица, вклучувајќи ги времено вработените лица, на фирмата или фирма од мрежата) или организација која поседува 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>
Најблиско семејство (Immediate family)	<p>Сопружник (или еквивалент) или издржувано лице.</p>
Независност (Independence)	<p>Независноста се состои од:</p> <p>(a) Независност на умот – состојба на умот која дозволува изразување заклучок без влијанија кои го компромитираат професионалното расудување, дозволувајќи му на поединецот да дејствува со интегритет и да применува објективност и професионален скептицизам.</p> <p>(б) Независност во однесувањето – одбегнување 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 или уверување се</p>

компромитирани..

*Како што е наведено во точките 400.5 и 900.4, упатувањата на тоа дека поединецот или фирмата се „независни“ значат дека поединецот или фирмата се усогласиле со деловите 4А и 4Б, како што е применливо.*

Неусогласеност со закони и регулатива

*(Професионални сметководители во деловното работење)*

Non-compliance with laws and regulations)

*(Professional Accountants in Business)*

*Непочитувањето на законите и прописите („неусогласеност“) се состои од активности на пропуштање или извршување, намерни или ненамерни, кои се спротивни на важечките закони или прописи извршени од следните страни:*

*(а) Организација за вработување на професионалниот сметководител;*

*(б) Оние кои се задолжени за управувањето со организацијата што вработува;*

*(в) Раководство на организацијата која вработува; или*

*(г) Други лица кои работат за или под раководство на организацијата што вработува.*

*Овој поим е опишан во точка 260.5 МП1.*

Неусогласеност со закони и регулатива

*(Професионални сметководители во јавната практика)*

Non-compliance with laws and regulations

*(Professional Accountants in Public Practice)*

*Непочитувањето на законите и прописите („неусогласеност“) се состои од активности на пропуштање или извршување, намерни или ненамерни, кои се спротивни на важечките закони или прописи извршени од следните страни:*

*(а) Клиентот;*

*(б) Оние кои се задолжени за управувањето со клиентот;*

*(в) Раководство на клиентот; или*

*(г) Други лица кои работат за или под раководство на клиентот.*

*Овој поим е опишан во точка 360.5 ПМ1.*

Оние кои се задолжени за управување (Those charged with governance)

Лицето(и) или организација(и) (на пример, корпоративен повереник) со одговорност за надгледување на стратешката насока на ентитетот и обврските поврзани со одговорноста на ентитетот. Ова вклучува надгледување на процесот на финансиско известување. За некои субјекти во некои законодавства, оние кои се задолжени за управувањето може да вклучуваат менаџерски персонал, на пример, извршни членови на управен одбор на ентитет од приватниот или јавниот сектор, или сопственик-управник.

Основни принципи (Fundamental principles)

*Овој поим е опишан во став 110.1 МПІ. Секој од основните принципи е, исто така, опишан во следните точки:*

*Интегритет* Б111.1  
*Објективност* Б112.1  
*Професионална компетентност и должно внимание* Б113.1  
*Доверливост* Б114.1  
*Професионално однесување* Б115.1

Партнер на ангажманот (Engagement partner)

Партнерот или друго лице во фирмата кое е одговорно за ангажманот и за 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.

Период на ангажман (Ангажмани на ревизија и проверка) Engagement period

Периодот на ангажманот започнува кога ревизорскиот тим почнува да ја врши ревизијата. Периодот на ангажманот завршува кога ќе се издаде ревизорскиот извештај. Кога ангажманот е од повторлив карактер, тој завршува по известувањето од која било од страните дека професионалниот однос престанал или со издавањето на конечниот ревизорски извештај.

(Audit and  
Review  
Engagements)

Период на  
ангажман (Други  
ангажмани за  
уверување кои не  
се ангажмани на  
ревизија и  
проверка)  
Engagement  
period  
(Assurance  
Engagements  
Other than Audit  
and Review  
Engagements)

Периодот на ангажманот започнува кога тимот на ангажманот за уверување почнува да врши услуги за уверување во однос на конкретниот ангажман. Периодот на ангажманот завршува кога ќе се издаде извештајот за уверување. Кога ангажманот е од повторлив карактер, тој завршува по известувањето од која било од страните дека професионалниот однос престанал или со издавањето на конечниот извештај за уверување.

Период на  
ладење (Cooling-  
off period)

*Овој поим е објаснет во точка Б540.5 за целите на точките од Б540.11 до Б540.19.*

Период на работа  
(Time-on period)

*Овој поим е опишан во точка Б540.5.*

Поврзан ентитет  
(Related entity)

Ентитет кој има кој било 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.

Подобен  
ангажман за  
ревизија (Eligible  
audit engagement)

*Овој поим е објаснет во точка 800.2 за целите на оддел 800.*

Подобен  
ангажман за  
уверување  
(Eligible  
assurance  
engagement)

*Овој поим е објаснет во точка 990.2 за целите на оддел 990.*

Постоен  
сметководител  
(Existing  
accountant)

Професионален сметководител во јавната практика кој во моментот е на ревизорска позиција или обезбедува сметководствени, даночни, консултантски или слични професионални услуги за клиентот.

Потенцијален  
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 потенцијален надоместок.

Поттик  
(Inducement)

Предмет, ситуација или активност што се користи како средство за влијание врз однесувањето на друг поединец,

но не нужно со намера несоодветно да се влијае на однесувањето на тој поединец.

*Поттиците може да варираат од помали акти на гостопримство помеѓу деловни колеги (за професионални сметководители во деловното работење), или помеѓу професионални сметководители и постојни или потенцијални клиенти (за професионални сметководители во јавната практика), до дела што резултираат со непочитување на законите и прописите. Поттикнувањето може да има многу различни форми, на пример:*

- *Подароци.*
- *Гостопримство.*
- *Забава.*
- *Политички или добротворни донации.*
- *Апелирање за пријателство и лојалност.*
- *Вработување или други комерцијални можности.*
- *Повластен третман, права или привилегии.*

Предложен  
сметководител  
(Proposed  
accountant)

Професионален сметководител во јавната практика кој размислува да прифати назначување за ревизор или ангажман за вршење сметководствени, даночни, консултантски или слични професионални услуги за потенцијален клиент (или во одредени случаи, тековен клиент).

Претходен  
сметководител  
(Predecessor  
accountant)

Професионален сметководител во јавна пракса кој неодамна имал ангажман за ревизија или извршил сметководствени, даночни, консултантски или слични професионални услуги за клиент, каде што нема постоеен сметководител.

Прифатливо ниво

Ниво на кое професионален сметководител со примена на

(Acceptable level) тестот на разумна и информирана трета страна веројатно би заклучил дека сметководителот е усогласен со основните принципи.

Проверка на контрола на квалитет на ангажман (Engagement quality control review) Процес кој е дизајниран да обезбеди објективна оценка, при или пред издавањето на извештајот, на значајните расудувања што ги направил тимот на ангажманот и за заклучоците што ги донел тимот при формулирањето на извештајот.

Професионален сметководител (Professional accountant) Поединец кој е член на тело член на МФС.

*Во дел 1, поимот „професионален сметководител“ се однесува на индивидуални професионални сметководители во деловното работење и на професионални сметководители во јавната практика и нивните фирми.*

*Во дел 2, поимот „професионален сметководител“ се однесува на професионални сметководители во деловното работење.*

*Во деловите 3, 4А и 4Б, поимот „професионален сметководител“ се однесува на професионални сметководители во јавната практика и нивните фирми.*

Професионален сметководител во деловното работење (Professional accountant in business) Професионален сметководител вработен или ангажиран, во области како што се трговија, производство, услуги, јавен сектор, образование, непрофитен сектор, регулаторни тела или професионални тела, кој може да биде вработен, договорувач, партнер, директор (извршен или неизвршен), сопственик-менаџер или волонтер.

Професионален сметководител во јавната практика Професионален сметководител, без оглед на функционалната класификација (на пример, ревизија, даноци или консалтинг) во фирма која обезбедува



(Professional accountant in public practice)

професионални услуги.

*Поимот „професионален сметководител во јавната практика“, исто така, се користи кога се мисли на фирма на професионални сметководители во јавната практика.*

Професионален сметководител на повисоко ниво во деловното работење (Senior professional accountant in business)

*Професионални сметководители на повисоко ниво во деловното работење се директори, раководители или вработени на повисоки позиции кои можат да вршат значително влијание и да донесуваат одлуки во врска со стекнувањето, распоредувањето и контролата на човечките, финансиските, технолошките, физичките и нематеријалните ресурси на организацијата што вработува.*

*Овој поим е опишан во точка 260.11 ПМ1.*

Професионални активности (Professional activity)

Активности 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.

Професионални услуги (Professional services)

Професионални услуги извршени за клиенти.

Разумна и информирана трета страна

*Тестот на разумна и информирана трета страна е разгледување од страна на професионалниот сметководител за тоа дали истите заклучоци најверојатно би ги донела друга страна. Таквото разгледување е направено од перспектива на разумно и информирано трето лице, кое ги мери сите релевантни факти и околности што сметководителот ги знае, или разумно може да се очекува да ги знае, во моментот кога се донесуваат заклучоците. Разумното и информирано*

Тест на разумна и информирана трета страна (Reasonable and informed third

party Reasonable and informed third party test)	<i>трето лице не мора да биде сметководител, туку лице кое би поседувало релевантно знаење и искуство за да ја разбере и оцени соодветноста на заклучоците на сметководителот на непристрасен начин</i>  <i>Овие поими се опишани во точка 120.5 МП4.</i>
Ревизија (Audit)	<i>Во Дел 4А, поимот „ревизија“ се применува подеднакво за “проверка.”</i>
Ревизорски извештај (Audit report)	<i>Во дел 4А, поимот „ревизорски извештај“ се применува подеднакво за „извештај за проверка“.</i>
Рекламирање (Advertising)	<i>Комуникација со јавноста во врска со информации за услугите или вештините што ги обезбедуваат професионалните сметководители во јавната практика со цел да се добие професионален бизнис.</i>
Соодветно лице за проверка (Appropriate reviewer)	<i>Соодветно лице за проверка е професионалец со потребно знаење, вештини, искуство и овластување да ја провери, на објективен начин, релевантната извршена работа или дадената услуга. Таков поединец може да биде професионален сметководител.</i>  <i>Овој поим е опишан во точка 300.8 МП4.</i>
Суштинска штета (Substantial harm)	<i>Овој поим е опишан во точките 260.5 ПМЗ и 360.5 ПМЗ.</i>
Тим за проверка (Review team)	(а) Сите членови на тимот на ангажманот за проверка. (б) Сите останати лица во рамки на фирмата кои можат директно да влијаат врз исходот на ангажманот за проверка, вклучувајќи ги и:

- (i) Оние кои го препорачуваат надоместокот на, или кои обезбедуваат директен надзор, управување или друг вид надзор над партнерот на ангажманот во врска со извршувањето на ангажманот за проверка, вклучувајќи ги оние што се позиционирани на сите последователни повисоки нивоа над партнерот на ангажманот, па сè до поединецот кој е повисок или раководен партнер на фирмата (извршен директор или еквивалентно).
- (ii) Оние кои обезбедуваат консултација во врска со технички прашања или прашања специфични за дадена индустрија, трансакции или настани за ангажманот за проверка.
- (iii) Оние кои обезбедуваат контрола на квалитет за ангажманот, вклучувајќи ги оние кои извршуваат проверка на контрола на квалитетот на ангажманот.

Сите оние во рамките на фирмата од мрежата кои можат директно да влијаат на исходот на ангажманот за проверка.

Тим на ангажманот (Engagement team)

Сите партнери и персонал кои го извршуваат ангажманот и сите поединци ангажирани од фирмата или фирма од мрежата кои вршат процедури за уверување на ангажманот. Ова ги исклучува надворешните стручни лица ангажирани од фирмата или од фирма од мрежата. Поимот „тим на ангажманот“, исто така, ги исклучува поединците во рамките на функцијата за внатрешна ревизија на клиентот кои обезбедуваат директна помош за ревизорски ангажман кога надворешниот ревизор ги исполнува барањата на МСР 610 (ревизиран 2013), *Користење на работата на внатрешните ревизори*

Тим на ангажман за ревизија (Audit team)

- (a) Сите членови на тимот на ангажманот за ревизија.
- (б) Сите останати лица во рамките на фирмата кои можат директно да влијаат врз исходот на ангажманот за ревизија, вклучувајќи ги и:
  - (i) Оние кои го препорачуваат надоместокот на, или кои обезбедуваат директен надзор, управување или друг

вид надзор над партнерот на ангажманот за ревизија во врска со извршување на ангажманот за ревизија вклучувајќи ги оние кои се позиционирани на сите последователни повисоки нивоа над партнерот на ангажманот сè 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 индустрија, 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.

Сите оние во рамките на фирмата од мрежата кои можат директно да влијаат на исходот на ангажманот за ревизија.

*Во дел 4А, поимот „тим на ревизија“ се применува подеднакво за „тим за проверка“.*

- Тим на ангажман за уверување (Assurance team)
- (a) 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 надзор, управување или друг вид 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 индустрија, 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 контролата на квалитетот на

ангажманот за уверување.

Финансиски  
извештаи  
(Financial  
statements)

Структурирано презентирање историски финансиски информации, вклучувајќи ги придружните 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. Придружните белешки вообичаено содржат проверка на значајните сметководствени политики и други објаснувачки информации. 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 придружните белешки со објаснувања.

Финансиски  
извештаи за кои  
фирмата ќе  
изрази мислење  
(Financial  
statements on  
which the firm  
will express an  
opinion)

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.

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.

Финансиско

Учество во сопственички или друг вид хартии од вредност,

учество (Financial interest) неосигурана обврзница, заем или друг должнички инструмент на даден ентитет, вклучувајќи ги правата и обврските за стекнување такво учество и деривативите кои се директно поврзани со таквото учество.

Фирма (Firm) (а) Самостоен практичар, партнерство или корпорација на професионални сметководители.  
(б) Ентитет кој ги контролира ваквите страни, преку сопственост, управување или на други начини; и  
(в) Ентитет контролиран од вакви страни, преку сопственост, управување или на други начини.

*Точките 400.4 и 900.3 објаснуваат како се користи зборот „фирма“ за да се одговори на одговорноста на професионалните сметководители и фирмите за усогласеност со деловите 4А и 4Б, соодветно.*

Фирма од мрежата (Network firm) Фирма или ентитет кои припаѓаат на мрежа.  
*За повеќе информации, видете ги точките од 400.50 МП1 до 400.54 МП1.*

## ЛИСТИ НА КРАТЕНКИ И СТАНДАРДИ КОИ СЕ СПОМНАТИ ВО КОДЕКСОТ

### ЛИСТА НА КРАТЕНКИ

Кратенка	Објаснување
Рамка за уверување	Меѓународна рамка за ангажмани за уверување
КСОК	Комитет за спонзорирање организации на Комисијата Тредвеј
КоКо	Критериуми на Одборот за контрола, на Канадски институт на овластени сметководители
МОСРУ	Меѓународен одбор за стандарди за ревизија и уверување
ОМСЕС	Одбор за меѓународни стандарди за етика на сметководители
МФС	Меѓународна федерација на сметководители
МСР	Меѓународни стандарди за ревизија
МСАУ	Меѓународни стандарди за ангажмани за уверување
МСКК	Меѓународни стандарди за контрола на квалитет
МСАП	Меѓународни стандарди за ангажмани за проверка

## ЛИСТА НА СТАНДАРДИ КОИ СЕ СПОМНУВААТ ВО КОДЕКСОТ

Стандард	Целосен назив
МСР 320	Материјалност во планирањето и извршувањето на ревизијата
МСР 610 (Ревидиран 2013)	Користење на работата на внатрешните ревизори
МСАП 3000 (Ревидиран)	Други ангажмани за уверување кои не се ангажмани за ревизија или проверка на историски финансиски информации
МСКК 1	Контрола на квалитет за фирми кои вршат ревизија и проверка на финансиските извештаи и други ангажмани за уверување и поврзани услуги
МСАП 2400 (Ревидиран)	Ангажмани за проверка на историски финансиски извештаи



## **ДАТУМ НА СТАПУВАЊЕ ВО СИЛА**

Кодексот е стапен во сила.

## ПРОМЕНИ ВО КОДЕКСОТ

### I. РЕВИДИРАЊЕ НА ДЕЛ 4Б НА КОДЕКСОТ КОЈ ГИ ОДРАЗУВА УСЛОВИТЕ И КОНЦЕПТИТЕ КОРИСТЕНИ ВО МЕЃУНАРОДНИОТ СТАНДАРД ЗА АНГАЖМАНИ ЗА УВЕРУВАЊЕ 3000 (РЕВИДИРАН)

#### СОДРЖИНА

	Страна
ОДДЕЛ 900.....	294
ОДДЕЛ 905.....	303
ОДДЕЛ 906.....	306
ОДДЕЛ 907.....	307
ОДДЕЛ 910.....	308
ОДДЕЛ 911.....	311
ОДДЕЛ 920.....	314
ОДДЕЛ 921.....	316
ОДДЕЛ 922.....	320
ОДДЕЛ 923.....	322
ОДДЕЛ 924.....	323
ОДДЕЛ 940.....	326
ОДДЕЛ 950.....	329
ОДДЕЛ 990.....	334
ПРОМЕНИ ВО ПОИМНИКОТ .....	337
СТАПУВАЊЕ ВО СИЛА.....	340

*[ПОСТОЈНИОТ ДЕЛ 4Б ЌЕ БИДЕ ЗАМЕНЕТ СО ДЕЛ 4Б (РЕВИДИРАН)  
НАВЕДЕН ПОДОЛУ.]*

## **ДЕЛ 4Б (РЕВИДИРАН) НЕЗАВИСНОСТ ЗА ДРУГИ АНГАЖМАНИ ЗА УВЕРУВАЊЕ КОИ НЕ СЕ АНГАЖМАНИ ЗА РЕВИЗИЈА И ПРОВЕРКА**

	Страница
Оддел 900    Примена на концепциската рамка за независност за други ангажмани за уверување, кои не се ангажмани за ревизија и проверка ..	294
Оддел 905    Надоместоци .....	303
Оддел 906    Подароци и гостопримство.....	305
Оддел 907    Фактички или судски спор под закана .....	307
Оддел 910    Финансиски учества .....	308
Оддел 911    Заеми и гаранции.....	311
Оддел 920    Деловни односи .....	314
Оддел 921    Семејни и лични односи .....	316
Оддел 922    Неодамнешни услуги кај клиентот на ангажман за уверување .....	320
Оддел 923    Работење како директор или раководител кај клиент на ангажман на уверување .....	322
Оддел 924    Вработување кај клиент на ангажман на уверување.....	323
Оддел 940    Долгорочна поврзаност на персоналот со клиентот на ангажман на уверување.....	326
Оддел 950    Обезбедување услуги за ангажман без уверување на клиенти на ангажмани на уверување кои не се клиенти на ангажмани за ревизија и проверка.....	329
Оддел 990    Извештаи кои вклучуваат ограничување на употреба и дистрибуирање (Ангажмани на уверување кои не се ангажмани за ревизија и проверка) .....	334

## ОДДЕЛ 900

### ПРИМЕНА НА КОНЦЕПЦИСКАТА РАМКА ЗА НЕЗАВИСНОСТ ЗА ДРУГИ АНГАЖМАНИ ЗА УВЕРУВАЊЕ КОИ НЕ СЕ АНГАЖМАНИ ЗА РЕВИЗИЈА И ПРОВЕРКА

#### Вовед

#### Општо

- 900.1 Овој дел се применува за ангажмани за уверување, кои не се ангажмани за ревизија и проверка. Примери за такви ангажмани вклучуваат:
- Уверување во однос на клучните индикатори за успешност на ентитетот.
  - Уверување во однос на усогласеноста на ентитетот со закон или пропис.
  - Уверување во однос на критериумите за успешност, како што е вредност за пари, постигната од страна на тело од јавниот сектор.
  - Уверување во однос на ефективноста на системот за внатрешна контрола на ентитетот.
  - Уверување во однос на извештајот за стакленички гасови на ентитетот.
  - Ревизија на одредени елементи, сметки или ставки од финансиските извештаи.
- 900.2 Во овој дел, поимот „професионален сметководител“ се однесува на индивидуални професионални сметководители во јавната практика и нивните фирми.
- 900.3 МСКК 1 бара од фирмата да воспостави политики и процедури дизајнирани да ѝ обезбедат разумно уверување дека фирмата, нејзиниот персонал и, онаму каде што е применливо, другите кои подлежат на барања за независност одржуваат независност онаму каде што тоа го бараат релевантните етички стандарди. Дополнително, МСАУ и МСР воспоставуваат одговорности за партнерите и тимовите на ангажман на ниво на ангажман. Распределбата на одговорностите во рамките на една фирма ќе зависи од нејзината големина, структура и организација. Многу од одредбите на дел 4Б не ја пропишуваат специфичната одговорност на поединците во фирмата за активности поврзани со независност, наместо тоа се однесуваат на „фирма“ заради полесно референцирање. Фирмите ја назначуваат одговорноста за одредена активност на поединец или група поединци (како што е тим

за уверување) во согласност со МСКК 1. Дополнително, индивидуалниот професионален сметководител останува одговорен за усогласеноста со сите одредби што се однесуваат на активностите, интересите или на односите на тој сметководител.

900.4 Независноста е поврзана со принципите на објективност и интегритет. Таа се состои од:

- (а) Независност на умот – состојба на умот која дозволува изразување заклучок без влијанија кои го компромитираат професионалното расудување, дозволувајќи му на поединецот да дејствува со интегритет и да применува објективност и професионален скептицизам.
- (б) Независност во однесувањето – одбегнување 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.

Во овој дел посочувањето на тоа дека поединец или фирма се „независни“ значи дека поединецот или фирмата постапуваат во согласност со одредбите на овој дел.

900.5 При извршувањето на ангажманите за уверување, Кодексот бара фирмите да се придржуваат до основните принципи и да бидат независни. Во овој дел се наведени специфичните барања и материјалот за примена во однос на тоа како да се примени концепциската рамка за одржување независност при извршувањето на таквите ангажмани. Концепциската рамка која е наведена во оддел 120 се применува за независноста, како и за основните принципи кои се наведени во оддел 110.

900.6 Овој дел опишува:

- (а) Фактите и околностите, вклучувајќи и професионални активности, интереси и односи, кои создаваат или би можеле да создадат закани за независноста;
- (б) Потенцијални активности, вклучувајќи и заштитни мерки, кои би можеле да бидат соодветни за отстранување на таквите закани; и
- (в) Некои ситуации во кои закани не можат да се отстранат или кога не постојат заштитни мерки за нивно намалување до прифатливо ниво.

## Опис на ангажмани за уверување

- 900.7 Во ангажманот за уверување, фирмата има за цел да стекне доволно соодветни докази со цел да се изрази заклучок дизајниран да го подобри степенот на доверба на корисниците за кои е наменет извештајот, кои не се страна која е одговорна за информациите за предметното прашање. МСАУ 3000 (Ревидиран) ги опишува елементите и целите на ангажманот за уверување спроведен според тој стандард, а рамката за уверување дава генерален опис на ангажманите за уверување. Ангажманот за уверување може да биде или ангажман за атестирање или директен ангажман.
- 900.8 Во овој дел, поимот „ангажман за уверување“ се однесува на други ангажмани за уверување, кои не се ангажмани за ревизија и ангажмани за проверка.

## Извештаи кои вклучуваат ограничување на употребата и дистрибуирањето

- 900.9 Извештајот за уверување може да вклучува ограничување за употреба и дистрибуција. Доколку го прави тоа и се исполнети условите наведени во оддел 990, тогаш барањата за независност во овој дел може да се модификуваат како што е предвидено во оддел 990.

## Ангажмани за ревизија или проверка

- 900.10 Стандардите за независност за ангажманите за ревизија и проверка се наведени во дел 4А – *Независност за ангажмани за ревизија и проверка*. Ако фирмата врши и ангажман за уверување и ангажман за ревизија или проверка за истиот клиент, барањата во Дел 4А продолжуваат да важат за фирмата, мрежната фирма и членовите на тимот за ревизија или проверка.

## Барања и материјал за примена

### Општо

- Б900.11** Фирмата која врши ангажман за ревизија треба да биде независна.
- 900.11 МП1 За целите на овој дел, клиентот на ангажман за уверување во ангажманот за уверување е одговорната страна, а исто така, во ангажманот за атестирање, страната што ја презема одговорноста за предметното прашање (која може да биде иста како одговорната страна).
- 900.11 МП2 Улогите на страните вклучени во ангажманот за уверување може да се разликуваат и да влијаат на примената на одредбите за независност во овој дел. Во повеќето ангажмани за атестирање, одговорната страна и

страната што ја презема одговорноста за предметното прашање се исти. Ова ги вклучува оние околности кога одговорната страна вклучува друга страна за мерење или оценка на основниот предмет според критериумите (мерачот или оценувачот) каде што одговорната страна презема одговорност за предметното прашање, како и за основната тема. Меѓутоа, одговорната страна или ангажираната страна може да назначи друга страна да ги подготви информациите за предметот врз основа на тоа што оваа страна треба да преземе одговорност за предметното прашање. Во оваа околност, одговорната страна и страната одговорна за предметното прашање се и клиенти на уверување за целите на овој Дел.

**900.11 МПЗ** Покрај одговорната страна и, во ангажманот за атестирање, страната што ја презема одговорноста за предметното прашање, може да има и други страни во врска со ангажманот. На пример, може да има посебна ангажирана страна или страна која е мерач или оценувач различна од страната што ја презема одговорноста за предметното прашање. Во овие околности, примената на концепциската рамка бара професионалниот сметководител да ги идентификува и процени законите за основните принципи создадени од какви било интереси или односи со таквите страни, вклучително и дали може да постојат какви било конфликти на интереси, како што е опишано во оддел 310.

**Б900.12** Фирмата ќе ја примени концепциската рамка утврдена во оддел 120 за да ги идентификува, оцени и реши законите за независноста во врска со ангажманот за уверување.

*Повеќе одговорни страни и страни кои преземаат одговорност за предметното прашање*

**900.13 МП1** Во некои ангажмани за уверување, без разлика дали се работи за ангажман за атестирање или директен ангажман, може да има неколку одговорни страни или, во ангажманот за атестирање, неколку страни преземаат одговорност за предметното прашање. При утврдувањето дали е неопходно да се применат одредбите во овој Дел за секоја поединечна одговорна страна или за секоја поединечна страна која презема одговорност за предметното прашање во таквите ангажмани, фирмата може да земе предвид одредени прашања. Овие прашања вклучуваат дали учеството или односот помеѓу фирмата, или член на тимот на ангажманот за уверување, и одредена одговорна страна или страна што презема одговорност за информациите за предметот, би создала закана за независноста што не е тривијална и незначителна во контекст на предметното прашање. Оваа определба ќе ги земе предвид факторите како што се:

(a) Материјалноста на основната тема или предметното прашање за

кои е одговорна одредената страна во контекст на целокупниот ангажман за уверување.

(б) Степенот на јавен интерес поврзан со ангажманот за уверување.

Доколку фирмата утврди дека заканата создадена од некое такво учество или однос со одредена страна би била тривијална и незначајна, можеби нема да биде неопходно да се применат сите одредби од овој дел за таа страна.

## **Фирми од мрежа**

**Б900.14** Кога фирмата знае или има причина да верува дека интересите и односите на фирма од мрежата создаваат закана за независноста на фирмата, фирмата треба да ја процени и да одговори на секоја таква закана.

900.14 МП1 За фирмите од мрежа се дискутира во точките од 400.50 ПМ1 до 400.54 ПМ1.

## **Поврзани страни**

**Б900.15** Кога тимот на ангажманот за уверување знае или има причина да верува дека врската или околноста што вклучува поврзан ентитет на клиентот на ангажман за уверување е релевантна за евалуацијата на независноста на фирмата од клиентот, тимот на ангажманот за уверување ќе го вклучи тој поврзан субјект при идентификување, оценување и одговор на закани за независноста.

**[Точките од 900.16 до 900.29 намерно се оставени празни]**

## **Период за кој се бара независност**

**Б900.30** Независноста, како што се бара со овој дел, треба да се одржува во текот на двата периода:

(а) Периодот на ангажманот; и

(б) Периодот опфатен со информации за предметното прашање.

900.30 МП1 Периодот на ангажманот започнува кога тимот на ангажманот за уверување почнува да врши услуги за уверување во однос на конкретниот ангажман. Периодот на ангажманот завршува кога ќе се издаде извештајот за уверување. Кога ангажманот е од повторлив карактер, тој завршува по известувањето од која било од страните дека професионалниот однос престанал или со издавањето на конечниот извештај за уверување.



**Б900.31** Ако ентитетот стане клиент на ангажман за уверување во текот на или по периодот опфатен со предметното прашање за кое фирмата ќе изрази заклучок, фирмата ќе утврди дали заканите за независност се создадени од:

- (а) Финансиски или деловни односи со клиентот на ангажман за уверување за време или по периодот опфатен со предметното прашање, но пред да се прифати ангажманот за уверување; или
- (б) Претходни услуги дадени на клиентот на ангажман за уверување.

**Б900.32** Закани за независноста се создаваат доколку на клиентот на ангажманот за уверување му била дадена услуга за ангажман без уверување во текот или по периодот опфатен со предметното прашање, но пред тимот на ангажманот за уверување да започне да врши услуги за уверување, а услугата нема да биде дозволена во текот на период на ангажман. Во такви околности, фирмата ќе ја процени и ќе одговори на секоја закана за независноста создадена од услугата. Доколку заканите не се на прифатливо ниво, фирмата ќе го прифати ангажманот за уверување само ако заканите се сведени на прифатливо ниво.

900.32 МП1 Примери на активности кои би можеле да бидат заштитни мерки за справување со таквите закани вклучуваат:

- Користење професионалци кои не се членови на тимот на ангажманот за уверување за извршување на услугата
- Назначување соодветно лице за проверка на работата за ангажманот за уверување и работата за ангажманот кој е без уверување како што е соодветно.

**Б900.33** Доколку услугата за која не се дава уверување и која не била дозволена во текот на периодот на ангажманот не е завршена и не е практично да се заврши или прекине услугата пред почетокот на професионалните услуги во врска со ангажманот за уверување, фирмата ќе го прифати само ангажманот за услуга за уверување ако:

- (а) Фирмата е задоволна дека:
  - (i) Услугата за која не се дава уверување ќе биде завршена во краток временски период; или
  - (ii) Клиентот има договорено да ја префрли услугата на друг давател на такви услуги во краток временски период;
- (б) Фирмата применува заштитни мерки кога е потребно во текот на периодот на услугата; и

- (в) Фирмата разговара за ова прашање со оние кои се задолжени за управувањето.

[Точките од 900.34 до 900.39 намерно се оставени празни]

### Општа документација за независност за ангажмани за уверување

**Б900.40** Фирмата ќе ги документира заклучоците во врска со усогласеноста со овој дел и суштината на сите релевантни дискусии што ги поддржуваат тие заклучоци. Особено:

- (а) Кога се применуваат заштитни мерки за справување со закана, фирмата треба да ја документира природата на заканата и заштитните мерки кои се поставени или применети; и
- (б) Кога заканата бара значајна анализа и фирмата заклучи дека заканата е веќе на прифатливо ниво, фирмата ќе ја документира природата на заканата и образложението за заклучокот.

900.40 МП1 Документацијата обезбедува докази за проценката на фирмата при формирањето заклучоци во врска со усогласеноста со овој дел. Сепак, недостатокот на документација не одредува дали фирмата разгледувала одредена работа или дали фирмата е независна.

[Точките од 900.41 до 900.49 намерно се оставени празни]

### Прекршување одредба за независност за ангажмани за уверување

*Кога фирмата идентификува прекршување*

**Б900.50** Доколку фирмата заклучи дека дошло до прекршување на барањето од овој дел, фирмата ќе:

- (а) го прекине, суспендира или елиминира учеството или односот што го создал прекршувањето;
- (б) го оцени значењето на прекршувањето и неговото влијание врз објективноста и способноста на фирмата да издава извештај за уверување; и
- (в) утврди дали може да се преземе акција која задоволително ќе одговори на последиците од прекршувањето.

При ова утврдување, фирмата ќе примени професионално расудување и ќе земе предвид дали разумно и информирано трето лице веројатно ќе заклучи дека објективноста на фирмата

ќе биде загрошена и затоа, фирмата нема да може да издаде извештај за уверување.

**Б900.51** Доколку фирмата утврди дека не може да се преземе акција за задоволително да се одговори на последиците од прекршувањето, фирмата, што е можно поскоро, ќе ја информира страната што ја ангажирала фирмата или оние кои се задолжени за управување, како што е соодветно. Фирмата, исто така, ќе ги преземе неопходните чекори за да го прекине ангажманот за уверување во согласност со сите применливи законски или регулаторни барања релевантни за завршување на ангажманот за уверување.

**Б900.52** Ако фирмата утврди дека може да се преземе акција за задоволително да се одговори на последиците од прекршувањето, фирмата ќе разговара за прекршувањето и активностите што ги презела или предлага да ги преземе со страната што ја ангажирала фирмата или оние кои се задолжени за управувањето, како што е соодветно. Фирмата ќе разговара за прекршувањето и предложената активност на времена основа, земајќи ги предвид околностите на ангажманот и прекршувањето.

**Б900.53** Ако страната што ја ангажирала фирмата, или оние кои се задолжени за управувањето не се согласат дека предложената активност од фирмата во согласност со точка Б900.50(в) дава задоволителен одговор на последиците од прекршувањето, фирмата ќе ги преземе неопходните чекори да го прекине ангажманот за уверување во согласност со сите важечки законски или регулаторни барања релевантни за завршување на ангажманот за уверување.

### *Документација*

**Б900.54** Во согласност со барањата од ставовите Б900.50 до Б900.53, фирмата ќе ги документира:

- (а) Прекршувањето;
- (б) Преземените активности;
- (в) Донесените клучни одлуки; и
- (г) Сите прашања за кои е дискутирано со страната што ја ангажирала фирмата или оние кои се задолжени за управувањето.

**Б900.55** Ако фирмата продолжи со ангажманот за уверување, таа треба да ги документира:

- (а) Заклучокот дека, според професионалната проценка на

фирмата, објективноста не е загрозна; и

- (б) Образложението зошто преземените активности претставуваат задоволителен одговор на последиците од прекршувањето за да може фирмата да издаде извештај за уверување.

## **ОДДЕЛ 905**

### **НАДОМЕСТОЦИ**

#### **Вовед**

- 905.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применуваат концепциската рамка утврдена во дел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на законите за независност.
- 905.2 Природата и нивото на надоместоци или други видови наградување може да создадат закана од личен интерес или заплашување. Овој дел ги воспоставува специфичните барања и материјалот за примена релевантен за примена на концепциската рамка во такви околности.

#### **Барања и материјал за примена**

##### **Надоместоци—релативна големина**

- 905.3 МП1 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.
- 905.3 МП2 Факторите кои се релевантни при проценката на нивото на таквите закани вклучуваат:
- Оперативната структура на фирмата.
  - Дали фирмата е веќе добро етаблирана или е нова.
  - Значајноста на клиентот, квалитативно и/или квантитативно, за фирмата.
- 905.3 МП3 Пример за активности кои можат да претставуваат заштитна мерка за одговор на таква закана од личен интерес или заплашување е зголемувањето на базата на клиенти во фирмата за да се намали зависноста од клиентот на ангажманот за уверување.
- 905.3 МП4 Закана од личен интерес или заплашување, исто така, се создава кога надоместоците што ги генерира фирмата од клиентот на ангажманот за уверување претставуваат голем дел од приходите од клиентите на индивидуалните партнери.
- 905.3 МП5 Примери на активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки за одговор на таква закана од личен интерес или заплашување вклучуваат:
- Зголемување на базата на клиенти на партнерот за да се

намали зависноста од клиентот на ангажманот за уверување.

- Назначување соодветно лице за проверка кое не било член на тимот на ангажманот за уверување за да ја провери извршената работа

### **Надоместоци - доспеани**

**905.4 МП1** Може да се создаде закана од личен интерес доколку значителен дел од надоместоците не се плати пред да се издаде извештајот за уверување, доколку ги има, за следниот период. Генерално се очекува дека фирмата ќе бара плаќање на таквите надоместоци пред да се издаде таков извештај. Барањата и материјалот за примена наведени во оддел 911 во однос на заемите и гаранциите може да се применуваат и во ситуации кога постојат такви неплатени надоместоци.

**905.4 А2** Примери на активности кои би можеле да бидат заштитни мерки за справување со таква закана од личен интерес вклучуваат:

- Делумна наплата на доспеаните надоместоци.
- Назначување соодветно лице за проверка кое не учествувало во ангажманот за уверување да ја прегледа извршената работа.

**Б905.5** Кога значителен дел од надоместоците што доспеваат од клиентот на ангажман за уверување остануваат неплатени долго време, фирмата треба да утврди:

- (а) Дали доспеаните надоместоци може да бидат еквивалентни на заем на клиентот; и
- (б) Дали е соодветно фирмата да биде повторно именувана или да продолжи со ангажманот за уверување.

### **Неизвесни надоместоци**

**905.6 МП1** Неизвесни надоместоци се надоместоци кои се пресметани на однапред договорена основа поврзана со исходот на одредена трансакција или резултат на извршени услуги. Пример за индиректен потенцијален надомест е потенцијален надомест кој се наплаќа преку посредник. Во овој оддел, надоместот не се смета за потенцијален доколку се наплаќа од суд или друг јавен орган.

**Б905.7** Фирмата не треба да наплаќа директно или индиректно потенцијален надомест за ангажман за уверување.

**Б905.8** Фирмата нема да наплатува директно или индиректно потенцијален надоместок за услуга за ангажман без уверување дадена на клиент на ангажман за уверување ако исходот од услугата без уверување, а со

тоа и висината на надоместокот, зависи од идна или современа проценка поврзана со прашање што е материјално за предметната информација на ангажманот за уверување.

- 905.9 МП1 Точките Б905.7 и Б905.8 ја спречуваат фирмата да склучува одредени договори за неизвесни надоместоци со клиент на ангажман за уверување. Дури и ако ангажманот за потенцијален надоместок не е исклучен кога се обезбедува услуга за ангажман без уверување на клиент на ангажманот за уверување, сепак може да се создаде закана од личен интерес.
- 905.9 МП2 Фактори кои се релевантни за проценка на нивото на таква закана вклучуваат:
- Опсегот на можни износи на надоместоци.
  - Дали соодветен орган го одредува исходот од кој зависи неизвесниот надоместок.
  - Обелоденување на работата што ја врши фирмата и основата на наградувањето, на корисниците за кои е наменет извештајот.
  - Природата на услугата.
  - Ефектот на настанот или трансакцијата врз информациите за предметното прашање.
- 905.9 МП3 Примери на активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки за одговор на таква закана од личен интерес вклучуваат:
- Назначување соодветно лице за проверка кое не било вклучено во извршувањето на услугата која не е уверување да ја прегледа релевантната работа за уверување.
  - Обезбедување однапред утврден писмен договор со клиентот по основ на надоместот.

## ОДДЕЛ 906

### ПОДАРОЦИ И ГОСТОПРИМСТВО

#### Вовед

- 906.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применуваат концепциската рамка наведена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на законите за независност.
- 906.2 Прифаќањето подароци и гостопримство од клиент на ангажман на уверување може да создаде закана од личен интерес, блискост или заплашување. Овој дел воспоставува специфични барања и материјал за примена релевантен за примена на концепциската рамка во такви околности.

#### Барања и материјал за примена

- Б906.3** Фирма или член на тимот на ангажманот за уверување нема да прифаќа подароци и гостопримство од клиент на ангажман за уверување, освен ако вредноста е тривијална и незначителна.
- 906.3 МП1 Кога фирма или член на тимот на ангажманот за уверување нуди или прифаќа поттик до или од клиент на ангажман за уверување, се применуваат барањата и материјалот за примена наведени во оддел 340 и неусогласеноста со овие барања може да создаде закани за независност.
- 906.3 МП2 Барањата наведени во оддел 340, кои се однесуваат на нудење или прифаќање поттик, не дозволуваат фирмата или членот на тимот на ангажманот за уверување да прифаќа подароци и гостопримство каде што намерата е несоодветно да се влијае на однесувањето, дури и ако вредноста е тривијална и незначителна.



## **ОДДЕЛ 907**

### **ФАКТИЧКИ ИЛИ СУДСКИ СПОР ПОД ЗАКАНА**

#### **Вовед**

- 907.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применуваат концепциска рамка наведена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на заканите за независноста.
- 907.2 Кога ќе дојде до судски спор со клиент на ангажман за уверување, или е веројатно дека ќе дојде до спор, се создаваат закани од личен интерес и заплашување. Овој дел воспоставува специфичен материјал за примена релевантен за примена на концепциска рамка во такви околности.

#### **Материјал за примена**

##### **Општо**

- 907.3 МП1 Односот помеѓу раководството на клиентот и членовите на тимот на ангажманот за уверување мора да се карактеризира со целосна искреност и целосно обелоденување во однос на сите аспекти од работењето на клиентот. Противнички позиции може да произлезат од фактички или судски спорови под закана помеѓу клиентот на ангажманот за уверување и фирмата или член на тимот на ангажманот за уверување. Ваквите противнички позиции може да влијаат на подготвеноста на раководството за целосно обелоденување и создавање закани од личен интерес и заплашување.
- 907.3 МП2 Фактори кои се релевантни за проценка на нивото на таквите закани вклучуваат:
- Материјалноста на судскиот спор.
  - Дали судскиот спор се однесува на претходен ангажман за уверување.
- 907.3 МП3 Доколку судскиот спор вклучува член на тимот на ангажманот за уверување, еден пример за активност со која може да се елиминира ваквата закана од личен интерес и заплашување е да се отстрани тој поединец од тимот на ангажманот за уверување.
- 907.3 МП4 Пример за активност која може да претставува заштитна мерка за одговор на такви закани од личен интерес и заплашување е да се постави соодветно лице кое ќе ја проверува извршената работа.

## ОДДЕЛ 910

### ФИНАНСИСКИ УЧЕСТВА

#### Вовед

- 910.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применуваат концепциската рамка наведена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на законите за независност.
- 910.2 Поседување финансиско учество кај клиент на ангажманот за уверување може да создаде закана од личен интерес. Овој оддел наведува специфични барања и материјал за примена релевантен за примена на концепциската рамка во такви околности.

#### Барања и материјал за примена

##### Општо

- 910.3 МП1 Финансиско учество може да се поседува директно или индиректно преку посредник, како што се заеднички вложувачки фонд, имот или траст. Кога вистинскиот сопственик има контрола врз посредникот или способност да влијае на неговите одлуки за вложување, овој Кодекс го дефинира тоа финансиско учество како директно финансиско учество. Спротивно на тоа, кога вистинскиот 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.
- 910.3 МП2 Овој дел содржи референци за „материјалноста“ на финансиското учество. При одредување дали таквото учество е материјално за поединецот, може да се земе предвид заедничката нето вредност на поединецот и членовите на потесното семејство на поединецот.
- 910.3 МП3 Фактори кои се релевантни при оценка на нивото на заканата од личен интерес која е создадена од поседување финансиско учество кај клиент на ангажман за уверување вклучуваат:
- Улогата на поединецот кој го поседува финансиското учество.
  - Дали финансиското учество е директно или индиректно.
  - Материјалноста на финансиското учество.

#### Финансиски учества што ги поседува фирмата, членовите на тимот на ангажманот за уверување и потесното семејство

- Б910.4** Директно финансиско учество или материјално индиректно

финансиско учество кај клиентот на ангажман за уверување не треба да имаат:

- (а) Фирмата; или
- (б) Член на тимот на ангажманот за уверување или кој било член од потесното семејство на тој поединец.

### **Финансиски учества во ентитет кој контролира клиент на ангажман за уверување**

**Б910.5** Кога ентитетот има контролирачко учество кај клиент на ангажман за уверување и клиентот е материјален за ентитетот, ниту фирмата, ниту член на тимот на ангажманот за уверување, ниту кој било од потесното семејство на тој поединец нема да има директно или материјално индиректно финансиско учество во тој ентитет.

### **Финансиски учества кои се чуваат како траст**

**Б910.6** Точка Б910.4, исто така, се применува за финансиски учества кај клиентот на ангажман за уверување кој се чува во траст за кој фирмата или поединецот дејствува како старател освен ако:

- (а) Ниту еден од следниве не е корисник на траст: старател, член на тимот на ангажманот за уверување или кој било од потесното семејство на тој поединец или фирмата;
- (б) Учеството во клиентот на ангажманот за ревизија кое го чува траст не е материјално значајно за траст;
- (в) Траст не може да врши значајно влијание врз клиентот на ангажманот за ревизија; и
- (г) Ниту едно од следново не може значително да влијае на која било инвестициска одлука што вклучува финансиско учество кај клиентот на ангажман за уверување: старател, членот на тимот на ангажманот за уверување или кој било од потесното семејство на тој поединец или фирмата.

### **Финансиски учества кои се ненамерно примени**

**Б910.7** Ако фирма, член на тимот на ангажманот за уверување или кој било од потесното семејство на тој поединец, добие директно финансиско учество или материјално индиректно финансиско учество кај клиентот на ангажман за уверување по пат на наследство, подарок, како резултат на спојување или слични околности и учеството инаку не би било дозволено да се поседува во согласност со овој оддел, тогаш:

- (а) Доколку учеството е примено од фирмата, финансиското учество треба веднаш да биде отуѓено, или доволен дел од

индиректно финансиско учество треба да биде отуѓено така што останатото учество повеќе не е материјално; или

- (б) Ако учеството го прими член на тимот на ангажманот за уверување, или кој било од потесното семејство на тој поединец, поединецот кој го примил финансиското учество веднаш ќе го отуѓи финансиското учество или доволен дел од индиректното финансиско учество треба да биде отуѓено така што останатото учество повеќе нема да биде материјално.

## **Финансиски учества – останати околности**

### *Блиско семејство*

- 910.8 МП1 Може да се создаде закана од личен интерес ако член на тимот на ангажманот за уверување има сознание дека близок член на семејството има директно финансиско учество или материјално индиректно финансиско учество кај клиентот на ангажманот за уверување.
- 910.8 МП2 Фактори кои се релевантни за проценка на нивото на таква закана вклучуваат:
- Природата на односот помеѓу членот на тимот на ангажманот за уверување и членот на блиското семејство.
  - Дали финансиското учество е директно или индиректно.
  - Материјалноста на финансиското учество на блискиот член на семејството.
- 910.8 МП3 Примери на активности кои би можеле да ја елиминираат таквата закана од личен интерес вклучуваат:
- Членот на блиското семејство да го отуѓи, што е можно поскоро, целото финансиско учество или да отуѓи доволен дел од индиректното финансиско учество, така што преостанатото учество повеќе нема да биде материјално.
  - Отстранување на поединецот од тимот на ангажманот за уверување.
- 910.8 МП4 Пример за активности кои може да претставуваат заштитна мерка за одговор на таква закана од личен интерес е назначување соодветно лице за проверка да ја прегледа работата на членот на тимот на ангажманот за уверување.

### *Други поединци*

- 910.8 МП5 Може да се создаде закана од личен интерес ако член на тимот на ангажманот за уверување има сознание дека финансиско учество кај

клиентот на ангажманот за уверување имаат поединци како што се:

- Партнери и професионални вработени во фирмата, освен оние на кои конкретно не им е дозволено да поседуваат такви финансиски учества според точка Б910.4, или членовите на нивното потесно семејство.
- Поединци со близок личен однос со член на тимот на ангажманот за уверување.

910.8 МП6 Пример за активност што може да ја елиминира таквата закана од личен интерес е отстранувањето на членот на тимот на ангажманот за уверување со личниот однос од тимот на ангажманот за уверување.

910.8 МП7 Примери на активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки за одговор на таква закана од личен интерес вклучуваат:

- Исклучување на членот на тимот на ангажманот за уверување од кое било значајно одлучување во врска со ангажманот за уверување.
- Назначување соодветно лице за проверка да ја прегледа работата на членот на тимот на ангажманот за уверување.

## **ОДДЕЛ 911**

### **ЗАЕМИ И ГАРАНЦИИ**

#### **Вовед**

911.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применуваат концепциската рамка наведена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на заканите за независноста.

911.2 Заем или гаранција за заем кај клиент на ангажман за уверување може да создаде закана од личен интерес. Овој оддел ги воспоставува специфичните барања и материјалот за примена релевантни за примена на концепциска рамка во такви околности.

#### **Барања и материјал за примена**

##### **Општо**

911.3 МП1 Овој оддел содржи референци за „материјалноста“ за заем или гаранција. При определување дали таков заем или гаранција е материјален за еден поединец, предвид може да се земе заедничката нето вредност на поединецот и членовите на неговото потесно семејство.

## **Заеми и гаранции кај клиент на ангажман на уверување**

**Б911.4** Фирма, член на тимот на ангажманот за уверување или кој било од потесното семејство на тој поединец не треба да дава или гарантира заем на клиент на ангажман за уверување освен ако заемот или гаранцијата се нематеријални за двете страни:

- (а) Фирмата или поединецот што го дава заемот или гаранцијата, како што е применливо; и
- (б) Клиентот.

## **Заеми и гаранции кај клиент на ангажман на уверување кој е банка или слична институција**

**Б911.5** Фирма, член на тимот на ангажманот за уверување или кој било од потесното семејство на тој поединец не треба да прифати заем или гаранција за заем од клиент на ангажман за уверување кој е банка или слична институција, освен ако заемот или гаранцијата не се склучени според нормалните процедури, услови и рокови за позајмување.

911.5 МП1 Примери за заеми вклучуваат хипотекарни заеми, дозволени пречекорувања на салда, заеми за возила, и кредитни картички.

911.5 МП2 Дури и ако фирмата добие заем од клиент на ангажман за уверување кој е банка или слична институција според нормалните процедури, услови и рокови за позајмување, заемот би можел да креира закана од личен интерес ако тој е материјален за клиентот на ангажманот за уверување или фирмата што го прима заемот.

911.5 МП3 Пример за активности кои би можеле да претставуваат заштитна мерка за одговор на таквата закана од личен интерес е да се ангажира соодветно лице за проверка на работата, кое не е член на тимот на ангажманот за уверување, од фирма од мрежата која не е корисник на заемот.

### *Депозит или брокерски сметки*

**Б911.6** Фирма, член на тимот на ангажманот за уверување или кој било од потесното семејство на тој поединец не треба да има депозити или брокерска сметка кај клиент на ангажман за уверување кој е банка, брокер или слична институција, освен ако депозитот или сметката не е склучена/отворена според нормални комерцијални услови.

## **Заеми и гаранции кај клиент на ангажман на уверување кој не е банка или слична институција**

**Б911.7** Фирма или член на тимот на ангажманот за уверување, или кој било

од потесното семејство на тој поединец, не треба да прифаќа заем од, или да поседува гаранција за заем од, клиент на ангажман за уверување кој не е банка или слична институција, освен ако заемот или гаранцијата се нематеријални за:

- (а) Фирмата или поединецот што го прима заемот или гаранцијата, како што е применливо; и
- (б) Клиентот.

## **ОДДЕЛ 920**

### **ДЕЛОВНИ ОДНОСИ**

#### **Вовед**

- 920.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применуваат концепциската рамка утврдена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на законите за независност.
- 920.2 Близок деловен однос со клиентот на ангажманот за уверување или неговото раководство може да создаде закана од личен интерес или заплашување. Овој оддел наведува специфични барања и материјал за примена релевантен за примена на концепциска рамка во такви околности.

#### **Барање и материјал за примена**

##### **Општо**

- 920.3 МП1 Овој оддел содржи референци за „материјалноста“ на финансиско учество и „значајноста“ на деловниот однос. При определување дали таквото финансиско учество е материјално за еден поединец, предвид може да се земе заедничката нето вредност на поединецот и членовите на неговото потесно семејство.
- 920.3 МП2 Примери за близок деловен однос кој произлегува од комерцијален однос или заедничко финансиско учество вклучуваат:
- Поседување финансиско учество во заедничко вложување било да е со клиент или сопственик кој поседува контрола врз клиентот, директор или раководител или друг поединец кој извршува повисоки раководни функции за тој клиент.
  - Аранжмани за комбинирање на една или повеќе услуги или производи на фирмата или фирма од мрежата со една или повеќе услуги или производи на клиентот и за пласирање на пазарот на пакетот со референцирање кон двете страни.
  - Аранжмани за дистрибуција или маркетинг според кои фирмата ги дистрибуира или пласира на пазарот, производите или услугите на клиентот, или клиентот ги дистрибуира или продава производите или услугите на фирмата.

#### **Деловни односи со фирмата, член на тимот на ангажманот за уверување или неговото потесно семејство**

- Б920.4** Фирмата или член на тимот на ангажманот за уверување не треба да имаат близок деловен однос со клиентот на ангажманот за уверување



или неговото раководство, освен ако некое финансиско учество е нематеријално и деловниот однос е незначителен за клиентот или неговото раководство и фирмата или членот на тимот на ангажманот за уверување, како што е применливо.

920.4 МП1      Закана од личен интерес или заплашување може да се создаде ако постои близок деловен однос помеѓу клиентот на ангажманот за уверување или неговото раководство и потесното семејство на член на тимот на ангажманот за уверување.

### **Купување добра или услуги**

920.5 МП1      Купувањето добра и услуги од клиент на ангажман за уверување од страна на фирма, или член на тимот на ангажманот за уверување, или кој било член од потесното семејство на тој поединец, обично не создава закана за независноста ако трансакцијата е во нормален тек на деловното работење и според принципот „на дофат на рака“. Меѓутоа, таквите трансакции може да бидат од таква природа и големина така што да создадат закана од личен интерес.

920.5 МП2      Примери на активности кои би можеле да ја елиминираат таквата закана од личен интерес вклучуваат:

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

## **ОДДЕЛ 921**

### **СЕМЕЈНИ И ЛИЧНИ ОДНОСИ**

#### **Вовед**

921.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применуваат концепциската рамка наведена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на законите за независноста.

921.2 Семејните или личните односи со персоналот на клиентите може да создадат закана од личен интерес, блискост или заплашување. Овој оддел ги воспоставува специфичните барања и материјалот за примена кој е релевантен за примена на концепциската рамка во такви околности.

#### **Барања и материјал за примена**

##### **Општо**

921.3 МП1 Закана од личен интерес, блискост или заплашување може да се создаде од семејни и лични односи помеѓу член на тимот на ангажманот за уверување и директор или раководител или, во зависност од нивната улога, одредени вработени кај клиентот на ангажманот за уверување.

921.3 МП2 Фактори кои се релевантни за проценка на нивото на таквите закани вклучуваат:

- Одговорностите на поединецот во тимот на ангажманот за уверување.
- Улогата на членот на семејството или друг поединец кај клиентот на ангажман за уверување и близината на тој однос.

##### **Потесно семејство на член на тимот на ангажманот за уверување**

921.4 МП1 Закана од личен интерес, блискост или заплашување се создава кога член на потесното семејство на член на тимот на ангажманот за уверување е вработен на позиција од која може да врши значително влијание врз основното прашање кое е предмет на ангажманот за уверување.

921.4 МП2 Фактори кои се релевантни за проценка на нивото на таквите закани вклучуваат:

- Позицијата на која е поставен членот на потесното семејство.
- Улогата на членот на тимот на ангажманот за уверување.

921.4 МП3 Пример за активности кои би можеле да елиминираат такви закани од личен интерес, блискост или заплашување е отстранување на

поединецот од тимот на ангажманот за уверување.

921.4 МП4 Пример за активности кои би можеле да претставуваат заштитна мерка за да се одговори на такви закани од личен интерес, блискост или заплашување е структурирање на одговорностите на тимот на ангажманот за уверување, така што членот на тимот на ангажманот за уверување нема да се занимава со прашања кои се во надлежност на членот на потесното семејство.

**Б921.5** Поединец не треба да биде член на тимот на ангажманот за уверување кога некој од потесното семејство на тој поединец:

- (а) е директор или раководител на клиентот на ангажманот за уверување;
- (б) во ангажман за атестирање, е вработен на позиција од која може да врши значително влијание врз предметната информација на ангажманот за уверување; или
- (в) бил во таква позиција во текот на кој било период опфатен со ангажманот или информациите за предметното прашање.

### **Блиско семејство на член на тимот на ангажманот за уверување**

921.6 МП1 Закана од личен интерес, блискост или заплашување се создава кога близок член на семејството на член на тимот на ангажманот за уверување е:

- (а) Директор или раководител на клиентот на ангажманот за уверување; или
- (б) Вработен на позиција од која може да врши значително влијание врз основната предметна информација или во ангажман за атестирање, вработен кој е во позиција да врши значително влијание врз предметната информација на ангажманот за уверување.

921.6 МП2 Фактори кои се релевантни за проценка на нивото на таквите закани вклучуваат:

- Природата на односот помеѓу членот на тимот на ангажманот за уверување и членот на блиското семејство.
- Позицијата што ја има членот на блиското семејство.
- Улогата на членот на тимот на ангажманот за уверување.

921.6 МП3 Пример за активности кои би можеле да елиминираат такви закани од личен интерес, блискост или заплашување е отстранување на поединецот од тимот на ангажманот за уверување.

921.6 МП4 Пример за активности кои би можеле да претставуваат заштитна мерка за одговор на таквата закана од личен интерес, блискост или заплашување е структурирање на одговорностите на тимот на ангажманот за уверување така што членот на тимот на ангажманот за уверување нема да се занимава со прашања кои се во надлежност на членот на блиското семејство.

### **Други блиски односи на член на тимот на ангажманот за уверување**

**Б921.7** Член на тимот на ангажманот за уверување треба да се консултира со политиките и процедурите на фирмата, доколку членот на тимот на ангажманот за уверување има блиски односи со поединец кој не е член на потесното или поблиското семејство, но кој е:

- (а) Директор или раководител на клиентот на ангажманот за уверување; или
- (б) Вработен во позиција да врши значително влијание врз основната предметна информација или во ангажман за атестирање, вработен кој е во позиција да врши значително влијание врз предметната информација на ангажманот за уверување.

921.7 МП1 Факторите кои се релевантни за оценка на нивото на закана од личен интерес, блискост или заплашување создадени од таквите односи вклучуваат:

- Природата на односот помеѓу поединецот и членот на тимот на ангажманот за уверување.
- Позицијата што поединецот ја има кај клиентот.
- Улогата на членот на тимот на ангажманот за уверување.

921.7 МП2 Пример за активност која би можела да елиминира такви закани од личен интерес, блискост или заплашување е отстранување на поединецот од тимот на ангажманот за уверување.

921.7 МП3 Пример за активности кои би можеле да претставуваат заштитна мерка за одговор на таквата закана од личен интерес, блискост или заплашување е структурирање на одговорностите на тимот на ангажманот за уверување така што членот на тимот на ангажманот за уверување нема да се занимава со прашања кои се во надлежност на поединецот со кого членот на тимот на ангажманот за уверување има блиски односи.

### **Односите на партнерите и вработените во фирмата**

921.8 МП1 Закана за личен интерес, блискост или заплашување може да биде

создадена од личен или семеен однос помеѓу:

- (а) Партнер или вработен во фирмата кој не е член на тимот на ангажманот за уверување; и
- (б) Кој било од следните поединци во ангажман за уверување:
  - i. Директор или раководител;
  - ii. Вработен во позиција да врши значително влијание врз основното предметно прашање или, во ангажман за атестирање, вработен во позиција да врши значително влијание врз информацијата за предметното прашање на ангажманот за уверување.

921.8 МП2 Фактори кои се релевантни за проценка на нивото на таквите закани вклучуваат:

- Природата на односот помеѓу партнерот или лицето вработено во фирмата и директор или раководител или вработено лице на клиентот.
- Степенот на интеракција помеѓу партнерот или лицето вработено во фирмата со тимот на ангажманот за уверување.
- Позицијата на партнерот или лицето вработено во фирмата.
- Позицијата што ја има поединецот кај клиентот.

921.8 МП3 Примери за активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки за одговор на такви закани од личен интерес, блискост или заплашување вклучуваат:

- Структурирање на одговорностите на партнерот или вработеното лице за да се намали какво било потенцијално влијание врз ангажманот за уверување.
- Постапување соодветно лице за проверка на извршената релевантна работа за уверување.

## ОДДЕЛ 922

### НЕОДАМНЕШНИ УСЛУГИ КАЈ КЛИЕНТИ НА АНГАЖМАНИ НА УВЕРУВАЊЕ

#### Вовед

922.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применуваат концепциската рамка наведена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на законите за независноста.

922.2 Ако член на тимот на ангажманот за уверување неодамна работел како директор или раководител или бил вработен кај клиентот на ангажманот за уверување, може да се создаде закана за личен интерес, самопроверка или блискост. Овој дел ги воспоставува специфичните барања и материјалот за примена кои се релевантни за примена на концепциската рамка во такви околности.

#### Барања и материјал за примена

##### Работење во текот на периодот опфатен со извештајот за уверување

##### **Б922.3 Работен ангажман во текот на периодот опфатен со извештајот за уверување**

**Б922.3** Тимот на ангажманот за уверување не треба да вклучува поединец кој во текот на периодот опфатен со извештајот за уверување:

- (а) Работел како директор или раководител кај клиентот на ангажманот за уверување; или
- (б) Бил вработен на позиција од која може да врши значително влијание врз основното предметно прашање или, во ангажман за атестирање, вработен во позиција да изврши значително влијание врз информација за предметното прашање на ангажманот за уверување.

##### Работен ангажман пред периодот опфатен со извештајот за уверување

922.4 МП1 Може да се создаде закана од личен интерес, самопроверка или блискост ако, пред периодот опфатен со извештајот за уверување, член на тимот на ангажманот за уверување:

- (а) Работел како директор или раководител кај клиентот на ангажманот за уверување; или
- (б) Бил вработен на позиција од која може да врши значително

влијание врз основното предметно прашање или, во ангажман за атестирање, вработен во позиција да изврши значително влијание врз информација за предметното прашање на ангажманот за уверување.

На пример, закана би се создала ако некоја одлука која е донесена, или работа извршена од поединецот во претходниот период, додека тој бил вработен кај клиентот, треба да се оцени во тековниот период како дел од тековниот ангажман за уверување.

922.4 МП2 Фактори кои се релевантни за проценка на нивото на таквите закани вклучуваат:

- Позицијата што поединецот ја имал кај клиентот.
- Должината на временскиот период откако поединецот го напуштил клиентот.
- Улогата на членот на тимот на ангажманот за уверување.

922.4 МП3 Пример за активности кои би можеле да претставуваат заштитна мерка за одговор на таква закана од личен интерес, самопроверка или блискост е поставување лице за проверка кое ќе ја провери работата извршена од членот на тимот на ангажманот за уверување.

## ОДДЕЛ 923

### РАБОТЕЊЕ КАКО ДИРЕКТОР ИЛИ РАКОВОДИТЕЛ КАЈ КЛИЕНТ НА АНГАЖМАН ЗА УВЕРУВАЊЕ

#### Вовед

- 923.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применуваат концепциската рамка наведена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на законите за независноста.
- 923.2 Работењето како директор или раководител на клиент на ангажман за уверување создава закани за самопроверка и личен интерес. Овој дел ги воспоставува специфичните барања и материјал за примена кој е релевантен за примена на концепциската рамка во такви околности.

#### Барања и материјал за примена

##### Работење како директор или раководител

- Б923.3** Партнер или вработено лице во фирмата не треба да работи како директор или раководител кај клиент на ангажман за уверување на фирмата.

##### Работење како секретар на друштвото

- Б923.4** Партнер или вработено лице во фирмата не треба да работи како секретар на друштвото за клиент на ангажман за уверување освен ако:

- (а) Оваа пракса е конкретно дозволена според локалните прописи, професионалните правила или праксата;
- (б) Раководството ги носи сите релевантни одлуки; и
- (в) Должностите и активностите се ограничени на оние од рутинска и административна природа, како што се подготовка на записници и одржување на евиденцијата и регистрите на друштвото.

- 923.4 МП1 Позицијата на секретар на друштвото има различни импликации во различни законодавства. Должностите може да се движат од административни должности (како што се управување со персоналот и одржување на евиденцијата и регистрите на компанијата) до различни должности за тоа како да се осигура дека друштвото се усогласува со прописите или давање совети за прашањата поврзани со корпоративното управување. Обично оваа позиција се смета дека имплицира тесна поврзаност со ентитетот. Затоа, се создава закана ако



партнер или вработен во фирмата служи како секретар на друштвото за клиент на ангажман за уверување. (Повеќе информации за давање услуги без уверување на клиент на ангажман за уверување се наведени во оддел 950, *Обезбедување услуги за ангажман без уверување на клиент на ангажман за уверување.*)

## ОДДЕЛ 924

### ВРАБОТУВАЊЕ КАЈ КЛИЕНТ НА АНГАЖМАН ЗА УВЕРУВАЊЕ

#### Вовед

- 924.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применуваат концепциската рамка наведена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на заканите за независноста
- 924.2 Работни односи со клиентот на ангажман за уверување може да создадат закана од личен интерес, блискост или заплашување. Овој оддел ги поставува специфичните барања и материјалот за примена кој е релевантен за примена на концепциската рамка во такви околности.

#### Барања и материјал за примена

##### Општо

- 924.3 МП1 Закана од блискост или заплашување може да се создаде ако некој од следните поединци бил член на тимот на ангажманот за уверување или партнер на фирмата:
- Директор или раководител на клиентот на ангажманот за уверување
  - Вработен во позиција од која може да врши значително влијание врз основното предметно прашање или, во ангажман за атестирање, вработен во позиција од која може да врши значително влијание врз информација за предметното прашање на ангажманот за уверување.

Ограничувања за поранешен партнер или член на тимот на ангажманот за уверување

- Б924.4** Ако поранешен партнер се придружил на клиент на ангажман за уверување на фирмата или поранешен член на тимот на ангажманот за уверување му се придружил на клиентот на ангажманот за уверување како:

(а) Директор или раководител; или

(б) Вработено лице на позиција од која може да врши значително влијание врз предметната информација на ангажманот за уверување,

поединецот не треба да продолжи да учествува во деловните или професионалните активности на фирмата.

924.4 А1 Дури и ако еден од поединците опишани во точка Б924.4 му се придружил на клиентот на ангажманот за уверување во таква позиција и не продолжи да учествува во деловните или професионалните активности на фирмата, сепак може да се создаде закана од блискост или заплашување.

924.4 МП2 Закана од блискост или заплашување, исто така, може да се создаде ако поранешен партнер на фирмата или фирма од мрежа му се придружил на ентитетот на некоја од позициите опишани во точка 924.3 МП1 и ентитетот последователно станал клиент на ангажман за уверување на фирмата.

924.4 МП3 Фактори кои се релевантни за оценка на нивото на таквите закани вклучуваат:

- (а) Позицијата која поединецот ја заземал кај клиентот.
- (б) Која било инволвираност на поединецот со тимот на ангажманот за уверување.
- (в) Временскиот период што изминал откако поединецот бил член на тимот на ангажманот за уверување или партнер на фирмата.
- (г) Поранешната позиција на поединецот во рамки на тимот на ангажманот или фирмата за уверување. Пример е дали поединецот бил одговорен за одржување редовен контакт со раководството на клиентот или со оние кои се задолжени за управувањето.

924.4 МП4 Примери за активности кои би можеле да претставуваат заштитна мерка за одговор на таквите закани од блискост или заплашување вклучуваат:

- (а) Спроведување договори така што поединецот нема да има право на никакви бенефиции или плаќања од фирмата, освен ако не се направени во согласност со фиксни, однапред утврдени аранжмани.
- (б) Договарање аранжмани во кои ниту една сума што му се должи на поединецот не е материјална за фирмата.
- (в) Модификување на планот за ангажманот за уверување.
- (г) Назначување поединци во тимот на ангажманот за уверување,

кои имаат доволно искуство во однос на поединецот кој му се придружил на клиентот.

(д) Назначување соодветно лице за проверка да ја прегледа работата на поранешниот член на тимот на ангажманот за уверување.

*Членови на тимот на ангажманот за уверување влегуваат во преговори за вработување со клиент*

- Б924.5** Фирмата треба да има воспоставено политики и процедури кои бараат од членовите на тимот на ангажманот за уверување да ја известат фирмата кога стапуваат во преговори за вработување со клиент на ангажман за уверување.
- 924.5 МП1 Закана од личен интерес се создава кога еден член на тимот на ангажманот за уверување учествува во ангажманот за уверување, а притоа има сознание дека членот на тимот на ангажманот за уверување ќе му се придружи на клиентот во некој момент во идниот период.
- 924.5 МП2 Пример за активност што може да ја елиминира таквата закана од личен интерес е отстранување на поединецот од ангажманот за уверување.
- 924.5 МП3 Пример за активности кои би можеле да претставуваат заштитна мерка за одговор на таква закана од личен интерес е поставување соодветно лице за проверка на сите значителени расудувања кои се направени од страна на тој поединец додека бил во тимот.

## **ОДДЕЛ 940**

### **ДОЛГОРОЧНА ПОВРЗАНОСТ НА ПЕРСОНАЛОТ СО КЛИЕНТ НА АНГАЖМАН НА УВЕРУВАЊЕ**

#### **Вовед**

- 940.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применуваат концепциската рамка наведена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на законите за независноста.
- 940.2 Кога поединецот е вклучен во ангажман за уверување од повторлив карактер во долг временски период, може да се создадат закани од блискоста и личниот интерес. Овој оддел ги поставува барањата и материјалот за примена кои се релевантни за примена на концепциската рамка во такви околности.

#### **Барања и материјал за примена**

##### **Општо**

- 940.3 МП1 Закана од личен интерес може да се создаде како резултат на загриженоста на поединецот за губење на долгогодишен клиент на ангажман за уверување или интерес за одржување блиски лични односи со член на повисокото раководство или оние кои се задолжени за управувањето. Таквата закана може несоодветно да влијае на расудувањето на поединецот.
- 940.3 А3 Фактори кои се релевантни за оценка на нивото на таквите закани од блискост или личен интерес вклучуваат:
- Природата на ангажманот за уверување.
  - Колку долго поединецот бил член на тимот на ангажманот за уверување, стажот на поединецот во тимот и природата на извршените улоги, вклучително и тоа дали таков однос постоел додека поединецот бил во претходна фирма.
  - Степенот до кој работата на поединецот е насочувана, проверувана и контролирана од поискусен персонал.
  - Степенот до кој поединецот, како резултат на неговото искуство, има можност на влијае врз исходот на ангажманот за уверување, на пример, со донесување клучни одлуки или насочување на работата на другите членови на тимот на ангажманот.
  - Блискоста на личниот однос на поединецот со клиентот на ангажманот за уверување или, доколку е релевантно, со повисокото раководство.

- Природата, зачестеноста и степенот на интеракција помеѓу поединецот и клиентот на ангажманот за уверување.
- Дали природата или сложеноста на основното предметно прашање или информациите за предметното прашање се сменети.
- Дали имало неодамнешни промени кај поединецот или лицата кај клиентот на ангажман на уверување кои се одговорни за основното предметно прашање или, во ангажман за атестирање, за информацијата за предметното прашање или, доколку е релевантно, високото раководство.

940.3 МП4 Комбинацијата од два или повеќе фактори може да го зголеми или намали нивото на заканите. На пример, заканите за блискост создадени со текот на времето од сè поблиската врска помеѓу член на тимот на ангажманот за уверување и поединец кај клиентот на ангажман за уверување кој е во позиција да изврши значително влијание врз основното предметно прашање или, во ангажман за атестирање, за информацијата за предметното прашање, би се намалиле со заминувањето на тој поединец од клиентот.

940.3 МП5 Пример за активност која може да ги елиминира заканите од блискост и личен интерес во врска со одреден ангажман би било ротирање на поединецот надвор од тимот на ангажманот за уверување.

940.3 МП6 Примери на активности кои би можеле да претставуваат заштитни мерки за одговор на таквите закани од блискост или личен интерес вклучуваат:

- Промена на улогата на поединецот во тимот на ангажманот за уверување или природата и опсегот на задачите што ги извршува поединецот.
- Назначување соодветно лице за проверка кое не било член на тимот на ангажманот за уверување да ја прегледа работата на поединецот.
- Извршување регуларни независни внатрешни или надворешни квалитативни проверки на ангажманот.

**Б940.4** Ако фирмата одлучи дека на степенот на закани што се создадени може да се одговори само со ротирање на поединецот надвор од тој тим на ангажманот за уверување, фирмата треба да определи соодветен период во кој поединецот нема да:

- (а) Биде член на тимот на ангажманот за уверување;
- (б) Извршува квалитативна контрола за ангажманот за уверување; или

(в) Има директно влијание на исходот на ангажманот за уверување.

Периодот треба да биде доволно долг за да овозможи да се одговори на заканите од блискост и личен интерес.

## ОДДЕЛ 950

### ОБЕЗБЕДУВАЊЕ УСЛУГИ ЗА АНГАЖМАН БЕЗ УВЕРУВАЊЕ НА КЛИЕНТИ ЗА АНГАЖМАНИ НА УВЕРУВАЊЕ

#### Вовед

- 950.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применуваат концепциската рамка наведена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на законите за независност.
- 950.2 Фирмите може да обезбедат низа услуги кои не претставуваат ангажмани за уверување за нивните клиенти за уверување, во согласност со нивните вештини и стручност. Обезбедувањето одредени услуги на ангажман без уверување на клиенти на ангажмани за уверување може да создаде закани за усогласеноста со основните принципи и закани за независноста. Овој дел ги воспоставува специфичните барања и материјалот за примена кои се релевантни за примена на концепциската рамка во такви околности.

#### Барања и материјал за примена

##### Општо

- Б950.3** Пред фирмата да прифати ангажман за давање услуга за ангажман без уверување на клиент на ангажман за уверување, фирмата треба да утврди дали обезбедувањето таква услуга може да создаде закана за независноста.
- 950.3 МП1 Барањата и материјалот за примена во овој оддел им помагаат на фирмите да анализираат одредени видови услуги кои не се ангажман за уверување и поврзаните закани што може да се создадат кога фирмата прифаќа или обезбедува услуги кои не се ангажман за уверување на клиент на ангажман за уверување.
- 950.3 МП2 Новите деловни практики, развојот на финансиските пазари и промените во информатичката технологија се меѓу случувањата што го оневозможуваат составувањето сеопфатна листа на услуги на ангажмани без уверување што би можеле да му се обезбедат на клиент на ангажман за уверување. Како резултат на тоа, Кодексот не вклучува исцрпна листа на сите вакви услуги што би можеле да се обезбедат на клиент на ангажман за уверување.

##### Оценка на законите

- 950.4 МП1 Факторите кои се релевантни за оценка на нивото на закани создадени со обезбедување услуга на ангажман без уверување на клиент на ангажман за уверување вклучуваат:
- Природата, обемот и целта на услугата.

- Степенот на потпирање што ќе се стави на исходот од услугата како дел од ангажманот за уверување.
- Правното и регулаторно опкружување во кое се обезбедува услугата.
- Дали исходот од услугата ќе влијае на основното предметно прашање и, за ангажман за атестирање, прашањата што се рефлектираат во информацијата за предметното прашање на ангажманот за уверување и, доколку е така:
  - Степенот до кој исходот од услугата ќе има материјално или значајно влијание врз основното предметно прашање и, за ангажман за атестирање, информацијата за предметното прашање на ангажманот за уверување.
  - Степенот на вклученоста на клиентот на ангажман за уверување во одредувањето значајни прашања за расудување.
- Нивото на стручност на раководството и вработените на клиентот во однос на видот на дадената услуга.

Материјалност во однос на информациите на клиент на ангажман за уверување

950.4 МП2 Концептот на материјалност во врска со информациите за основното предметно прашање на клиентот на ангажманот за уверување е опфатен во *Меѓународниот стандард за ангажмани за уверување (МСАУ) 3000 (Ревидиран), Други ангажмани за уверување кои не се ревизији или проверка на историски финансиски информации*. Определувањето на материјалноста вклучува примена на професионално расудување и е под влијание на квантитативни и квалитативни фактори. На него влијаат и перцепциите за финансиските или други информациски потреби на корисниците.

Повеќе услуги на ангажмани без уверување на еден клиент на ангажман на уверување

950.4 МП3 Фирмата може да обезбеди повеќе ангажмани за услуги без уверување на клиент на ангажман на уверување. Во овие околности, комбинираниот ефект на законите создадени со обезбедување на тие услуги е релевантен за проценката на законите од страна на фирмата.

*Одговор на законите*

950.5 МП1 Точката 120.10 МП2 вклучува опис на заштитните мерки. Во однос на обезбедувањето услуги без уверување за клиентите на ангажмани за уверување, заштитните мерки се активности, поединечно или во комбинација, кои ги презема фирмата и кои ефикасно ги намалуваат



заканите за независност на прифатливо ниво. Во некои ситуации, кога се создава закана со обезбедување услуга на клиентот на ангажман за уверување, заштитните мерки може да не се достапни. Во такви ситуации, примената на концепциската рамка наведена во оддел 120 бара фирмата да ја одбие или прекине услугата за ангажман без уверување или да го прекине ангажманот за уверување.

### *Забрана за преземање одговорност на раководството*

**Б950.6** Фирмата нема да преземе одговорност на раководење поврзана со основното предметно прашање и, во ангажман на атестирање, информација за предметното прашање на ангажманот за уверување обезбедени од фирмата. Ако фирмата преземе одговорност на раководење како дел од која било друга услуга што му се обезбедува на клиент на ангажман за уверување, фирмата ќе се погрижи одговорноста да не е поврзана со основното предметно прашање и, во ангажман на атестирање, информација за предметното прашање на ангажманот за уверување, обезбедени од фирмата.

950.6 МП1 Одговорностите на раководството вклучуваат контрола, водење и управување на ентитетот, вклучително и носење одлуки во врска со стекнување, распоредување и контрола на човечки, финансиски, технолошки, физички и нематеријални ресурси.

950.6 МП2 Обезбедувањето услуга на ангажман без уверување на клиент на ангажман за уверување создава закани од самопроглед и личен интерес доколку фирмата преземе одговорност за управување при извршување на услугата. Во однос на обезбедувањето услуга поврзана со основното предметно прашање и, во ангажман на атестирање на информациите за предметното прашање за ангажман за уверување обезбедени од фирмата, преземањето одговорност на раководење, исто така, создава закана од блискост и може да создаде закана од застапување бидејќи фирмата станува премногу тесно усогласена со ставовите и интересите на раководството.

950.6 МП3 Утврдувањето дали активност е одговорност на раководење зависи од околностите и бара примена на професионално расудување. Примери на активности кои би се сметале за одговорност на раководење вклучуваат:

- Поставување политики и стратешки насоки.
- Вработување или отпуштање вработени.
- Насочување и преземање одговорност за постапките на вработените во однос на работата на вработените за субјектот.
- Одобрување трансакции.
- Контрола или управување со банкарски сметки или вложувања.
- Одлучување кои препораки на фирмата или други трети страни

да се имплементираат.

- Известување до оние кои се задолжени за управувањето во име на раководството.
- Преземање одговорност за дизајнирање, спроведување, следење и одржување внатрешна контрола.

950.6 МП4 Давањето совети и препораки за да му се помогне на раководството на клиент на ангажманот за уверување во извршувањето на неговите одговорности не е преземање одговорност на раководење. (Види: точки од Б950.6 до 950.6 МП3).

**Б950.7** За да се избегне преземање одговорност на раководење при обезбедување услуги кои не се уверување на клиент на ангажман за уверување кои се поврзани со основното предметно прашање и, во ангажман на атестирање, информација за предметното прашање на ангажманот за уверување, фирмата треба да биде задоволна дека раководството на клиентот ги донесува сите поврзани расудувања и одлуки кои се соодветна одговорност на раководството. Ова вклучува осигурување дека раководството на клиентот

- (a) Назначува поединец кој поседува соодветни вештини, знаење и искуство да биде одговорен во секое време за одлуките на клиентот и да ги надгледува услугите. Таков поединец, по можност во рамките на повисокото раководство, би ги разбрал:
- (i) Целите, природата и резултатите на услугите; и
  - (ii) Соодветните одговорности на клиентот и фирмата

Сепак, од поединецот не се бара да поседува стручност за извршување или повторно извршување на услугите.

- (б) Обезбедува надзор над услугите и ја оценува соодветноста на исходот од услугата извршена за целите на клиентот; и
- (в) Ја прифаќа одговорноста за активностите, доколку ги има, што треба да се преземат како резултат на услугите.

*Други разгледувања поврзани со обезбедување специфични услуги кои не се уверување*

950.8 МП1 Може да се создаде закана од самопроверка ако во ангажман за атестирање фирмата е вклучена во подготовката на информации за предметното прашање кои последователно ќе станат информации за предметното прашање на ангажманот за уверување. Примери на услуги, кои не се ангажман на уверување, кои би можеле да создадат такви закани од самопроверка при обезбедување услуги поврзани со

информациите за предметното прашање на ангажманот за уверување вклучуваат:

- (а) Развивање и подготовка на потенцијални информации и последователно издавање извештај за уверување за овие информации.
- (б) Вршење вреднување кое е поврзано или претставува дел од информација за предметното прашање на ангажманот за уверување.

## ОДДЕЛ 990

### ФИНАНСИСКИ ИЗВЕШТАИ КОИ ВКЛУЧУВААТ ОГРАНИЧУВАЊЕ НА УПОТРЕБА И ДИСТРИБУИРАЊЕ (АНГАЖМАНИ НА УВЕРУВАЊЕ КОИ НЕ СЕ АНГАЖМАНИ НА РЕВИЗИЈА И ПРОВЕРКА)

#### Вовед

- 990.1 Од фирмите се бара да постапуваат во согласност со основните принципи, да бидат независни и да ја применуваат концепциската рамка наведена во оддел 120 за да ги идентификуваат, оценат и да одговорат на законите за независноста.
- 990.2 Овој дел поставува одредени модификации на Дел 4Б кои се дозволени во одредени околности кои вклучуваат ангажмани за уверување каде што извештајот вклучува ограничување за употреба и дистрибуција. Во овој дел, ангажманот за издавање извештај за ангажман за уверување со ограничена употреба и дистрибуција во околностите наведени во точка Б990.3 се нарекува „подобен ангажман за уверување“.

#### Барања и материјал за примена

##### Општо

- Б990.3** Кога фирмата има намера да издаде извештај за ангажман за уверување кој вклучува ограничување на употребата и дистрибуцијата, барањата за независност наведени во Дел 4Б треба да бидат прифатливи за измените што се дозволени со овој дел, но само ако:
- (а) Фирмата комуницира со корисниците за кои е наменет извештајот во врска со изменетите барања за независност што треба да се применат при обезбедувањето на услугата; и
  - (б) Корисниците за кои е наменет извештајот ја разбираат целта, информациите за предметното прашање и ограничувањата на извештајот и експлицитно се согласуваат со примената на измените.
- 990.3 МП1 Корисниците за кои е наменет извештајот може да стекнат разбирање за целта, информациите за предметното прашање и ограничувањата на извештајот со учество, директно или индиректно преку претставник кој има овластување да дејствува во корист на корисниците на извештајот, во утврдувањето на природата и опсегот на ангажманот. Во секој случај, ова учество ѝ помага на фирмата да комуницира со

корисниците за кои е наменет извештајот за прашањата за независност, вклучувајќи ги и околностите што се релевантни за примена на концепциската рамка. Таа, исто така ѝ овозможува на фирмата да добие согласност од корисниците за кои е наменет извештајот за изменетите барања за независност.

**Б990.4** Кога корисниците за кои е наменет извештајот се класа корисници кои не се конкретно препознатливи по име во моментот на воспоставувањето на условите за ангажманот, фирмата последователно треба да ги информира тие корисници за изменетите барања за независност договорени од нивниот претставник.

990.4 МП1 На пример, кога корисниците за кои е наменет извештајот се класа на корисници како што се заемодавачите во аранжман за синдициран заем, фирмата може да ги опише изменетите барања за независност во писмо за ангажман до претставникот на заемодавачите. Со цел да го исполни барањето според кое фирмата треба да ги информира таквите корисници за изменетите барања за независност со кои се согласил претставникот, тој може да обезбеди пристап на членовите на групата заемодавачи до писмото за ангажманот на фирмата.

**Б990.5** Кога фирмата врши подобен ангажман за уверување, сите модификации на Дел 4Б треба да бидат ограничени на оние модификации наведени во точките Б990.7 и Б990.8.

**Б990.6** Ако фирмата, исто така, издаде и извештај за уверување кој не вклучува ограничување за употреба и дистрибуција за истиот клиент, фирмата треба да го примени Дел 4Б за тој ангажман за уверување.

#### **Финансиски учества, заеми и гаранции, блиски деловни односи, семејни и лични односи**

**Б990.7** Кога фирмата врши подобен ангажман за уверување:

- (а) Релевантните одредби наведени во одделите 910, 911, 920, 921, 922 и 924 треба да се применуваат само за членовите на тимот на ангажманот, и членовите на нивното потесно и блиско семејство;
- (б) Фирмата треба да ги идентификува, процени и одговори на сите закани за независност создадени од интереси и односи, како што е наведено во одделите 910, 911, 920, 921, 922 и 924, помеѓу клиентот на ангажманот за уверување и следните членови на тимот на ангажманот за уверување:
  - (i) Оние кои обезбедуваат консултации во врска со технички или прашања специфични за одредени индустрии,

трансакции или настани; и

(ii) Оние кои обезбедуваат контрола на квалитетот на ангажманот, вклучително и оние кои вршат проверка на контрола на квалитетот на ангажманот и

(в) Фирмата треба да ги процени и одговори на сите закани за кои тимот на ангажман има причина да верува дека се создадени од интересите и односите помеѓу клиентот на ангажманот за уверување и другите во фирмата кои можат директно да влијаат на исходот од ангажманот за уверување, како што е наведено во одделите 910, 911, 920, 921, 922 и 924.

990.7 МП1 Други во рамки на фирмата кои можат директно да влијаат на резултатот на ангажманот за уверување ги вклучуваат оние кои го препорачуваат надоместот, или кои обезбедуваат директен надзор, управување или друг надзор, на партнерот за ангажман за уверување во врска со извршувањето на ангажманот за уверување.

**Б990.8** Кога фирмата врши подобен ангажман за уверување, фирмата не треба да има материјално директно или материјално индиректно финансиско учество во клиентот на ангажман за уверување.

## ПОИМНИК, ВКЛУЧУВАЈЌИ ЛИСТА НА КРАТЕНКИ

...

*[Постојните термини „клиент на ангажман за уверување“, „ангажман за уверување“ и „финансиски извештаи“ ќе се заменат со термините подолу.]*

...

Ангажман за уверување (Assurance engagement) за Ангажман во кој професионалниот сметководител од јавната практика има за цел да обезбеди доволно соодветни докази за да изрази заклучок дизајниран за да го зголеми степенот на доверба на корисниците за кои е наменет извештајот, покрај одговорната страна, за предметното прашање.

(МСАУ 3000 (Ревидиран) ги опишува елементите и целите на ангажманот за уверување спроведен согласно тој стандард и Рамката за уверување обезбедува општ опис на ангажман за уверување за кои се применуваат *Меѓународните стандарди за ревизија (МСР)*, *Меѓународните стандарди за ангажмани за проверка (МСАП)* и *Меѓународните стандарди за ангажмани за уверување (МСАУ)*)

*Во Дел 4Б, поимот ‘ангажман за уверување’ се однесува на ангажманите за уверување кои не се ангажмани за ревизија или ангажмани за проверка.*

*[Поимите „ангажман за атестирање“, „критериуми“, „директен ангажман“, „одговорна страна“, „информации за предметното прашање“ и „основно предметно прашање“ подолу ќе бидат додадени во Поимникот.]*

Ангажман за атестирање (Attestation engagement) за Ангажман за уверување во кој друга страна која не е професионалниот сметководител од јавна практика го мери или оценува основното предметно прашање според критериумите.

Страната која не е сметководителот, исто така, често ги прикажува добиените информации за предметното прашање во извештај или изјава. Меѓутоа, во некои

случаи, сметководителот може да ги презентира информациите за предметното прашање во извештајот за уверување. Во ангажманот за атестирање, заклучокот на сметководителот се однесува на тоа дали информациите за предметното прашање се ослободени од материјално погрешно прикажување.

Заклучокот на сметководителот може да се формулира во смисла на:

- (i) Основното предметно прашање и применливите критериуми;
- (ii) Информација за предметното прашање и применливите критериуми; или
- (iii) Изјава дадена од соодветната страна.

Директен ангажман (Direct engagement) Ангажман за уверување во кој професионалниот сметководител во јавната практика го мери или оценува основното предметно прашање во однос на важечките критериуми и сметководителот ги прикажува добиените информации за предметното прашање како дел од, или прилог кон, извештајот за уверување. Во директен ангажман, заклучокот на сметководителот се однесува на известениот резултат од мерењето или евалуацијата на основното предметно прашање во однос на критериумите.

Информација за предметното прашање (Subject matter information) Резултатот од мерењето или вреднувањето на основното предметно прашање во однос на критериумите, односно информацијата која резултира од примената на критериумите на основното предметно прашање.

Клиент на ангажман за уверување Одговорната страна и исто така, во ангажман за атестирање, страната што ја презема одговорноста за



(Assurance client) предметната информација (која може да биде иста како одговорната страна).

Критериуми (Criteria) Во ангажман за уверување, одредби кои се користат за мерење или оценување на основното предметно прашање. „Применливи критериуми“ се критериумите што се користат за одреден ангажман.

Одговорна страна (Responsible party) Во ангажман за уверување, страната која е одговорна за основното предметно прашање.

Основно предметно прашање (Underlying subject matter) Појавата која се мери или оценува со примена на критериуми.

Финансиски извештаи (Financial statements) Структурирано презентирање на историски финансиски информации, вклучувајќи ги придружните 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. Придружните белешки вообичаено содржат проверка на значајните сметководствени политики и други објаснувачки информации. Поимот може да се однесува на целосен комплет на финансиски извештај, но може и да се однесува на еден финансиски извештај, на пример, биланс на состојба, или извештај за приходи и расходи, и придружните објаснувачки белешки.  
*Поимот не се однесува на конкретни елементи, сметки или ставки од финансиските извештаи.*

## ДАТУМ НА СТАПУВАЊЕ ВО СИЛА

Делот 4Б кој се однесува на независност за ангажмани за уверување во однос на основното предметно прашање што ги покриваа периодите, ќе стапи во сила за периоди кои започнуваат на или после 15 јуни 2021; во спротивно ќе стапи во сила од 15 јуни 2021. Предвремена примена е дозволена.

**II. ИЗМЕНИ СО ЦЕЛ ДА СЕ ПРОМОВИРА УЛОГАТА И НАЧИНОТ НА  
ОДНЕСУВАЊЕ КОЈ СЕ ОЧЕКУВА ОД ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ  
СМЕТКОВОДИТЕЛИ**

**СОДРЖИНА**

---

ОДДЕЛ 100.....	294
ОДДЕЛ 110.....	297
ПОДОДДЕЛ 111 – ИНТЕГРИТЕТ .....	297
ПОДОДДЕЛ 112 – ОБЈЕКТИВНОСТ .....	298
ПОДОДДЕЛ 113 – ПРОФЕСИОНАЛНА КОМПЕТЕНТНОСТ И ДОЛЖНО ВНИМАНИЕ.....	298
ПОДОДДЕЛ 115 – ПРОФЕСИОНАЛНО ОДНЕСУВАЊЕ .....	298
ОДДЕЛ 120.....	300
ОДДЕЛ 200.....	307
ОДДЕЛ 220.....	308
ПРОМЕНИ ВО РЕЧНИКОТ НА ПОИМИ.....	309
ДАТУМ НА ПРИМЕНА.....	310

# ДЕЛ 1 – УСОГЛАСУВАЊЕ СО КОДЕКСОТ, ФУНДАМЕНТАЛНИТЕ ПРИНЦИПИ И КОНЦЕПЦИСКАТА РАМКА

## ОДДЕЛ 100

### УСОГЛАСУВАЊЕ СО КОДЕКСОТ

*[Точките од 100.1 до 100.7 МП1 заедно со поглавјата подолу ќе ги заменат постојните точки од 100.1 МП1 до 100.3 МП2 и поглавјето над точка 100.1 МП1.]*

#### Вовед

100.1 Истакнато обележје на сметководствената професија е нејзиното прифаќање на одговорноста да дејствува во јавен интерес.

100.2 Довербата во сметководствената професија е причината поради која деловните потфати, владите и другите организации ги вклучуваат професионалните сметководители во широк опсег на области, вклучувајќи финансиско и корпоративно известување, уверување и други професионални активности. Сметководителите го разбираат и прифаќаат фактот дека таквата доверба се заснова на вештините и вредностите што сметководителите ги применуваат во вршењето на професионалните активности, вклучувајќи:

- (а) Почитување на етичките принципи и професионални стандарди;
- (б) Употреба на деловна остроумност;
- (в) Примена на експертиза за технички и други прашања; и
- (г) Користење професионално расудување.

Примената на овие вештини и вредности им дава можност на сметководителите да дадат совет или друг исход со кој се остварува целта за која се обезбедени и на којшто може да се потпрат корисниците за кои се наменети таквите исходи.

100.3 Кодексот воспоставува висококвалитетни стандарди на етичко однесување какво што се очекува од професионалните сметководители преку негово усвојување од страна на професионалните сметководствени организации, членки на Меѓународната федерација на сметководители (МФС), или како основа за кодексите на етика на членките. Кодексот, исто така, може да се користи или усвои од одговорните за воспоставување етички стандарди за професионалните сметководители во одредени сектори

или законодавства и од фирмите при развивањето на нивните политики за етика и независност.

- 100.4 Кодексот утврдува пет основни принципи кои треба да ги почитуваат сите професионални сметководители. Тој, исто така, вклучува концепциска рамка која го утврдува пристапот за идентификување, оценување и одговор на заканите врз усогласеноста со тие основни принципи и, заканите врз независноста за ревизиите и другите ангажмани за уверување. Кодексот, исто така, ги применува основните принципи и концепциската рамка за низа факти и околности со кои би можеле да се соочат сметководителите, без разлика дали во деловното или во јавната практика.

### Барања и материјал за примена

- 100.5 МП1 Барањата во Кодексот, означени со буквата „Б“, наметнуваат обврски.
- 100.5 МП2 Материјалот за примена, означен со буквите „МП“, дава контекст, објаснувања, предлози за активности или прашања што треба да се разгледаат, илустрации и други насоки релевантни за правилно разбирање на Кодексот. Конкретно, материјалот за апликација е наменет да му помогне на професионалниот сметководител да разбере како да ја примени концепциската рамка во одредени околности и да разбере и да се усогласи со одредено барање. Иако таквиот материјал за примена сам по себе не наметнува барање, неопходно е да се разгледа материјалот со цел правилна примена на барањата на Кодексот, вклучително и примена на концепциската рамка.
- Б100.6** Професионалниот сметководител треба да биде усогласен со Кодексот.
- 100.6 МП1 Почитувањето на основните принципи и усогласеноста со специфичните барања на Кодексот им овозможува на професионалните сметководители да ја исполнат својата одговорност да дејствуваат во јавен интерес.
- 100.6 МП2 Усогласеноста со Кодексот подразбира посветување соодветно внимание на целта и намерата на специфичните барања.
- 100.6 МП3 Усогласеноста со барањата на Кодексот не значи дека професионалните сметководители секогаш ќе ја исполнуваат својата одговорност да постапуваат во јавен интерес. Може да има невообичаени или исклучителни околности во кои сметководителот верува дека усогласеноста со одредено барање или барања од Кодексот може да не биде од јавен интерес или да доведе до непропорционален исход. Во тие околности, сметководителот се охрабрува да се консултира со соодветно тело како што е професионално или регулаторно тело.

100.6 МП4 Постапувајќи во јавен интерес, професионалниот сметководител ги зема предвид не само преференциите или барањата на индивидуален клиент или организација што вработува, туку и интересите на другите засегнати страни при вршењето на професионалните активности.

**Б100.7** Доколку постојат околности во кои одредени закони или прописи го спречуваат професионалниот сметководител да се придржува кон одредени делови на Кодексот, тие закони и прописи треба да преовладуваат, а сметководителот треба да се придржува кон сите други делови на Кодексот.

100.7 МП1 Принципот на професионално однесување бара професионалниот сметководител да ги почитува релевантните закони и прописи. Некои законодавства може да имаат одредби кои се разликуваат или ги надминуваат одредбите наведени во Кодексот. Сметководителите во тие законодавства треба да бидат свесни за тие разлики и да се усогласат со построгите одредби, освен ако тоа не е забрането со закон или пропис.

Прекршување на Кодексот

*[Постојните точки од Б100.4 до 100.4 МП1 ќе бидат пренумерирани во точки од Б100.8 до 100.8 МП1.]*

...

## ОДДЕЛ 110

### ОСНОВНИ ПРИНЦИПИ

#### Општо

*[Потточките (б) и (д) во постојната точка 110.1 МП1 ќе бидат заменети со потточките (б) и (д) подолу.]*

...

...

- (б) Објективност – да користи професионално или деловно расудување без да биде компромитиран од:
  - (i) Пристрасност;
  - (ii) Конфликт на интереси; или
  - (iii) Несоодветно влијание или прекумерно потпирање на поединци, организации, технологија или други фактори.

...

- (д) Професионално однесување – да:
  - (i) ги почитува релевантните закони и прописи;
  - (ii) се однесува во согласност со одговорноста на професијата да дејствува во јавен интерес во сите професионални активности и деловни односи; и
  - (iii) избегнува какво било однесување за кое професионалниот сметководител знае или треба да знае дека може да ја дискредитира професијата.

...

*[Постојната точка 110.2 МП1 ќе биде заменета со точка 110.2 МП1 подолу.]*

110.2 МП1 Основните принципи на етиката го утврдуваат стандардот на однесување што се очекува од професионалниот сметководител. Концепциската рамка го утврдува пристапот што сметководителот треба да го примени при усогласување со тие основни принципи. Пододделите од 111 до 115 ги поставуваат барањата и материјалот за примена поврзани со секој од основните принципи.

...

## **ПОДОДЕЛ 111 – ИНТЕГРИТЕТ**

*[Постојната точка 111.1 МП1 ќе биде заменета со точка 111.1 МП1 подолу.]*

111.1 МП1 Интегритетот вклучува правично постапување, вистинитост и поседување цврстина на карактерот за да се постапува соодветно, дури и кога се соочува со притисок да се постапува поинаку или кога тоа може да создаде потенцијални негативни лични или организациски последици.

*[Точката 111.1 МП2 подолу се додава по точката 111.1 МП1.]*

111.1 МП2 Соодветно дејствување вклучува:

- (а) „Стоеење на земја“ кога се соочува со дилеми и тешки ситуации; или
- (б) Предизвикувајќи ги другите како што налагаат и кога налагаат околностите, на начин соодветен на околностите.

...

## **ПОДОДЕЛ 112 – ОБЈЕКТИВНОСТ**

*[Постојната точка Б112.1 ќе биде заменета со точка Б112.1 подолу.]*

**Б112.1** Професионалниот сметководител треба да го почитува принципот на објективност, кој бара сметководителот да користи професионално или деловно расудување без да биде компромитиран од:

- (а) Пристрасност;
- (б) Конфликт на интереси; или
- (в) Несоодветно влијание или прекумерно потпирање на поединци, организации, технологија или други фактори.

...



## **ПОДОДЕЛ 113 – ПРОФЕСИОНАЛНА КОМПЕТЕНТНОСТ И ДОЛЖНО ВНИМАНИЕ**

...

*[Постојната точка 113.1 МП2 ќе биде заменета со точката 113.1 МП2 подолу.]*

113.1 МП2 Одржувањето на професионалната компетентност бара континуирана свесност и разбирање на релевантните технички, професионални, деловни и технолошки случувања. Континуираниот професионален развој му овозможува на професионалниот сметководител да ја развива и одржува способноста за компетентно извршување во рамките на професионалното опкружување.

...

## **ПОДОДЕЛ 115 – ПРОФЕСИОНАЛНО ОДНЕСУВАЊЕ**

*[Постојната точка Б115.1 ќе биде заменета со точката Б115.1 подолу.]*

**Б115.1** Професионалниот сметководител треба да го почитува принципот на професионално однесување, кој бара сметководителот да:

- (а) Ги почитува релевантните закони и прописи;
- (б) Се однесува во согласност со одговорноста на професијата да дејствува во јавен интерес во сите професионални активности и деловни односи; и
- (в) Избегнува какво било однесување за кое сметководителот знае или треба да знае дека може да ја дискредитира професијата.

Професионалниот сметководител не треба свесно да се занимава со какво било деловно работење, занимање или активност што го нарушува или може да го наруши интегритетот, објективноста или добрата репутација на професијата, а како резултат на тоа би бил некомпатибилен со основните принципи.

...

## ОДДЕЛ 120

### КОНЦЕПЦИСКА РАМКА

#### Вовед

...

### Барања и материјал за примена

#### Општо

...

*[Точките од Б120.5 до 120.5 МПЗ заедно со поглавјата подолу ќе ги заменат постојните точки од Б120.5 до 120.5 МПЗ.]*

**Б120.5** При примена на концепциската рамка, професионалниот сметководител треба:

- (а) да поседува испитувачки ум;
- (б) да применува професионално расудување; и
- (в) да применува тест на разумна и информирана трета страна како што е опишано во точката 120.5 МПБ.

#### *Поседување испитувачки ум*

120.5 МП1 Испитувачкиот ум е предуслов за разбирање на познатите факти и околности неопходни за правилна примена на концепциската рамка. Поседување испитувачки ум вклучува:

- (а) Да се земат предвид изворот, релевантноста и достатноста на добиените информации, како и природата, обемот и резултатите од професионалната активност што се извршува; и
- (б) Да се биде отворен и внимателен за потребата од понатамошна истрага или друго дејствие.

120.5 МП2 *Кога го разгледува изворот, релевантноста и достатноста на добиените информации, професионалниот сметководител може да земе предвид, меѓу другото, дали:*

- се појавиле нови информации или има промена во фактите и околностите.

- информациите или нивниот извор се под влијание на пристрасност или личен интерес.
- постои причина да биде загрижен дека може да недостасуваат потенцијално релевантни информации од фактите и околностите што му се познати на сметководителот.
- постои недоследност помеѓу познатите факти и околности и очекувањата на сметководителот.
- информациите даваат разумна основа за да се донесе заклучок.
- може да постојат други разумни заклучоци до кои би можело да се дојде врз основа на добиените информации.

120.5 МП3 Точката Б120.5 бара од сите професионални сметководители да имаат испитувачки ум при идентификување, оценка и одговор на законите врз основните принципи. Овој предуслов за примена на концепциската рамка се однесува на сите сметководители, без разлика на професионалната дејност што ја извршуваат. Во согласност со стандардите за ревизија, проверка и други услуги на уверување, вклучително и оние што се издадени од ОМСРУ, од сметководителите се бара и примена на професионален скептицизам, кој вклучува критичка оценка на доказите.

#### *Примена на професионално расудување*

120.5 МП4 Професионалното расудување вклучува примена на релевантна обука, професионално знаење, вештини и искуство сразмерно на фактите и околностите, вклучувајќи ја природата и обемот на одредени професионални активности и засегнатите интереси и односи.

120.5 МП5 Професионалниот сметководител треба да примени професионално расудување кога ја применува концепциската рамка со цел да донесе информирани одлуки за насоките на дејствување што му се на располагање и да утврди дали таквите одлуки се соодветни на околностите. При оваа определба, сметководителот може да разгледа прашања како што се дали:

- експертизата и искуството на сметководителот се доволни за да се дојде до заклучок.
- постои потреба за консултации со други кои имаат релевантна експертиза или искуство.
- сопствената предрасуда или пристрасност на сметководителот може да влијае на вршењето на професионалното расудување од страна на сметководителот.

*[Постојната точка 120.5 МП4 ќе биде пренумерирана во точка 120.5 МП6.]*

...

## Идентификување закани

...

*[Потточката (б) во постојната точка 120.6 МП3 ќе биде заменета со потточката (б) подолу.]*

...

- (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 работодавачот, на коишто сметководителот ќе се потпре при формирање заклучок како дел од извршувањето на тековните услуги;

...

## Оценување закани

...

*Релевантни фактори за оценка на нивото на закани*

...

*[Постечката точка 120.8 МП2 ќе биде заменета со точката 120.8 МП2 подолу.]*

120.8 МП2 Постоењето услови, политики и процедури опишани во точка 120.6 МП1, исто така, може да бидат фактори кои се релевантни за оценување на нивото на закани за усогласеност со основните принципи. Примери за такви услови, политики и процедури вклучуваат:

- Барања за корпоративно управување.
- Барања за образование, обука и искуство за професијата.
- Ефективни системи за поплаки кои му овозможуваат на професионалниот сметководител и на пошироката јавност да го привлечат вниманието кон неетичкото однесување.
- Експлицитно наведена должност да се пријават прекршувања на етичките барања.
- Професионално или регулаторно надгледување и дисциплински

процедури.

...

*[Точките од 120.12 МП1 до 120.13 МП3 заедно со поглавјата подолу ќе бидат додадени по постојната точка Б120.11.]*

## **Останати размислувања при примена на концепциската рамка**

### *Пристрасност*

120.12 МП1 Свесната или несвесната пристрасност влијае врз примената на професионалното расудување при идентификување, оценување и одговор на заканите врз усогласеност со основните принципи.

120.12 МП2 Примери за потенцијална пристрасност за кои треба да се внимава кога се применува професионално расудување вклучуваат:

- Пристрасност со предрасуда, што претставува тенденција да се користи почетната информација како основа врз која несоодветно ќе се оценуваат последователните информации.
- Пристрасност кон автоматизација, што претставува тенденција да се фаворизира резултатот генериран од автоматизирани системи, дури и кога човечкото расудување или контрадикторните информации покренуваат прашања за тоа дали таквиот резултат е веродостоен или соодветен на целта.
- Пристрасност кон достапност, што претставува тенденција да се стави поголема тежина на настаните или искуствата што веднаш доаѓаат на ум или се лесно достапни отколку на оние што не се.
- Пристрасност кон потврда, што претставува тенденција да се стави поголема тежина на информациите што го потврдуваат постојното верување отколку информациите што се спротивни или фрлаат сомнеж врз таквото верување.
- Размислување во група, што претставува тенденција групата на поединци да ја обесхрабрат индивидуалната креативност и одговорност и како резултат на тоа да носат одлуки без критичко размислување или разгледување алтернативи.
- Пристрасност поради прекумерна самоверба, што претставува тенденција да се прецени сопствената способност за правење точни оценки на ризикот или други проценки или одлуки.
- Пристрасност кон репрезентативност, што претставува тенденција да се заснова разбирањето модел на искуства, настани или верувања за кои се претпоставува дека се репрезентативни.

- Селективна перцепција, што претставува тенденција очекувањата на една личност да влијаат на тоа како личноста гледа одредена работа или личност.

120.12 МПЗ Активности кои може да го ублажат ефектот на пристрасност вклучуваат:

- Барање совет од стручни лица за да се добие дополнителен инпут.
- Консултирање со други за да се обезбеди соодветен предизвик како дел од процесот на евалуација.
- Добивање обука која се однесува на идентификување пристрасност како дел од професионалниот развој.

### *Организациска култура*

120.13 МП1 Ефективната примена на концепциската рамка од страна на професионалниот сметководител е подобра кога важноста на усогласеноста на етичките вредности со основните принципи и другите одредби утврдени со Кодексот се промовира преку внатрешната култура на организацијата на сметководителот.

120.13 МП2 Промовирањето етичка култура во една организација е најефикасно кога:

- лидерите и оние со раководни улоги ја промовираат важноста на етичките вредности на организацијата и сметаат дека тие самите и другите се одговорни за нивното демонстрирање;
- се воспоставени соодветни програми за едукација и обука, процеси на управување и евалуација на резултатите и критериуми за наградување кои промовираат етичка култура;
- се воспоставени ефективни политики и процедури со цел да ги охрабрат и заштитат оние кои пријавуваат вистинско или можно незаконско или неетичко однесување, вклучувајќи ги и свиркачите; и
- Организацијата се придржува кон етичките вредности во односите со трети страни.

120.13 МП3 Од професионалните сметководители се очекува да ја поттикнуваат и промовираат културата заснована на етика во нивната организација, земајќи ја предвид нивната позиција и стаж.

*[Точката 120.14 МП1 заедно со поглавјата подолу ќе бидат додадени пред постојната точка 120.12 МП1.]*

## **Разгледувања во врска со услуги за ревизија, проверка, други ангажмани за уверување и поврзани услуги**

### *Култура на фирмата*

120.14 МП1 МСУК 1 ги утврдува барањата и материјалот за примена во врска со културата на фирмата во контекст на одговорностите на фирмата за дизајнирање, имплементирање и работење на системот за управување со квалитет на ангажмани на ревизија или проверка на финансиските извештаи, или други ангажмани за уверување или поврзани услуги.

### *Независност*

*[Постојните точки од 120.12 МП1 до 120.12 МП2 ќе бидат пренумерирани во точките од 120.15 МП1 до 120.15 МП5.]*

### *Професионален скептицизам*

*[Постојната точка 120.13 МП1 ќе биде пренумерирана во точка 120.16 МП1]*

*[Постојната точка 120.13 А2 ќе биде заменета со точката 120.16 МП2 подолу.]*

120.16 МП2 Во ревизијата на финансиските извештаи, усогласеноста со основните принципи, поединечно и колективно, го поддржува практикувањето професионален скептицизам, како што е прикажано во следните примери:

- *Интегритетот* бара професионалниот сметководител да биде директен и искрен. На пример, сметководителот го почитува принципот на интегритет со:
  - Тоа што ќе биде директен и чесен кога се изразува загриженост за позицијата заземена од клиентот.
  - Спроведување прашања за неконзистентни информации и барање дополнителни ревизорски докази за да се одговори на загриженоста за изјавите кои би можеле да бидат материјално лажни или погрешни со цел да се донесат информирани одлуки за соодветниот правец на дејствување во околностите.
  - Тоа што ја има силата на карактерот за соодветно дејствување, дури и кога се соочува со притисок да постапи поинаку или кога тоа што го прави може да создаде

потенцијални негативни лични или организациски последици. Соодветно дејствување вклучува:

- (а) Стоење цврсто на земја кога се соочува со дилеми и тешки ситуации; или
- (б) Предизвикување на другите како што налагаат и кога налагаат околностите, на начин соодветен на околностите.

Притоа, сметководителот ја демонстрира критичката проценка на ревизорските докази што придонесуваат за практикување професионален скептицизам.

- *Објективноста бара сметководителот да применува професионално или деловно расудување без да биде компромитиран од:*

- (а) Пристрасност;
- (б) Конфликт на интереси; или
- (в) Несоодветно влијание или прекумерно потпирање на поединци, организации, технологија или други фактори.

На пример, сметководителот го почитува принципот на објективност преку:

- (а) Препознавање околности или односи, како што е блискост со клиентот, што може да го загрози професионалното или деловното расудување на сметководителот; и
- (б) Разгледување на влијанието на таквите околности и односи врз расудувањето на сметководителот при оценувањето на достапноста и соодветноста на ревизорските докази поврзани со прашање кое е значајно за финансиските извештаи на клиентот.

Притоа, сметководителот се однесува на начин што придонесува за практикување професионален скептицизам.

- *Професионалната компетентност и должната грижа бара професионалниот сметководител да има професионално знаење и вештина на ниво кое е потребно за да се обезбеди обезбедување компетентна професионална услуга и*



*внимателно да постапува во согласност со важечките стандарди, закони и прописи. На пример, сметководителот го почитува принципот на професионална компетентност и должна грижа со:*

- (а) Примена на знаење што е релевантно за индустријата и деловните активности на одреден клиент со цел правилно да се идентификуваат ризиците од материјално погрешно прикажување;
- (б) Дизајнирање и спроведување соодветни ревизорски процедури; и
- (в) Примена на релевантно знаење при критичко оценување дали ревизорските докази се доволни и соодветни во околностите.

Притоа, сметководителот се однесува на начин што придонесува за практикување професионален скептицизам.

## ДЕЛ 2 – ПРОФЕСИОНАЛНИ СМЕТКОВОДИТЕЛИ ВО ДЕЛОВНОТО РАБОТЕЊЕ

### ОДДЕЛ 200

#### ПРИМЕНА НА КОНЦЕПЦИСКАТА РАМКА – ПРОФЕСИОНАЛНИ СМЕТКОВОДИТЕЛИ ВО ДЕЛОВНОТО РАБОТЕЊЕ

...

#### **Барања и материјал за примена**

Општо

...

[Постојната точка 200.5 МПЗ ќе биде заменета со точка 200.5 МПЗ подолу.]

**200.5 МПЗ** Колку е повисока позицијата на професионалниот сметководител, толку поголема ќе биде способноста и можноста за пристап до информации и за влијание врз политиките, донесените одлуки и активностите преземени од другите вклучени во организацијата која ги вработува. Од сметководителите се очекува да поттикнуваат и промовираат култура заснована на етика во организацијата, до степен до кој тие се способни да го сторат тоа, земајќи ја предвид нивната позиција и стаж во организацијата во согласност со точка 120.13 МПЗ. Примери на активности кои би можеле да се преземат вклучуваат воведување, спроведување и надзор на:

- Програми за едукација и обука за етика.
- Процеси на управување и евалуација на резултатите и критериуми за наградување кои промовираат етичка култура.
- Политика за етика и политика за свиркачи.
- Политики и процедури дизајнирани да спречат неусогласеност со законите и прописите.

Идентификување закани

...

## ОДДЕЛ 220

### ПОДГОТВУВАЊЕ И ИЗВЕСТУВАЊЕ НА ИНФОРМАЦИИ

...

Барања и материјал за примена

Општо

...

*[Постојната точка Б220.4 ќе биде заменета со точката Б220.4 подолу.]*

- Б220.4** Кога подготвува или прикажува информации, професионалниот сметководител треба да:
- (а) Ги подготви или прикаже информациите во согласност со соодветната рамка за известување, каде што е применливо;
  - (б) Ги подготви или прикаже информациите на начин кој нема за цел да доведе во заблуда или несоодветно да влијае врз договорните или законски исходи;
  - (в) Примени професионално расудување за:
    - (i) Претставување на фактите точно и целосно во сите материјално значајни аспекти;
    - (ii) Јасно опишување на вистинската природа на деловните трансакции или активности; и
    - (iii) Класифицирање и евидентирање на информациите навремено и правилно;
  - (г) Не испушти ништо со намера да доведе во заблуда или несоодветно да влијае врз договорните или законски исходи.

Кога подготвува или известува информации, професионалниот сметководител треба да:

- (д) Избегне несоодветно влијание или прекумерно потпирање на поединци, организации, технологија или други фактори; и
- (ѓ) Биде свесен за ризикот од пристрасност.

...

Потпирање на работата на другите

*[Постојната точка Б220.7 ќе биде заменета со точката Б220.7 подолу.]*

**Б220.7** Професионалниот сметководител кој има намера да се потпре на работата на други поединци, било да се внатре или надвор од организацијата што ги вработува, или други организации, треба да примени професионално расудување за да определи какви чекори да преземе, доколку ги има, за да ги исполни одговорностите наведени во точка Б220.4.

## РЕЧНИК НА ПОИМИ, ВКЛУЧУВАЈЌИ И ЛИСТА НА КРАТЕНКИ

*[Поимот „професионално расудување“ подолу ќе биде додаден во Речникот на поими.]*

Професионално  
расудување  
(Professional  
judgment)

*Професионалното расудување вклучува примена на релевантна обука, професионално знаење, вештини и искуство соодветно на фактите и околностите, земајќи ја предвид природата и обемот на одредени професионални активности и засегнатите интереси и односи.*

*Овој поим е опишан во точка 120.5 МП4.*

...

*[Вкрстената референца на постојната точка 120.5 МП4 во последната линија од описот на „тест на разумна и информирана трета страна“ ќе се замени со точка 120.5 МП6 како што е наведено подолу.]*

Разумна и  
информирана  
трета страна  
(Reasonable and  
informed third  
party )

*Тестот на разумна и информирана трета страна е разгледување од страна на професионалниот сметководител за тоа дали истите заклучоци најверојатно би ги донела друга страна. Таквото разгледување е направено од перспектива на разумно и информирано трето лице, кое ги мери сите релевантни факти и околности што сметководителот ги знае, или разумно може да се очекува да ги знае, во моментот кога се донесуваат заклучоците. Разумното и информирано трето лице не мора да биде сметководител, туку лице кое би поседувало релевантно знаење и искуство за да ја разбере и оцени соодветноста на заклучоците на сметководителот на непристрасен начин.*

*Овие термини се опишани во точка 120.5 МП6.*

## ДАТУМ НА ПРИМЕНА

Измените на улогата и начинот на однесување ќе се применуваат од 31 декември 2021 година. Дозволена е предвремена примена.



**International  
Federation  
of Accountants®**

**529 Fifth Avenue, New York, NY 10017  
T +1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570  
[www.ifac.org](http://www.ifac.org)  
ISBN: 978-1-60815-472-2**