

**Mednarodni kodeks etike za
računovodske strokovnjake**

 vključno z
Mednarodnimi standardi neodvisnosti

Izdaja 2018

International Federation of Accountants®
529 Fifth Avenue
New York, New York 10017 USA

To publikacijo je izdala *Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov* (IFAC). Njeno poslanstvo je služiti javnemu interesu s podpiranjem razvoja visokokakovostnih mednarodnih standardov, pospeševanjem sprejemanja in izvajanja teh standardov, z izboljšanjem delovanja strokovnih računovodskih organizacij in razpravljanjem o temah v javnem interesu. Publikacijo si za osebno uporabo ali nakup lahko prenesete na računalnik s spletne strani (www.ethicsboard.org) Mednarodne zveze računovodskih strokovnjakov (IESBA).

Mednarodni kodeks etike za računovodske strokovnjake™ (vključno z *Mednarodnimi standardi neodvisnosti*™), osnutke za javno obravnavo, dokumente o posvetovanjih in druge publikacije IESBA je izdal IFAC in ima zanje tudi avtorske pravice.

Odbor za Mednarodne standarde etike za računovodske strokovnjake (IESBA) in Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (IFAC) ne sprejemata odgovornosti za izgubo, ki bi nastala komur koli, ki ravna oz. ne ravna v skladu z gradivom v tej publikaciji, ne glede na to, ali škoda nastane zaradi malomarnosti ali kako drugače.

Odbor za Mednarodne standarde etike za računovodske strokovnjake, *Mednarodni kodeks etike za računovodske strokovnjake* (vključno z *Mednarodnimi standardi neodvisnosti*), Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov, IESBA, IFAC, in logotipa IESBA in IFAC so blagovne znamke ali registrirane blagovne znamke in storitvene znamke Mednarodne zveze računovodskih strokovnjakov v ZDA in drugih državah.

© Avtorske pravice (julij 2018), ima Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (International Federation of Accountants, IFAC). Vse pravice pridržane. Pisno dovoljenje Mednarodne zveze računovodskih strokovnjakov je treba pridobiti za razmnoževanje, shranjevanje ali pošiljanje ali za drugo podobno uporabo tega dokumenta, razen za primere, kjer se dokument uporablja za posamezno uporabo. Kontakt: Permissions@ifac.org

ISBN: 978-1-60815-369-5

Ta *Mednarodni kodeks etike za računovodske strokovnjake, izdaja 2018*, International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA), izdan s strani Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (IFAC) avgusta 2018 v angleškem jeziku, je bil preveden v slovenski jezik s strani Slovenskega inštituta za revizijo aprila 2019, ter objavljen z dovoljenjem IFAC. Postopek prevajanja *Mednarodnega kodeksa etike za računovodske strokovnjake, izdaja 2018, je bil nadziran s strani IFAC*, prevod pa je bil opravljen v skladu s Prevajalskimi usmeritvami – Usmeritve za prevajanje in uporabo, ki jih je izdal IFAC. Potrjeno besedilo *Mednarodnega kodeksa etike za računovodske strokovnjake, izdaja 2018*, je tisto, ki ga je IFAC objavil v angleščini. IFAC ne prevzema nobene odgovornosti za točnost in popolnost prevoda ali za dejanja, ki bi lahko nastala kot posledica njegove uporabe.

Angleški tekst *Mednarodnega kodeksa etike za računovodske strokovnjake, izdaja 2018* © 2018, IFAC. Vse pravice pridržane.

Slovenski tekst *Mednarodnega kodeksa etike za računovodske strokovnjake, izdaja 2018* © 2019, IFAC. Vse pravice pridržane.

Izvirni naslov: Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants, 2018 Edition, ISBN: 978-1-60815-369-5

Kontakt: Permissions@ifac.org za dovoljenje za kopiranje, hranjenje ali prenos, oziroma drugo podobno uporabo tega dokumenta.

Izdal:



PRIROČNIK MEDNARODNEGA KODEKSA ETIKE ZA RAČUNOVODSKE STROKOVNJAKE (VKLJUČNO Z MEDNARODNIMI STANDARDI NEODVISNOSTI)

IZDAJA 2018

Kako je urejen priročnik

Vsebina priročnika je razdeljena na naslednja poglavja:

Uvod o Odboru za Mednarodne standarde etike za računovodske strokovnjake	1
Vloga Mednarodne zveze računovodskih strokovnjakov	2
Obseg priročnika.....	3
Vsebinske spremembe glede na izdajo iz leta 2016.....	4
Vodnik po kodeksu	6
Vsebina	11
Predgovor.....	16
1. del Ravnanje v skladu s kodeksom, temeljnimi načeli in konceptualnim okvirom	17
2. del Računovodski strokovnjaki v gospodarstvu.....	34
3. del Računovodski strokovnjaki v javni praksi	72
Mednarodni standardi neodvisnosti (Dela 4A in 4B)	
Del 4A Neodvisnost pri revizijskih poslih in poslih preiskovanja ...	117
Del 4B Neodvisnost pri poslih dajanja zagotovil, ki niso revizijski posli in posli preiskovanja	203
Pojmovnik, vključno s seznamom krajšav	245
Datum veljavnosti	262

Avtorske pravice in prevod

Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (IFAC) objavlja priročnike, standarde in druge publikacije Odbora za Mednarodne standarde etike za računovodske strokovnjake (IESBA) in je lastnica avtorskih pravic.

Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov priznava, da je pomembno, da imajo pripravljalci in uporabniki računovodskih izkazov, revizorji, regulatorji, nacionalni organi za določanje standardov, članice Mednarodne zveze računovodskih strokovnjakov, odvetniki, akademiki, študentje in druge zainteresirane skupine v neangleško govorečih državah dostop do standardov v maternem jeziku. Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov spodbuja in omogoča razmnoževanje ali prevajanje in razmnoževanje svojih publikacij.

Politika Mednarodne zveze računovodskih strokovnjakov v zvezi s prevajanjem in razmnoževanjem publikacij, za katere ima avtorske pravice, je predstavljena v *Politiki za prevajanje in razmnoževanje standardov, ki jih je izdala Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov*, in v *Publikacijah Mednarodne zveze računovodskih strokovnjakov*. V zvezi z ustreznimi pogoji naj se zainteresirane stranke, ki želijo razmnoževati, ali prevajati in razmnoževati ta priročnik, obrnejo na permissions@ifac.org.

UVOD O ODBORU ZA MEDNARODNE STANDARDE ETIKE ZA RAČUNOVODSKE STROKOVNJAKE®

Odbor za Mednarodne standarde etike za računovodske strokovnjake (The International Ethics Standards Board for Accountants® -IESBA®) je neodvisen organ za določanje standardov, ki razvija mednarodno primeren *Mednarodni kodeks etike za računovodske strokovnjake®* (vključno z *Mednarodnimi standardi neodvisnosti*) (kodeks).

Kot je navedeno v pristojnostih Odbora za Mednarodne standarde etike za računovodske strokovnjake, je njegov cilj služiti javnemu interesu z določanjem visokokakovostnih standardov etike za računovodske strokovnjake. Dolgoročni cilj Odbora je približevanje standardov kodeksa etike za računovodske strokovnjake, vključno s standardi revizorjeve neodvisnosti, tistim, ki so jih izdali regulatorji in nacionalni organi za določanje standardov. Združevanje v enoten sklop standardov lahko zviša kakovost in skladnost storitev, ki jih opravijo računovodski strokovnjaki po vsem svetu, in izboljša učinkovitost globalnih kapitalskih trgov.

Odbor za Mednarodne standarde etike za računovodske strokovnjake (IESBA) sestavlja 18 članov z vsega sveta, od katerih je 9 praktikov in vsaj 3 so člani javnosti (posamezniki, od katerih se pričakuje, da izražajo širši javni interes). Člane imenuje Odbor Mednarodne zveze računovodskih strokovnjakov na podlagi priporočil Odbora za imenovanje pri Mednarodni zvezi (IFAC) in z odobritvijo Odbora za zaščito javnega interesa (PIOB), ki nadzoruje dejavnosti Odbora za Mednarodne standarde etike za računovodske strokovnjake.

Postopek določanja standardov Odbora za Mednarodne standarde etike za računovodske strokovnjake vključuje sodelovanje Odbora za zaščito javnega interesa in posvetovalno-svetovalne skupine (CAG) v okviru Odbora (IESBA), ki zagotavlja vložek javnega interesa k razvoju standardov in usmeritev Odbora za Mednarodne standarde etike za računovodske strokovnjake.

Pri razvijanju standardov mora biti Odbor za Mednarodne standarde etike za računovodske strokovnjake pri svojih dejavnostih pregleden in mora upoštevati ustrezen postopek, kot ga odobri Odbor za zaščito javnega interesa. Sestanki Odbora, vključno s telekonferencami, so odprti za javnost, dokumenti o dnevnem redu so na voljo na njegovi spletni strani.

Za dodatne informacije glej www.ethicsboard.org.

VLOGA MEDNARODNE ZVEZE RAČUNOVODSKIH STROKOVNJAKOV

Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (IFAC) služi javnemu interesu tako, da prispeva k razvoju močnih in trajnostnih organizacij, trgov in gospodarstev. Podpira preglednost, odgovornost in primerljivost računovodskega poročanja, pomaga razvijati računovodski poklic in izraža pomembnost in vrednost računovodskih strokovnjakov v globalni finančni infrastrukturi. Ustanovljena je bila leta 1977 in ima trenutno 175 članov in partnerjev v več kot 130 državah in pravnih ureditvah, ki predstavljajo skoraj 3 milijone računovodskih strokovnjakov v javni praksi, izobraževanju, vladni službi, industriji in trgovini.

Kot del pooblastila javnega interesa Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov prispeva k razvoju, sprejemanju in izvajanju visokokakovostnih mednarodnih standardov etike za računovodske strokovnjake, predvsem s podpiranjem Odbora za Mednarodne standarde etike za računovodske strokovnjake. Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (IFAC) zagotavlja človeške vire, upravljanje objektov, komunikacijsko podporo in financiranje neodvisnega odbora za oblikovanje standardov in omogoča imenovanje in postopek izbire članov odbora.

Odbor za Mednarodne standarde etike za računovodske strokovnjake (IESBA) določa lastni dnevni red in odobrava publikacije v skladu s predpisanim postopkom in brez vključitve Mednarodne zveze (IFAC). IFAC ne more vplivati na dnevni red ali publikacije. IFAC objavlja priročnike, standarde in druge publikacije in je lastnik avtorskih pavic.

Neodvisnost Odbora za Mednarodne standarde etike za računovodske strokovnjake (IESBA) je zaščitena na več načinov:

- uraden, neodvisen nadzor javnega interesa za oblikovanje standardov, ki ga izvaja Odbor za zaščito javnega interesa (PIOB) (za dodatne informacije glej www.ipoib.org) s strogo predpisanim postopkom, ki vključuje javno posvetovanje;
- javni razpis za imenovanja in uraden, neodvisen nadzor postopka izbire s strani Odbora za zaščito javnega interesa;
- popolna preglednost v zvezi s predpisanim postopkom za oblikovanje standardov in javni dostop do materialov na dnevnem redu, sestankov, objavljene podlage za sklepe pri vsakem dokončnem standardu;
- vključenost posvetovalno-svetovalne skupine CAG in opazovalcev v postopku oblikovanja standardov;
- zahteva, da so člani Odbora za Mednarodne standarde etike za računovodske strokovnjake (IESBA), kot tudi organizacije za imenovanje/zaposlovanje zavezani neodvisnosti Odbora, neoporečnosti in poslanstvu javnega interesa.

Za dodatne informacije glej spletno stran IFAC na www.ifac.org.

OBSEG PRIROČNIKA

IZDAJA 2018

Priročnik povezuje nadaljnje referenčne informacije o vlogi IFAC-a in uradno besedilo *Mednarodnega kodeksa etike za računovodske strokovnjake (vključno z Mednarodnimi standardi neodvisnosti)* (kodeks), ki ga je izdal Odbor IESBA.

VSEBINSKE SPREMEMBE GLEDE NA IZDAJO IZ LETA 2016

Kodeks etike za računovodske strokovnjake

Priročnik nadomešča izdajo *Priročnika kodeksa etike za računovodske strokovnjake* iz leta 2016, ki je spremenjena zaradi:

- določbe NOCLAR – Odziv na ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi;
- zaključnega dokumenta – Spremembe v Kodeksu, ki obravnavajo dolgotrajno povezanost osebja z naročnikom revizije ali naročnikom posla dajanja zagotovila;
- zaključnega dokumenta – Spremembe dela C Kodeksa, ki obravnava pripravo in predstavitev informacij in pritisk na kršenje temeljnih načel.

Spremembe

Izdaja priročnika iz leta 2018 je napisana popolnoma na novo v okviru nove strukture in osnutka konvencije, zaradi česar so lažji navigacija, uporaba in izvrševanje kodeksa. Preimenovani *Mednarodni kodeks etike za računovodske strokovnjake (vključno z Mednarodnimi standardi neodvisnosti)* vključuje več vsebinskih dodatkov in sprememb, ki vključujejo:

- izboljššan konceptualni okvir, ki ima pomembnejšo vlogo;
- jasnejše in trdnejše določbe v zvezi z varovali, ki so bolj usklajene z nevarnostmi za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli in nevarnostmi za neodvisnost;
- okrepljene določbe o neodvisnosti, ki obravnavajo dolgotrajno povezanost osebja z naročnikom revizije ali naročnikom posla dajanja zagotovila;
- nove in prenovljene razdelke, namenjene računovodskim strokovnjakom v gospodarstvu, v zvezi s:
 - pripravljanjem in predstavitvijo informacij in
 - pritiskom na kršenje temeljnih načel;
- jasna navodila za računovodske strokovnjake v javni praksi, da ustrezna določila PAIB, kot so navedena v 2. delu kodeksa, veljajo za njih;
- okrepljene določbe za računovodske strokovnjake v gospodarstvu in računovodske strokovnjake v javni praksi, ki se nanašajo na ponujanje ali sprejemanje spodbud, vključno z darili in gostoljubjem;
- novo gradivo za uporabo, ki poudarja pomembnost razumevanja dejstev in okoliščin pri strokovni presoji;
- novo gradivo za uporabo, ki pojasnjuje, kako ravnanje v skladu s temeljnimi načeli podpira uporabo poklicne nezaupljivosti pri revizijskem poslu ali drugem poslu dajanja zagotovila.

Datum veljavnosti

1.–3. del

- 1., 2. in 3. del začnejo veljati 15. 6. 2019.

Mednarodni standardi neodvisnosti (Dela 4A in 4B)

- Del 4A v zvezi z neodvisnostjo pri revizijskih poslih in poslih dajanja zagotovila bo začel veljati za revizije in preiskovanja računovodskih izkazov za obdobje, ki se začne 15. 6. 2019 ali kasneje.
- Del 4B v zvezi z neodvisnostjo pri poslih dajanja zagotovila glede na predmet, ki pokriva obdobje, bo veljal za obdobje, ki se začne 15. 6. 2019 ali kasneje; sicer pa začne veljati 15. 6. 2019.

Zgodnja uporaba je dovoljena.

Določbe o dolgotrajni povezanosti

Datum veljavnosti preoblikovanega kodeksa ne prevlada nad datumom veljavnosti prenovljenih določb o dolgotrajni povezanosti v obstoječih razdelkih 290 in 291 (kot je bilo navedeno januarja 2017 v zaključnem dokumentu o dolgotrajni povezanosti), ki se glasi:

- (a) na podlagi prehodne določbe v (c) veljajo odstavki 290.148 do 290.168 za revizije računovodskih izkazov za obdobje, ki se začne 15. 12. 2018 ali kasneje;
- (b) za posle dajanja zagotovila, ki pokrivajo obdobje, bodo odstavki 291.137 do 291.141 veljali za obdobje, ki se začne 15. 12. 2018 ali kasneje; sicer začnejo veljati 15. 12. 2018;
- (c) odstavek 290.163 začne veljati samo za revizije računovodskih izkazov za obdobje, ki se začne pred 15. 12. 2023. To bo olajšalo prehod na zahtevano obdobje mirovanja, ki traja pet zaporednih let za partnerje, zadolžene za posel, v tistih pravnih ureditvah, kjer je zakonodajni organ ali regulator (ali organizacija, ki jo tak zakonodajni organ ali regulator pooblasti ali priznava) določil obdobje mirovanja, krajše od petih zaporednih let.

Spremembe kodeksa po juliju 2018 in osnutku za javno obravnavo

V zvezi z informacijami o nedavnih dogodkih in da bi dobili končna določila, ki so bila izdana po juliju 2018, ali nedokončane osnutke za javno obravnavo glej spletno stran IESBA na www.ethicsboard.org.

VODNIK PO KODEKSU

(Vodnik je neuradna pomoč pri uporabi kodeksa.)

Namen kodeksa

1. *Mednarodni kodeks etike za računovodske strokovnjake (vključno z Mednarodnimi standardi neodvisnosti)* (kodeks) določa temeljna načela etike za računovodske strokovnjake, ki odražajo poklicno priznavanje odgovornosti za javni interes. Ta načela določajo standard obnašanja, ki se pričakuje od računovodskega strokovnjaka. Temeljna načela so: neoporečnost, nepristranskost, strokovna usposobljenost in potrebna skrbnost, zaupnost, in poklicu primerno obnašanje.
2. Kodeks zagotavlja konceptualni okvir, ki ga morajo računovodski strokovnjaki uporabljati, da bi lahko prepoznali, ovrednotili in obravnavali nevarnost za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli. Kodeks določa zahteve in gradivo za uporabo v zvezi z različnimi temami, ki pomagajo računovodskim strokovnjakom uporabljati konceptualni okvir za te teme.
3. V primeru revizijskih poslov, poslov preiskovanja in drugih poslov dajanja zagotovila kodeks določa *Mednarodne standarde neodvisnosti*, ki so bili določeni z uporabo konceptualnega okvira za nevarnost za neodvisnost pri teh poslih.

Razporeditev gradiva v kodeksu

4. Kodeks vsebuje naslednje gradivo:
 - 1. del *Ravnanje v skladu s kodeksom, temeljnimi načeli in konceptualnim okvirom*, ki vključuje temeljna načela in konceptualni okvir in velja za vse računovodske strokovnjake.
 - 2. del *Računovodski strokovnjaki v gospodarstvu*, ki določa dodatno gradivo, ki se nanaša na računovodske strokovnjake v gospodarstvu, kadar izvajajo strokovne naloge. Računovodski strokovnjaki v gospodarstvu vključujejo računovodske strokovnjake, ki so zaposleni, najeti ali je z njimi sklenjena pogodba o izvršni ali neizvršni funkciji, na primer v:
 - trgovini, industriji ali storitvah,
 - javnem sektorju,
 - izobraževanju,
 - neprofitnem sektorju in
 - regulativnih ali strokovnih organih.
 - 2. del prav tako velja za posameznike, ki so računovodski strokovnjaki v javni praksi, kadar opravljajo strokovne naloge v skladu z razmerjem s

podjetjem, in sicer kot izvajalci, zaposleni ali lastniki.

- 3. del *Računovodski strokovnjaki v javni praksi*, ki določa dodatno gradivo, ki se nanaša na računovodske strokovnjake v javni praksi, kadar zagotavljajo strokovne storitve.
 - *Mednarodni standardi neodvisnosti*, ki določajo dodatno gradivo, ki se nanaša na računovodske strokovnjake v javni praksi, kadar opravljajo storitve dajanja zagotovila na naslednji način:
 - Del 4A – *Neodvisnost pri revizijskih poslih in poslih preiskovanja*, ki se nanaša na izvajanje revizijskih poslov in poslov preiskovanja.
 - Del 4B – *Neodvisnost pri poslih dajanja zagotovila, ki niso revizijski posli in posli preiskovanja*, kar se nanaša na izvajanje poslov dajanja zagotovila, ki niso revizijski posli ali posli preiskovanja.
 - *Pojmovnik*, ki vsebuje opredeljene (skupaj z dodatnimi pojasnili, kjer je to ustrezno) in opisane izraze, ki imajo poseben pomen v določenih delih kodeksa. Na primer, kot je navedeno v Pojmovniku, v delu 4A, se izraz »revizijski posel« nanaša na revizijske posle in tudi na posle preiskovanja. Pojmovnik vključuje tudi seznam okrajšav, ki se uporabljajo v kodeksu in drugih standardih, na katere se kodeks sklicuje.
5. Kodeks vključuje razdelke, ki obravnavajo posebne teme. Nekateri razdelki vsebujejo podrazdelke, ki obravnavajo posebne vidike teh tem. Kjer je primerno, ima vsak razdelek kodeksa svojo zgradbo, in sicer:
- Uvod določa predmet, ki ga obravnava razdelek, in uvaja zahteve in gradivo za uporabo v povezavi s konceptualnim okvirom. Uvodno gradivo vsebuje informacije, ki vključujejo pojasnilo uporabljenih izrazov, kar je pomembno za razumevanje in uporabo vsakega dela in njegovega razdelka.
 - Zahteve določajo splošne in posebne obveznosti v zvezi z obravnavano zadevo.
 - Gradivo za uporabo zagotavlja sobesedilo, pojasnila, predloge ukrepov ali zadeve, ki jih je treba upoštevati, slike in druga navodila, ki pomagajo pri ravnanju v skladu z zahtevami.

Uporaba kodeksa

Temeljna načela, neodvisnost in konceptualni okvir

6. Kodeks zahteva, da računovodski strokovnjaki ravnajo v skladu s temeljnimi načeli etike. Kodeks od njih prav tako zahteva, da uporabljajo konceptualni okvir za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli. Uporaba konceptualnega okvira zahteva strokovno presojo,

namenjanje pozornosti novim informacijam, spremembam dejstev in okoliščin in uporabo testa razumne in obveščene tretje stranke.

7. Konceptualni okvir prepozna, da lahko pogoji, usmeritve in postopki, ki so jih določili poklic, zakonodaja, uredba, podjetje ali organizacija zaposlitve, vplivajo na prepoznavanje nevarnosti. Ti pogoji, usmeritve in postopki so lahko tudi pomemben dejavnik, kadar računovodski strokovnjak vrednoti, ali je nevarnost na sprejemljivi ravni. Kadar nevarnosti niso na sprejemljivi ravni, konceptualni okvir zahteva, da računovodski strokovnjak obravnava te nevarnosti. Uporaba varoval je eden od načinov, kako se nevarnosti lahko obravnavajo. Varovala so posamezni ali kombinirani ukrepi, ki jih računovodski strokovnjak izvaja za učinkovito zmanjšanje nevarnosti na sprejemljivo raven.
8. Poleg tega kodeks zahteva, da so računovodski strokovnjaki neodvisni pri izvajanju revizijskih poslov, poslov preiskovanja in drugih poslov dajanja zagotovila. Konceptualni okvir se na enak način nanaša na prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za neodvisnost kot tudi na nevarnosti za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli.
9. Ravnanje v skladu s kodeksom zahteva poznavanje, razumevanje in uporabo:
 - vseh ustreznih določb posebnega razdelka v povezavi s 1. delom, skupaj z dodatnim gradivom iz razdelkov 200, 300, 400 in 900, kot je ustrezno;
 - vseh ustreznih določb posebnega razdelka, na primer uporabo določb, navedenih v podnaslovih Splošno in Vsi naročniki revizije skupaj z dodatnimi posebnimi določbami, vključno s tistimi iz podnaslovov Naročniki revizije, ki niso subjekti javnega interesa ali Naročniki revizije, ki so subjekti javnega interesa;
 - vseh ustreznih določb iz določenega razdelka, skupaj z dodatnimi določbami iz ustreznega podrazdelka.

Zahteve in gradivo za uporabo

10. Zahteve in gradivo za uporabo je treba prebrati in uporabiti s ciljem ravnanja v skladu s temeljnimi načeli uporabe konceptualnega okvira in z neodvisnostjo pri izvajanju revizijskih poslov, poslov preiskovanja in drugih poslov dajanja zagotovila.

Zahteve

11. Zahteve so označene s črko Z in v večini primerov vključujejo glagol morati. Uporaba glagola morati v tem kodeksu pomeni obveznost za računovodskega strokovnjaka ali podjetje, da ravna v skladu z določbo, v kateri je bil uporabljen glagol morati.
12. V nekaterih situacijah kodeks navaja posebno izjemo pri zahtevi. V taki situaciji je

določba označena s črko Z, vendar pa uporablja besedo lahko ali glagol v pogojniku.

13. Kadar je v kodeksu uporabljena beseda lahko, označuje dovoljenje za posebno ukrepanje v določenih okoliščinah, vključno z izjemo pri zahtevi. Beseda lahko se ne uporablja za označevanje možnosti.
14. Kadar se v kodeksu uporabi beseda bi lahko/morda, označuje možnost nastanka zadeve, dogodka ali ukrepov, ki jih je treba sprejeti. Izraz ne pripisuje nobene posebne ravni možnosti ali verjetnosti, kadar se uporabi v povezavi z nevarnostjo, saj je ovrednotenje ravni nevarnosti odvisno od dejstev in okoliščin določene zadeve, dogodka ali ravnanja.

Gradivo za uporabo

15. Poleg zahtev vsebuje kodeks gradivo za uporabo, ki zagotavlja sobesedilo za pravilno razumevanje kodeksa. Še posebej pa je gradivo za uporabo namenjeno kot pomoč računovodskemu strokovnjaku, da razume, kako naj uporabi konceptualni okvir v posameznem nizu okoliščin, da razume in ravna v skladu s posebno zahtevo. Medtem ko tako gradivo za uporabo samo po sebi ne nalaga zahteve, ga je treba upoštevati za pravilno uporabo zahtev kodeksa, vključno z uporabo konceptualnega okvira. Gradivo za uporabo je označeno s črko G.
16. Kjer vključuje gradivo za uporabo sezname primerov, ti sezname niso popolni.

Dodatek k Vodniku po kodeksu

17. Dodatek k temu vodniku po kodeksu zagotavlja pregled kodeksa.

(Preglednica je na naslednji strani.)

PREGLED KODEKSA

1. del Ravnanje v skladu s kodeksom, temeljnimi načeli in konceptualnim okvirom (vsi računovodski strokovnjaki – Razdelki 100–199)

2. del Računovodski strokovnjaki v gospodarstvu (Razdelki 200–299)

(2. del se nanaša tudi na posamezne računovodske strokovnjake v javni praksi, kadar opravljajo strokovne naloge v skladu z njihovim razmerjem s podjetjem.)

3. del Računovodski strokovnjaki v javni praksi (Razdelki 300–399)

Mednarodni standardi neodvisnosti (Dela 4A in 4B)

Del 4A Neodvisnost pri revizijskih poslih in poslih preiskovanja
(Razdelki 400–899)

Del 4B Neodvisnost pri poslih dajanja zagotovila, ki niso revizijski posli in posli preiskovanja (Razdelki 900–999)

Pojmovnik (vsi računovodski strokovnjaki)

1. DEL	3. DEL	MEDNARODNI STANDARDI NEODVISNOSTI (DEL 4A IN 4B) DEL 4A – NEODVISNOST PRI REVIZIJSKIH POSLIH IN POSLIH PREISKOVANJA (RAZDELKI 400 DO 899) DEL 4B – NEODVISNOST PRI POSLIH DAJANJA ZAGOTOVILA, KI NISO REVIZIJSKI POSLI IN POSLI PREISKOVANJA (RAZDELKI 900 DO 999)	
RAČUNOVODSKI STROKOVNJAKI V JAVNI PRAKSI	RAČUNOVODSKI STROKOVNJAKI V GOSPODARSTVU (RAZDELKI 200 DO 299) (2. DEL JE PRAV TAKO UPORABEN ZA RAČUNOVODSKEGA STROKOVNJAKA V JAVNI PRAKSI KADAR IZVAJA STROKOVNE NALOGE V SKLADU S SVOJIMI NALOGAMI V PODJETJU)	KODEKSOM, TEMELJNIMI NAČELI IN KONCEPTUALNIM OKVIROM	POJMOVNIK (VSI RAČUNOVODSKI STROKOVNJAKI – RAZDELKI 100 DO 199)

**PRIROČNIK MEDNARODNEGA KODEKSA ETIKE ZA
RAČUNOVODSKE STROKOVNJAKE**
(vključno z MEDNARODNIMI STANDARDI NEODVISNOSTI)
VSEBINA

	Stran
PREDGOVOR	16
1. DEL RAVNANJE V SKLADU S KODEKSOM, TEMELJNIMI NAČELI IN KONCEPTUALNIM OKVIROM	17
100 Ravnanje v skladu s kodeksom	18
110 Temeljna načela	20
111 – Neoporečnost.....	21
112 – Nepriistranskost.....	21
113 – Strokovna usposobljenost in potrebna skrbnost	22
114 – Zaupnost.....	22
115 – Poklicu primerno obnašanje	24
120 Konceptualni okvir	26
2. DEL RAČUNOVODSKI STROKOVNJAKI V GOSPODARSTVU.	34
200 Uporaba konceptualnega okvira – Računovodski strokovnjaki v gospodarstvu.....	35
210 Navzkrižje interesov	40
220 Priprava in predstavitev informacij.....	43
230 Delovanje z zadostnim poglobljenim znanjem	48
240 Finančni deleži, nagrajevanje in stimulacije, povezane z računovodskim poročanjem in odločanjem	50
250 Spodbude, vključno z darili in gostoljubjem.....	52
260 Odziv na ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi	58
270 Pritisk na kršenje temeljnih načel	68

3. DEL RAČUNOVODSKI STROKOVNJAKI V JAVNI PRAKSI.....	72
300 Uporaba konceptualnega okvira – Računovodski strokovnjaki v javni praksi	73
310 Navzkrižje interesov	80
320 Strokovna imenovanja	86
321 Drugo mnenje.....	90
330 Honorarji in druge vrste nagrajevanja.....	91
340 Spodbude, vključno z darili in gostoljubjem.....	94
350 Skrbništvo nad sredstvi naročnika	100
360 Odziv na ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi	101
MEDNARODNI STANDARDI NEODVISNOSTI (DELA 4A IN 4B).....	117
DEL 4A NEODVISNOST PRI REVIZIJSKIH POSLIH IN POSLIH PREISKOVANJA	119
400 Uporaba konceptualnega okvira za neodvisnost pri revizijskih poslih in poslih preiskovanja.....	119
410 Honorarji.....	133
411 Usmeritve glede nagrajevanja in vrednotenja	137
420 Darila in gostoljubje.....	138
430 Dejanske ali predvidene pravde	139
510 Finančni deleži	140
511 Posojila in jamstva	146
520 Poslovna razmerja	148
521 Družinska in osebna razmerja	150
522 Nedavna zaposlitev pri naročniku revizije	154
523 Delovanje kot član upravnega odbora ali uprave pri naročniku revizije	156
524 Zaposlitev pri naročniku revizije	158
525 Začasna dodelitev osebja	162
540 Dolgotrajna povezanost osebja (vključno z menjavanjem partnerjev) z naročnikom revizije	164

600	Opravljanje storitev, ki ne dajejo zagotovil, za naročnika revizije	170
601	– Računovodske in knjigovodske storitve	175
602	– Administrativne storitve	178
603	– Storitve ocenjevanja vrednosti.....	178
604	– Davčne storitve.....	180
605	– Storitve notranjega revidiranja	186
606	– Storitve za sisteme informacijske tehnologije	190
607	– Storitve podpore pri pravih	192
608	– Pravne storitve	193
609	– Storitve zaposlovanja.....	195
610	– Poslovno-finančne storitve	197
800	Poročila o računovodskih izkazih za poseben namen, ki vključujejo omejitev pri uporabi in razdeljevanju (revizijski posli in posli preiskovanja)	199
DEL 4B NEODVISNOST PRI POSLIH DAJANJA ZAGOTOVILA, KI NISO REVIZIJSKI POSLI IN POSLI PREISKOVANJA		203
900	Uporaba konceptualnega okvira za neodvisnost pri poslih dajanja zagotovila, ki niso revizijski posli in posli preiskovanja	204
905	Honorarji.....	212
906	Darila in gostoljubje.....	215
907	Dejanske in predvidene pravde	216
910	Finančni deleži	217
911	Posojila in jamstva	221
920	Poslovna razmerja	223
921	Družinska in osebna razmerja	225
922	Nedavna zaposlitev pri naročniku posla dajanja zagotovila.....	229
923	Delovanje kot član upravnega odbora ali uprave pri naročniku posla dajanja zagotovila	231
924	Zaposlitev pri naročniku posla dajanja zagotovila	232
940	Dolgotrajna povezanost oseba z naročnikom posla dajanja zagotovila	235

950	Opravljanje storitev, ki ne dajejo zagotovil, za naročnike posla dajanja zagotovila, ki niso naročniki revizijskih poslov in naročniki poslov preiskovanja.....	238
990	Poročila, ki vključujejo omejitev pri uporabi in razdeljevanju (posli dajanja zagotovila, ki niso revizijski posli in posli preiskovanja)	242
	POJMOVNIK, VKLJUČNO S SEZNAMOM KRAJŠAV	245
	DATUM VELJAVNOSTI	262

PREDGOVOR

Odbor za Mednarodne standarde etike za računovodske strokovnjake (IESBA) razvija in v skladu z lastnimi pooblastili izdaja *Mednarodni kodeks etike za računovodske strokovnjake (vključno z Mednarodnimi standardi neodvisnosti)* (kodeks), da bi ga uporabljali računovodski strokovnjaki po vsem svetu. IESBA vzpostavlja kodeks za mednarodno uporabo po ustreznem postopku.

V zvezi s kodeksom Mednarodna zveza računovodij (IFAC) postavlja posebne zahteve za svoje člane.

1. DEL RAVNANJE V SKLADU S KODEKSOM, TEMELJNIMI NAČELI IN KONCEPTUALNIM OKVIROM

	Stran
Razdelek 100 Ravnanje v skladu s kodeksom	18
Razdelek 110 Temeljna načela	20
Podrazdelek 111 – Neoporečnost.....	21
Podrazdelek 112 – Nepristranskost.....	21
Podrazdelek 113 – Strokovna usposobljenost in potrebna skrbnost.....	22
Podrazdelek 114 – Zaupnost.....	22
Podrazdelek 115 – Poklicu primerno obnašanje	24
Razdelek 120 Konceptualni okvir.....	26

1. DEL RAVNANJE V SKLADU S KODEKSOM, TEMELJNIMI NAČELI IN KONCEPTUALNIM OKVIROM

RAZDELEK 100

RAVNANJE V SKLADU S KODEKSOM

Splošno

- 100.1 G1 Razlikovalni znak poklica računovodskega strokovnjaka je njegovo sprejemanje odgovornosti, da ukrepa v skladu z javnim interesom. Odgovornost računovodskega strokovnjaka ni le izključno izpolnjevanje potreb posameznega naročnika ali organizacije zaposlitve. Zato kodeks vsebuje zahteve in gradivo za uporabo, ki omogočajo računovodskim strokovnjakom, da prevzamejo odgovornost za ravnanje v javnem interesu.
- 100.2 G1 Zahteve kodeksa, označene s črko Z, nalagajo obveznosti.
- 100.2 G2 Gradivo za uporabo, označeno s črko G, zagotavlja sobesedilo, pojasnila, predloge ukrepov ali zadeve, ki jih je treba upoštevati, prikaze ponazoritve drugih navodil, ki so ustrezni za pravilno razumevanje kodeksa. Še posebej pa je namen gradiva za uporabo pomagati, da računovodski strokovnjak razume, kako naj uporabi konceptualni okvir v posameznem nizu okoliščin, da razume in ravna v skladu s posebno zahtevo. Medtem ko tako gradivo za uporabo samo po sebi ne nalaga zahteve, je treba gradivo upoštevati za pravilno uporabo zahtev kodeksa, vključno z uporabo konceptualnega okvira.
- Z100.3** Računovodski strokovnjak mora ravnati v skladu s kodeksom. Obstajale bi lahko okoliščine, v katerih zakoni in drugi predpisi preprečujejo, da bi računovodski strokovnjak ravnal v skladu z določenimi deli kodeksa. V takih okoliščinah prevladajo tisti zakoni in drugi predpisi in računovodski strokovnjak mora ravnati v skladu z vsemi drugimi deli kodeksa.
- 100.3 G1 Načelo poklicu primerne obnašanja zahteva, da računovodski strokovnjak ravna v skladu z ustreznimi zakoni in drugimi predpisi. Nekatere družbene ureditve imajo morda določbe, ki se razlikujejo od tistih, ki so določene v kodeksu, ali jih presegajo. Računovodski strokovnjaki v teh pravnih ureditvah se morajo zavedati teh razlik in ravnati v skladu s strožjimi določbami, razen če jih ne prepoveduje zakon ali drug predpis.
- 100.3 G2 Računovodski strokovnjak bi lahko naletel na nenavadne okoliščine, za katere je prepričan, da bi bila posledica uporabe posebne zahteve kodeksa nesorazmerna ali morda ne bi bila v javnem interesu. V takih okoliščinah se računovodskega strokovnjaka spodbuja, da se posvetuje s strokovnim ali regulativnim organom.

Kršitve kodeksa

Z100.4 Odstavki Z400.80 do Z400.89 in Z900.50 do Z900.55 obravnavajo kršitev *Mednarodnih standardov neodvisnosti*. Računovodski strokovnjak, ki prepozna kršitev katere koli druge določbe kodeksa, mora ovrednotiti pomembnost kršitve in njen vpliv na sposobnost računovodskega strokovnjaka, da ravna v skladu s temeljnimi načeli. Računovodski strokovnjak mora tudi:

- (a) nemudoma sprejeti kakršne koli ukrepe, ki bi bili lahko na voljo, da zadovoljivo obravnava posledice kršitve;
- (b) določiti, ali bo ustreznim strankam poročal o kršitvi.

100.4 G1 Ustrezne stranke, katerim se lahko poroča o taki kršitvi, vključujejo tiste, ki bi bile lahko prizadete zaradi kršitve, strokovni, regulativni organ ali nadzorni organ.

RAZDELEK 110

TEMELJNA NAČELA

Splošno

- 110.1 G1 Obstaja pet temeljnih načel etike za računovodske strokovnjake:
- (a) Neoporečnost – biti mora odkrit in pošten v vseh strokovnih in poslovnih razmerjih.
 - (b) Nepistranskost – ne sme ogroziti strokovnih ali poslovnih presoj zaradi pristranskosti, navzkrižja interesov ali nedovoljenega vpliva drugih.
 - (c) Strokovna usposobljenost in potrebna skrbnost za:
 - (i) doseganje in ohranjanje strokovnega znanja in veščin na ravni, ki se zahtevajo za zagotavljanje, da naročnik ali organizacija zaposlitve prejme kompetentne strokovne storitve na podlagi veljavnih tehničnih in strokovnih standardov in ustrezne zakonodaje;
 - (ii) prizadevno delo in v skladu z veljavnimi tehničnimi in strokovnimi standardi.
 - (d) Zaupnost – spoštovanje zaupnosti informacij, ki se pridobijo kot rezultat strokovnih in poslovnih razmerij.
 - (e) Poklicu primerno obnašanje – ravnanje v skladu z ustreznimi zakoni in drugimi predpisi in izogibanje kakršnemu koli ravnanju, za katero računovodski strokovnjak ve ali bi moral vedeti, da lahko omaje ugled poklica.
- Z110.2** Računovodski strokovnjak mora ravnati v skladu z vsakim od temeljnih načel.
- 110.2 G1 Temeljna načela etike vzpostavljajo standard obnašanja, ki se ga pričakuje od računovodskega strokovnjaka. Konceptualni okvir določa pristop, ki ga mora računovodski strokovnjak uporabiti kot pomoč pri ravnanju v skladu s temi temeljnimi načeli. Podrazdelki 111 do 115 določajo zahteve in gradivo za uporabo, ki so povezani s temeljnimi načeli.
- 110.2 G2 Računovodski strokovnjak se lahko sooči s situacijo, v kateri je ravnanje v skladu z enim temeljnim načelom v nasprotju z ravnanjem v skladu z enim ali več drugih temeljnih načel. Po potrebi bi se v taki situaciji računovodski strokovnjak lahko anonimno posvetoval z:
- drugimi v podjetju ali organizaciji zaposlitve,

- pristojnimi za upravljanje,
- strokovnim organom,
- regulativnim organom,
- pravnim svetovalcem.

Takšno posvetovanje pa ne razbremeni računovodskega strokovnjaka odgovornosti za strokovno presojo, da bi razrešil spor, ali po potrebi, in če tega ne prepoveduje zakon ali drug predpis, odstopil od zadeve, ki ustvarja spor.

- 110.2 G3 Računovodskega strokovnjaka se spodbuja, da dokumentira vsebino vprašanja, podrobnosti razprav, sprejetih odločitev in utemeljitev za take odločitve.

PODRAZDELEK 111 – NEOPOREČNOST

- Z111.1** Računovodski strokovnjak mora ravnati v skladu z načelom neoporečnosti, ki zahteva, da je odkrit in pošten v vseh strokovnih in poslovnih razmerjih.

- 111.1 G1 Neoporečnost pomeni pošteno poslovanje in resnicoljubnost.

- Z111.2** Računovodski strokovnjak ne sme biti vedé udeležen pri poročilih, obračunih, sporočilih ali drugih informacijah, če meni, da informacije:

- (a) vsebujejo pomembno napačne ali zavajajoče navedbe;
- (b) vsebujejo brezbržno pripravljene ugotovitve ali informacije;
- (c) opuščajo ali prikrivajo informacije, ki bi morale biti navedene, in če sta taka opustitev ali prikrivanje lahko zavajajoča.

- 111.2 G1 Računovodski strokovnjak ne krši odstavka Z111.2, če pripravi prilagojeno poročilo glede takega poročila, obračuna, sporočila ali drugih informacij.

- Z111.3** Kadar računovodski strokovnjak ugotovi, da je bil povezan z informacijami, opisanimi v odstavku Z111.2, mora sprejeti take ukrepe, da ni povezan s temi informacijami.

PODRAZDELEK 112 – NEPRISTRANSKOST

- Z112.1** Računovodski strokovnjak mora ravnati v skladu z načelom nepristranskosti, ki zahteva, da ne ogrozi strokovne ali poslovne presoje zaradi pristranskosti, navzkrižja interesov ali nedovoljenega vpliva drugih.

- Z112.2** Računovodski strokovnjak ne sme opravljati strokovne naloge, če okoliščina ali razmerje neupravičeno vpliva na njegovo presojo v zvezi s to nalogo.

PODRAZDELEK 113 – STROKOVNA USPOSOBLJENOST IN POTREBNA SKRBNOST

Z113.1 Računovodski strokovnjak mora ravnati v skladu z načelom strokovne usposobljenosti in potrebne skrbnosti, ki zahtevata, da:

- (a) dosega in ohranja strokovno znanje in veščine na ravni, ki se zahtevajo za zagotavljanje, da naročnik ali organizacija zaposlitve prejme kompetentne strokovne storitve na podlagi veljavnih tehničnih in strokovnih standardov in ustrezne zakonodaje;
- (b) ravna prizadevno in v skladu z veljavnimi tehničnimi in strokovnimi standardi.

113.1 G1 Delo za naročnike in organizacija, v kateri je zaposlen (odslej organizacija zaposlitve), opravljeno s strokovno usposobljenostjo, zahtevata trezno presojo pri uporabi strokovnega znanja in veščin pri opravljanju strokovnih nalog.

113.1 G2 Ohranjanje strokovne usposobljenosti zahteva nenehno zaznavanje in razumevanje ustreznih tehničnih, strokovnih in poslovnih dogodkov. Stalno usposabljanje omogoča računovodskemu strokovnjaku, da razvija in ohranja sposobnosti za strokovno delovanje v strokovnem okolju.

113.1 G3 Vestnost vključuje odgovornost za skrbno, temeljito in pravočasno delovanje v skladu z zahtevami nalog.

Z113.2 Pri ravnanju v skladu z načelom strokovne usposobljenosti in potrebne skrbnosti mora računovodski strokovnjak sprejeti primerne ukrepe, da strokovno podrejenim osebam zagotovi ustrezno usposabljanje in nadzor.

Z113.3 Po potrebi mora računovodski strokovnjak opozoriti naročnike, organizacijo zaposlitve ali druge uporabnike strokovnih storitev na omejitve, ki so neločljivo povezane s temi storitvami ali nalogami.

PODRAZDELEK 114 – ZAUPNOST

Z114.1 Računovodski strokovnjak mora ravnati v skladu z načelom zaupnosti, ki zahteva, da spoštuje zaupnost informacij, ki jih je pridobil kot rezultat strokovnih in poslovnih razmerij. Računovodski strokovnjak:

- (a) mora biti pozoren na možnost nenamernega razkritja, vključno z razkritjem v družbenem okolju, še posebej tesnemu poslovnemu partnerju ali najožjemu ali ožjemu družinskemu članu;
- (b) mora ohranjati zaupnost informacij v podjetju ali organizaciji zaposlitve;
- (c) mora ohranjati zaupnost informacij, ki jih razkrije potencialni

naročnik ali organizacija zaposlitve;

- (d) ne sme razkriti zaupnih informacij, ki jih je pridobil kot rezultat strokovnih in poslovnih razmerij zunaj podjetja in organizacije zaposlitve brez ustreznega in izrecnega pooblastila, razen če obstaja zakonita ali poklicna dolžnost ali pravica razkritja;
- (e) ne sme uporabiti zaupnih informacij, ki jih je pridobil kot rezultat strokovnih in poslovnih razmerij, v svojo osebno korist ali v korist tretje stranke;
- (f) ne sme uporabiti ali razkriti zaupnih informacij, ki jih je pridobil ali prejel kot rezultat strokovnega in poslovnega razmerja, potem ko se je razmerje končalo;
- (g) mora sprejeti primerne ukrepe, s katerimi zagotovi, da osebe pod njegovim nadzorom in posamezniki, ki mu svetujejo in pomagajo, spoštujejo njegovo dolžnost zaupnosti.

114.1 G1

Zaupnost služi javnemu interesu, ker olajša prost pretok informacij od naročnika ali organizacije zaposlitve računovodskega strokovnjaka do računovodskega strokovnjaka ob vedenju, da informacije ne bodo razkrite tretji stranki. Kljub temu pa obstajajo okoliščine, v katerih se od računovodskega strokovnjaka zahteva ali se morda lahko zahteva, da razkrije zaupne informacije ali ko je tako razkritje lahko primerno:

- (a) razkritje se zahteva po zakonu, na primer:
 - (i) predložitev dokumentov ali drugih dokazov v sodnem postopku, ali
 - (ii) razkritje kršitev zakona, ki se ugotovijo, pristojnim javnim organom;
- (b) razkritje je dovoljeno po zakonu in ga odobri naročnik ali organizacija zaposlitve;
- (c) obstaja poklicna dolžnost ali pravica do razkritja, ki z zakonom ni prepovedana:
 - (i) zaradi ravnanja v skladu z ocenjevanjem kakovosti strokovnega organa;
 - (ii) zaradi odziva strokovnega ali regulativnega organa na poizvedbo ali preiskavo;
 - (iii) zaradi zaščite poklicnih interesov računovodskega strokovnjaka v sodnem postopku;
 - (iv) zaradi ravnanja v skladu s tehničnimi in strokovnimi

standardi, vključno z etičnimi zahtevami.

114.1 G2 Pri odločanju, ali naj se razkrijejo zaupne informacije, je treba glede na okoliščine upoštevati dejavnike, ki vključujejo:

- ali bi interesom katerih koli strank, vključno s tretjimi strankami, katerih interesi bi bili lahko prizadeti, škodovalo, če bi naročnik ali organizacija zaposlitve privolila, da računovodski strokovnjak razkrije informacije;
- ali so vse ustrezne informacije poznane in dokazane v izvedljivem obsegu. Dejavniki, ki vplivajo na odločitev o razkrivanju, vključujejo:
 - neutemeljena dejstva,
 - nepopolne informacije,
 - neutemeljene sklepe;
- predlagano vrsto sporočila in na koga je naslovljeno;
- ali so stranke, na katere je naslovljeno sporočilo, ustrezni prejemniki.

Z114.2 Računovodski strokovnjak mora še naprej ravnati v skladu z načelom zaupnosti, tudi po koncu razmerja med računovodskim strokovnjakom in naročnikom ali organizacijo zaposlitve. Pri zamenjavi zaposlitve ali pridobitvi novega naročnika ima računovodski strokovnjak pravico, da uporabi prejšnje izkušnje, vendar pa ne sme uporabiti ali razkriti zaupnih informacij, ki jih je pridobil ali prejel kot rezultat strokovnega in poslovnega razmerja.

PODRAZDELEK 115 – POKLICU PRIMERNO OBNAŠANJE

Z115.1 Računovodski strokovnjak mora ravnati v skladu z načelom poklicu primerne obnašanja, ki zahteva, da ravna v skladu z ustreznimi zakoni in drugimi predpisi in se izogne obnašanju, za katero ve ali bi moral vedeti, da lahko omaje ugled poklica. Računovodski strokovnjak se ne sme vedé vključevati v kakršen koli posel, zaposlitev ali dejavnost, ki škodujejo ali bi lahko škodovali neoporečnosti, nepristranskosti ali ugledu poklica, in katerih izid bi bil nezdružljiv s temeljnimi načeli.

115.1 G1 Obnašanje, ki lahko omaje ugled poklica, vključuje obnašanje, da bi verjetno preudarna in dobro obveščena tretja stranka lahko ugotovila škodljive posledice za ugled poklica.

Z115.2 Pri izvajanju trženjskih in promocijskih dejavnosti računovodski strokovnjak svojega poklica ne sme spraviti na slab glas. Računovodski

strokovnjak mora biti pošten in resnicoljuben ter ne sme:

- (a) pretirano hvaliti storitev, ki jih lahko ponudi, izobrazbe, ki jo ima, ali izkušenj, ki si jih je pridobil;
- (b) omalovaževalno navajati dela drugih ali ga neutemeljeno primerjati s svojim delom.

115.2 G1

Če računovodski strokovnjak dvomi o tem, ali je predlagana oblika oglaševanja ali trženja primerna, se mora posvetovati z ustreznim strokovnim organom.

RAZDELEK 120

KONCEPTUALNI OKVIR

Uvod

- 120.1 Okoliščine, v katerih delujejo računovodski strokovnjaki, lahko povzročijo nevarnosti za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli. Razdelek 120 določa zahteve in gradivo za uporabo, vključno s konceptualnim okvirom, ki pomaga računovodskemu strokovnjaku pri ravnanju v skladu s temeljnimi načeli in izpolnjevanju njegove odgovornosti, da deluje v javnem interesu. Take zahteve in gradivo za uporabo upoštevajo številna dejstva in okoliščine, vključno z različnimi strokovnimi nalogami, interesi in razmerji, ki pomenijo nevarnost za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli. Poleg tega odvrčajo računovodskega strokovnjaka od sklepanja, da je določena situacija dovoljena samo zato, ker s kodeksom ni izrecno prepovedana.
- 120.2 Konceptualni okvir določa pristop računovodskega strokovnjaka do:
- (a) prepoznavanja nevarnosti za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli,
 - (b) ovrednotenja prepoznanih nevarnosti,
 - (c) obravnavanja nevarnosti tako, da se jih odpravi ali zmanjša na sprejemljivo raven.

Zahteve in gradivo za uporabo

Splošno

- Z120.3** Računovodski strokovnjak mora uporabiti konceptualni okvir za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli, navedenimi v razdelku 110.
- 120.3 G1 Dodatne zahteve in gradivo za uporabo, ki so ustrezajo konceptualnemu okviru, so določeni v:
- (a) 2. delu *Računovodski strokovnjaki v gospodarstvu*;
 - (b) 3. delu *Računovodski strokovnjaki v javni praksi*;
 - (c) *Mednarodnih standardih neodvisnosti*, in sicer v:
 - (i) delu 4A *Neodvisnost pri revizijskih poslih in poslih preiskovanja*,
 - (ii) delu 4B *Neodvisnost pri poslih dajanja zagotovila, ki niso revizijski posli in posli preiskovanja*.

Z120.4 Pri obravnavanju etičnega vprašanja mora računovodski strokovnjak upoštevati sobesedilo, v katerem se je vprašanje pojavilo ali se lahko pojavi. Kadar posameznik, ki je računovodski strokovnjak v javni praksi, opravlja strokovne naloge v skladu z razmerjem računovodskega strokovnjaka do podjetja kot izvajalec, zaposleni ali lastnik, mora posameznik ravnati v skladu z določbami v 2. delu, ki veljajo za te okoliščine.

Z120.5 Pri uporabi konceptualnega okvira mora računovodski strokovnjak:

- (a) strokovno presoјati,
- (b) ostati pozoren na nove informacije in spremembe dejstev in okoliščin,
- (c) uporabiti test za preudarno in dobro obveščeno tretjo stranko, ki je opisan v odstavku 120.5 G4.

Izvajanje strokovne presoje

120.5 G1 Strokovna presoja vključuje uporabo ustreznega usposabljanja, strokovnega znanja, veščin in izkušenj, ki so sorazmerni z dejstvi in okoliščinami, ki vključujejo naravo in obseg posameznih strokovnih nalog in interese ter vključena razmerja. V zvezi z opravljanjem strokovnih nalog se zahteva strokovna presoja, kadar računovodski strokovnjak uporabi konceptualni okvir, da bi sprejel odločitve o razpoložljivih ukrepih in določil, ali so take odločitve v določenih okoliščinah ustrezne.

120.5 G2 Razumevanje znanih dejstev in okoliščin je predpogoj za pravilno uporabo konceptualnega okvira. Določanje ukrepov, ki so potrebni za pridobitev tega razumevanja in sklepanje, ali so temeljna načela upoštevana, prav tako zahteva strokovno presojo.

120.5 G3 Pri strokovni presoji lahko računovodski strokovnjak, da bi to razumel, med drugim upošteva, ali:

- obstaja razlog za zaskrbljenost, da morebitne ustrezne informacije morda ne vsebujejo dejstev in okoliščin, ki so znani računovodskemu strokovnjaku;
- obstaja neskladje med znanimi dejstvi in okoliščinami in pričakovanji računovodskega strokovnjaka;
- poglobljeno znanje in izkušnje računovodskega strokovnjaka zadoščajo za sprejemanje sklepov;
- obstaja potreba po posvetovanju z drugimi, ki imajo ustrezno poglobljeno znanje ali izkušnje;
- informacije zagotavljajo preudarno podlago za sprejetje sklepa;

- lastni predsodki ali pristranskost računovodskega strokovnjaka lahko vplivajo na strokovno presojo računovodskega strokovnjaka;
- obstajajo morda drugi smiselni sklepi, ki se jih sprejme na podlagi razpoložljivih informacij.

Preudarna in dobro obveščena tretja stranka

120.5 G4 Test preudarne in dobro obveščene tretje stranke je presoja računovodskega strokovnjaka o tem, ali bi druga stranka morda lahko sprejela iste sklepe. Taka presoja je narejena z vidika preudarne in dobro obveščene tretje stranke, ki pretehta vsa ustrezna dejstva in okoliščine, ki jih računovodski strokovnjak pozna ali se lahko razumno pričakuje, da jih pozna v času, ko so sklepi sprejeti. Ni nujno, da je preudarna in dobro obveščena tretja stranka računovodski strokovnjak, vendar pa bi morala imeti ustrezno znanje in izkušnje, da bi razumela in ovrednotila ustreznost sklepov računovodskega strokovnjaka na nepristranski način.

Prepoznavanje nevarnosti

Z120.6 Računovodski strokovnjak prepozna nevarnosti za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli.

120.6 G1 Razumevanje dejstev in okoliščin, vključno s katerimi koli strokovnimi nalogami, interesi in razmerji, ki lahko ogrozijo skladnost s temeljnimi načeli, je predpogoj, da računovodski strokovnjak prepozna nevarnosti za tako skladnost. Obstoj določenih pogojev, usmeritev in postopkov, ki so jih določili stroka, zakonodaja, uredbe, podjetje ali organizacija zaposlitve, in ki lahko izboljšajo etično delovanje računovodskega strokovnjaka, lahko pripomore k prepoznavanju nevarnosti za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli. Odstavek 120.8 G2 vključuje splošne primere takih pogojev, usmeritev in postopkov, ki so tudi dejavniki, ustrezni za ovrednotenje ravni nevarnosti.

120.6 G2 Nevarnosti za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli se lahko pojavijo zaradi različnih dejstev in okoliščin. Vsake situacije, ki pomeni nevarnosti, ni mogoče opredeliti. Poleg tega se narava poslov in delovnih nalog lahko razlikuje in posledično lahko nastanejo različne vrste nevarnosti.

120.6 G3 Nevarnosti za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli spadajo v eno ali več naslednjih kategorij:

- (a) nevarnost koristoljubja – nevarnost, da bo finančna udeležba ali kakšen drug interes neprimerno vplival na presojo ali obnašanje računovodskega strokovnjaka;
- (b) nevarnost pregledovanja lastnega dela – nevarnost, da računovodski strokovnjak ne bo primerno ovrednotil izidov svoje prejšnje presoje

ali storitve, ki jo opravlja računovodski strokovnjak ali drug posameznik iz podjetja računovodskega strokovnjaka ali organizacije zaposlitve, na katero se bo računovodski strokovnjak zanesel, ko bo oblikoval presojo kot del opravljanja tekoče naloge;

- (c) nevarnost zagovarjanja – nevarnost, da bo računovodski strokovnjak podpiral stališče naročnika ali organizacije zaposlitve do take mere, da bo ogrožena nepristranskost računovodskega strokovnjaka;
- (d) nevarnost domačnosti – nevarnost, da bo zaradi dolgotrajnega ali tesnega razmerja z naročnikom ali organizacijo zaposlitve računovodski strokovnjak preveč naklonjen njihovim interesom ali dovzeten za njihovo delo;
- (e) nevarnost ustrahovanja – nevarnost, da bo računovodski strokovnjak odvrnjen od nepristranskega delovanja zaradi dejanskih ali občutenih pritiskov, vključno s poskusi izvajanja nedovoljenega vplivanja nanj.

120.6 G4 Okoliščina lahko povzroči več vrst nevarnosti, ki lahko vplivajo na skladnost z več temeljnimi načeli.

Ovrednotenje nevarnosti

Z120.7 Kadar računovodski strokovnjak prepozna nevarnost za skladnost s temeljnimi načeli, mora presoditi, ali je taka nevarnost na sprejemljivi ravni.

Sprejemljiva raven

120.7 G1 Sprejemljiva raven je raven, za katero bi računovodski strokovnjak z uporabo testa za preudarno in dobro obveščeno tretjo stranko lahko sklepal, da ravna v skladu s temeljnimi načeli.

Dejavniki, ustrezni za ovrednotenje ravni nevarnosti

120.8 G1 Obravnavanje kvalitativnih in kvantitativnih dejavnikov je ustrezno, kadar računovodski strokovnjak vrednoti nevarnosti, kot je na primer skupni učinek več nevarnosti, če te obstajajo.

120.8 G2 Obstoje pogojev, usmeritev in postopkov, ki so opisani v odstavku 120.6 G1, bi bili lahko tudi dejavniki, ki so pomembni za ovrednotenje ravni nevarnosti za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli. Primeri takih pogojev, usmeritev in postopkov vključujejo:

- zahteve za upravljanje gospodarske družbe,
- zahteve po izobrazbi, usposabljanju in izkušnjah za poklic,
- učinkovite pritožbene sisteme, ki računovodskemu strokovnjaku in

splošni javnosti omogočajo, da opozorijo na neetično obnašanje,

- izrecno navedeno dolžnost javljanja kršitev etičnih zahtev,
- strokovno ali regulativno spremljanje in disciplinske postopke.

Obravnavanje novih informacij ali sprememb dejstev in okoliščin

Z120.9 Če računovodski strokovnjak izve za nove informacije ali spremembe dejstev in okoliščin, ki lahko vplivajo na to, ali je bila nevarnost odpravljena ali zmanjšana na sprejemljivo raven, mora to nevarnost ponovno ovrednotiti in jo ustrezno obravnavati.

120.9 G1 Ohranjanje pozornosti med opravljanjem strokovne naloge pomaga računovodskemu strokovnjaku pri ugotavljanju, ali so se pojavile nove informacije ali spremembe dejstev in okoliščin, ki:

- (a) vplivajo na raven nevarnosti; ali
- (b) vplivajo na sklepe računovodskega strokovnjaka o tem, ali so uporabljena varovala še primerna za obravnavo prepoznanih nevarnosti.

120.9 G2 Če nove informacije vodijo do prepoznavanja nove nevarnosti, se od računovodskega strokovnjaka zahteva, da to nevarnost ovrednoti in jo primerno obravnava. (Sklic na odstavek Z.7 in Z120.10.)

Obravnavanje nevarnosti

Z120.10 Če računovodski strokovnjak določi, da prepoznane nevarnosti za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli niso na sprejemljivi ravni, jih mora obravnavati tako, da jih odpravi ali zmanjša na sprejemljivo raven. Računovodski strokovnjak mora to narediti z:

- (a) odpravljanjem okoliščin, vključno z interesi ali razmerji, ki povzročajo nevarnosti;
- (b) uporabo varoval, kjer so na voljo in jih je mogoče uporabiti za zmanjšanje nevarnosti na sprejemljivo raven;
- (c) zavrnitvijo ali prenehanjem posebne naloge.

Ukrepi za odpravljanje nevarnosti

120.10 G1 Glede na dejstva in okoliščine se nevarnost lahko obravnava z odpravljanjem okoliščine, ki jo povzroča. Vendar pa obstajajo situacije, v katerih se nevarnost lahko obravnava samo z zavrnitvijo ali prenehanjem določene strokovne naloge. To pa zato, ker okoliščin, ki so povzročile nevarnost, ni mogoče odpraviti in varoval ni mogoče uporabiti za zmanjšanje nevarnosti na sprejemljivo raven.

Varovala

- 120.10 G2 Varovala so ukrepi, ki jih računovodski strokovnjak uporabi posamično ali v kombinaciji, da učinkovito zniža nevarnosti za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli na sprejemljivo raven.

Obravnavanje bistvenih presoj in splošnih sprejetih sklepov

Z120.11 Računovodski strokovnjak mora oblikovati splošen sklep o tem, ali bodo ukrepi, ki jih sprejme ali namerava sprejeti za obravnavanje nastale nevarnosti, odpravili tisto nevarnost ali jo zmanjšali na sprejemljivo raven. Pri oblikovanju splošnega sklepa mora računovodski strokovnjak:

- (a) pregledati bistvene presoje ali sprejete sklepe,
- (b) uporabiti test za preudarno in dobro obveščeno tretjo osebo.

Premislek o revizijah, preiskavah in drugih poslih dajanja zagotovil

Neodvisnost

- 120.12 G1 *Mednarodni standardi neodvisnosti* zahtevajo, da so računovodski strokovnjaki v javni praksi neodvisni, kadar izvajajo revizijo, preiskave ali druge posle dajanja zagotovil. Neodvisnost je povezana s temeljnimi načeli nepristranskosti in neoporečnosti in vključuje:

- (a) neodvisnost mišljenja – miselnost, ki dovoljuje izražanje sklepa brez vplivov, ki ogrožajo strokovno presojo in s tem omogočajo posamezniku, da deluje neoporečno, nepristransko in s poklicno nezaupljivostjo;
- (b) zaznano neodvisnost – izogibanje dejstvom in okoliščinam, ki so tako bistveni, da bi preudarna in dobro obveščena tretja stranka lahko sklepala, da so bili ogroženi neoporečnost, nepristranskost ali poklicna nezaupljivost podjetja ali člana revizijske skupine ali skupine za drug posel dajanja zagotovil.

- 120.12 G2 *Mednarodni standardi neodvisnosti* določajo zahteve in gradivo o tem, kako uporabiti konceptualni okvir za ohranjanje neodvisnosti pri izvajanju revizij, preiskav ali drugih poslov dajanja zagotovil. Od računovodskih strokovnjakov in podjetij se zahteva, da ravnajo v skladu s temi standardi, da bi bili neodvisni pri opravljanju takih poslov. Konceptualni okvir za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli se na enak način nanaša na ravnanje v skladu z zahtevami za neodvisnost. Kategorije nevarnosti za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli, ki so opisane v odstavku 120.6 G3, so prav tako kategorije nevarnosti za ravnanje v skladu z zahtevami za neodvisnost.

Poklicna nezaupljivost

120.13 G1 V skladu s standardi revidiranja, preiskovanja in drugega posla dajanja zagotovil, vključno s tistimi, ki jih je izdal IAASB, se od računovodskih strokovnjakov v javni praksi zahteva, da delujejo s poklicno nezaupljivostjo, kadar načrtujejo ali izvajajo revizije, preiskave in druge posle dajanja zagotovil. Poklicna nezaupljivost in temeljna načela, opisana v razdelku 110, so medsebojno povezani koncepti.

120.13 G2 Pri reviziji računovodskih izkazov ravnanje v skladu s temeljnimi načeli, posamično in skupno, podpira delovanje s poklicno nezaupljivostjo, kot je prikazano v naslednjih primerih:

- *Neoporečnost* zahteva, da je računovodski strokovnjak odkrit in pošten. Na primer, računovodski strokovnjak ravna v skladu z načelom neoporečnosti, če:
 - (a) je odkrit in pošten, kadar izraža zaskrbljenost glede položaja, ki ga ima naročnik;
 - (b) spremlja poizvedbe o neskladnih informacijah in išče nadaljnje revizijske dokaze za obravnavanje premisleka o izkazih, ki so lahko pomembno napačni ali zavajajoči, da bi lahko sprejel strokovne odločitve o primernih ukrepih v določenih okoliščinah.

Pri tem računovodski strokovnjak pojasnjuje kritično oceno revizijskih dokazov, ki prispeva k delovanju s poklicno nezaupljivostjo.

- *Nepristranskost* zahteva, da računovodski strokovnjak ne ogroža strokovne ali poslovne presoje zaradi pristranskosti, navzkrižja interesov ali nedovoljenega vpliva drugih. Računovodski strokovnjak, na primer, ravna v skladu z načelom nepristranskosti:
 - (a) s prepoznavanjem okoliščin ali razmerij, kot je domačnost z naročnikom, ki lahko ogrozi strokovno ali poklicno presojo računovodskega strokovnjaka;
 - (b) z upoštevanjem vpliva takih okoliščin in razmerij na presojo računovodskega strokovnjaka pri ovrednotenju zadostnosti in ustreznosti revizijskih dokazov, povezanih z zadevo, ki je pomembna za računovodske izkaze naročnika.

Pri tem pa se računovodski strokovnjak obnaša tako, da prispeva k delovanju s poklicno nezaupljivostjo.

- *Strokovna usposobljenost in potrebna skrbnost* zahtevata, da ima

računovodski strokovnjak strokovno znanje in veščine na ravni, ki se zahteva za zagotavljanje kompetentnih strokovnih storitev in da v skladu z veljavnimi standardi, zakoni in drugimi predpisi deluje vestno. Na primer, računovodski strokovnjak ravna v skladu z načelom strokovne usposobljenosti in potrebne skrbnosti:

- (a) z uporabo znanja, ki ustreza določeni panogi naročnika in poslovnim dejavnostim, da bi pravilno prepoznal tveganja pomembno napačne navedbe;
- (b) z oblikovanjem in izvajanjem ustreznih revizijskih postopkov;
- (c) z uporabo ustreznega znanja, kadar kritično ocenjuje, ali je revizijski dokaz v določenih okoliščinah zadosten in ustrezen.

Pri tem pa se računovodski strokovnjak obnaša tako, da prispeva k delovanju s poklicno nezaupljivostjo.

2. DEL RAČUNOVODSKI STROKOVNJAKI V GOSPODARSTVU

	Stran
Razdelek 200 Uporaba konceptualnega okvira – Računovodski strokovnjaki v gospodarstvu	35
Razdelek 210 Navzkrižje interesov.....	40
Razdelek 220 Priprava in predstavitev informacij	43
Razdelek 230 Delovanje z zadostnim poglobljenim znanjem.....	48
Razdelek 240 Finančni deleži, nagrajevanje in stimulacije, povezane z računovodskim poročanjem in odločanjem	50
Razdelek 250 Spodbude, vključno z darili in gostoljubjem.....	52
Razdelek 260 Odziv na ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi	58
Razdelek 270 Pritisk na kršenje temeljnih načel.....	68

2. DEL RAČUNOVODSKI STROKOVNJAKI V GOSPODARSTVU

RAZDELEK 200

UPORABA KONCEPTUALNEGA OKVIRA – RAČUNOVODSKI STROKOVNJAKI V GOSPODARSTVU

Uvod

- 200.1 Ta del kodeksa določa zahteve in gradivo za uporabo za računovodske strokovnjake v gospodarstvu, kadar uporabljajo konceptualni okvir, ki je določen v razdelku 120. Ne opisuje vseh dejstev in okoliščin, vključno s strokovnimi nalogami, interesi in razmerji, na katere lahko naletijo računovodski strokovnjaki v gospodarstvu, ki povzročajo ali lahko povzročijo nevarnost za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli. Zato konceptualni okvir zahteva, da so računovodski strokovnjaki v gospodarstvu pozorni na taka dejstva in okoliščine.
- 200.2 Investitorji, posojilodajalci, organizacija zaposlitve in drugi sektorji poslovne skupnosti, pa tudi vlada in širša javnost bi se lahko zanašali na delo računovodskih strokovnjakov v gospodarstvu. Računovodski strokovnjaki v gospodarstvu so lahko vsak zase ali skupno odgovorni za pripravo računovodskih in drugih informacij in poročanje o njih, na katere se njihove organizacije zaposlitve in tretje stranke lahko zanašajo. Odgovorni so lahko tudi za zagotavljanje uspešnega finančnega vodenja in strokovnega svetovanja o celi vrsti različnih zahtev, povezanih s poslovanjem.
- 200.3 Računovodski strokovnjak v gospodarstvu je lahko zaposleni, pogodbeni izvajalec, partner, direktor (član upravnega odbora ali uprave), lastnik direktor ali prostovoljec v organizaciji zaposlitve. Pravna oblika razmerja računovodskega strokovnjaka z organizacijo zaposlitve ne vpliva na etično odgovornost, ki ga zavezuje.
- 200.4 V tem delu se izraz računovodski strokovnjak nanaša na:
- (a) računovodskega strokovnjaka v gospodarstvu;
 - (b) posameznika, ki je računovodski strokovnjak v javni praksi, kadar opravlja strokovne naloge v skladu z razmerjem računovodskega strokovnjaka s podjetjem računovodskega strokovnjaka, kot pogodbeni izvajalec, zaposleni ali lastnik. Več informacij o tem, kje se 2. del uporablja za računovodske strokovnjake v javni praksi, je v odstavkih Z120.4, Z300.5 in 300.5 G1.

Zahteve in gradivo za uporabo

Splošno

- Z200.5** Računovodski strokovnjak mora ravnati v skladu s temeljnimi načeli, opredeljenimi v razdelku 110, in uporabljati konceptualni okvir, opisan v razdelku 120, za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli.
- 200.5 G1 Računovodski strokovnjak je dolžan uveljavljati legitimne cilje organizacije zaposlitve računovodskega strokovnjaka. Kodeks ne poskuša ovirati računovodskih strokovnjakov pri izpolnjevanju te odgovornosti, pač pa obravnava okoliščine, v katerih bi bilo lahko ogroženo ravnanje v skladu s temeljnimi načeli.
- 200.5 G2 Računovodski strokovnjak lahko podpira stališče organizacije zaposlitve pri uveljavljanju legitimnih nalog in ciljev te organizacije, če izjave niso napačne in zavajajoče. Tako ravnanje običajno ne povzroča nevarnosti zagovarjanja.
- 200.5 G3 Višji položaj računovodskega strokovnjaka pomeni tudi večjo sposobnost in priložnost za dostop do informacij in vpliv na usmeritve, sprejete odločitve in ukrepe, ki jih sprejmejo drugi, povezani z organizacijo zaposlitve. Če to lahko stori in ob upoštevanju njegovega položaja ter delovne dobe v organizaciji, se od njega pričakuje, da v organizaciji spodbuja in pospešuje kulturo, ki temelji na etiki. Primeri, ukrepov, ki se jih lahko uvede, vključujejo uvajanje, izvajanje in nadzor:
- programov izobraževanja in usposabljanja o etiki,
 - etike in usmeritve za prijavljanje nepravilnosti,
 - usmeritev in postopkov, ki so oblikovani za preprečevanje ravnanja, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi.

Prepoznavanje nevarnosti

- 200.6 G1 Nevarnosti za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli lahko nastanejo zaradi številnih dejstev in okoliščin. Kategorije nevarnosti so opisane v odstavku 120.6 G3. V nadaljevanju so navedeni primeri dejstev in okoliščin v vsaki od teh kategorij, ki lahko povzročijo nevarnost za računovodskega strokovnjaka, kadar opravlja strokovno nalogo:
- (a) Nevarnost koristoljubja:
- računovodski strokovnjak, ki ima finančni delež ali prejme posojilo ali garancijo od organizacije zaposlitve
 - računovodski strokovnjak sodeluje v dogovorih o

- stimulativnem plačilu, ki ga ponuja organizacija zaposlitve;
 - računovodski strokovnjak ima dostop do sredstev družbe za osebno uporabo;
 - dobavitelj organizacije zaposlitve ponudi računovodskemu strokovnjaku darilo ali posebno obravnavo.
- (b) Nevarnost pregledovanja lastnega dela:
- računovodski strokovnjak primerno ovrednoti računovodsko obravnavo za poslovno združitev po tem, ko je opravil študijo upravičenosti, ki je podprla odločitev o nakupu.
- (c) Nevarnost zagovarjanja:
- računovodski strokovnjak ima možnost prirejanja podatkov v prospektu ob novi izdaji vrednostnih papirjev zato, da bi dobil ugodno financiranje.
- (d) Nevarnost domačnosti:
- računovodski strokovnjak je odgovoren za računovodsko poročanje v organizaciji zaposlitve, kadar član njegove najožje in ožje družine, ki je zaposlen v isti organizaciji, odloča o zadevah, ki vplivajo na računovodsko poročanje organizacije;
 - računovodski strokovnjak, ki je dolgotrajno povezan s posamezniki, ki vplivajo na poslovne odločitve.
- (e) Nevarnost ustrahovanja:
- računovodskemu strokovnjaku ali članu njegove najožje in ožje družine preti nevarnost odpusta ali zamenjave zaradi nestrinjanja o:
 - uporabi računovodskega načela,
 - načinu poročanja o računovodskih informacijah;
 - posameznik skuša vplivati na postopek odločanja računovodskega strokovnjaka, na primer v zvezi z oddajo naročil ali uporabo računovodskega načela.

Ovrednotenje nevarnosti

200.7 G1 Pogoji, usmeritve in postopki, opisani v odstavkih 120.6 G1 in 120.8 G2, lahko vplivajo na ovrednotenje, ali je nevarnost za skladnost s temeljnimi načeli na sprejemljivi ravni.

- 200.7 G2 Narava in obseg strokovne naloge vplivata tudi na ovrednotenje ravni nevarnosti, ki ga pripravi računovodski strokovnjak.
- 200.7 G3 Delovno okolje v organizaciji zaposlitve in njeno okolje delovanja lahko vplivata na ovrednotenje ravni nevarnosti, ki ga pripravi računovodski strokovnjak. Na primer:
- vodstvo, ki poudarja pomen etičnega obnašanja, in pričakovanje, da bodo zaposleni ravnali etično;
 - usmeritve in postopki za pooblaščenje in spodbujanje zaposlenih, da nadrejene v organizaciji zaposlitve brez strahu pred povračilnimi ukrepi seznanijo z etičnimi problemi, s katerimi se soočajo;
 - usmeritve in postopki za izvajanje in spremljanje kakovosti dela zaposlenih;
 - sistemi upravljalškega nadzora ali druge nadzorne strukture in močne notranje kontrole;
 - postopki pridobivanja sodelavcev, ki poudarjajo pomen zaposlovanja visoko usposobljenega strokovnega osebja;
 - pravočasno seznanjanje vseh zaposlenih z usmeritvami in postopki, vključno z vsemi njihovimi spremembami, in primerno usposabljanje in izobraževanje o teh usmeritvah in postopkih;
 - etika in usmeritve kodeksa etike.
- 200.7 G4 Računovodski strokovnjak bi moral razmisliti o tem, da poišče pravni nasvet, kadar je prepričan, da so se v organizaciji zaposlitve pojavili ali se bodo še pojavljali neetično obnašanje ali ukrepi drugih.

Obravnavanje nevarnosti

- 200.8 G1 Razdelki od 210 do 270 opisujejo določene nevarnosti, ki bi lahko nastale med opravljanjem strokovnih nalog, in vključujejo primere ukrepov, ki lahko obravnavajo take nevarnosti.
- 200.8 G2 V izrednih situacijah, če se okoliščin, ki so povzročile nevarnosti, ne da odpraviti, in varovala niso na voljo ali jih ni mogoče uporabiti za zmanjšanje nevarnosti na sprejemljivo raven, bi bilo lahko primerno, da računovodski strokovnjak zapusti organizacijo zaposlitve.

Komuniciranje s pristojnimi za upravljanje

- Z200.9** Pri komuniciranju s pristojnimi za upravljanje v skladu s kodeksom mora računovodski strokovnjak določiti primerne posameznika/posameznike v strukturi upravljanja v organizaciji zaposlitve, s katerimi komunicira. Kadar računovodski strokovnjak komunicira s podskupino pristojnih za

upravljanje, se mora odločiti, ali je komuniciranje z vsemi pristojnimi za upravljanje tudi potrebno za ustrezno obveščenost.

200.9 G1 Pri odločanju, s kom komunicira, lahko računovodski strokovnjak upošteva:

(a) naravo in pomembnost okoliščin,

(b) zadevo, ki jo je treba sporočiti.

200.9 G2 Primeri podskupine pristojnih za upravljanje vključujejo revizijski odbor ali posameznega člana pristojnih za upravljanje.

Z200.10 Če računovodski strokovnjak komunicira s posamezniki, ki imajo poslovodsko odgovornost in odgovornost za upravljanje, mora biti prepričan, da ustrezno obvešča vse tiste v upravljavski vlogi, s katerimi bi sicer komuniciral.

200.10 G1 V nekaterih okoliščinah so vsi pristojni za upravljanje vključeni v vodenje organizacije zaposlitve, na primer v majhnem podjetju, kjer edini lastnik upravlja organizacijo in nihče drug nima upravljaljske vloge. V takih primerih je računovodski strokovnjak izpolnil zahtevo po komuniciranju s pristojnimi za upravljanje, če o zadevah komunicira s posameznikom/posamezniki z vodstveno odgovornostjo in če so ti posamezniki odgovorni tudi za upravljanje.

RAZDELEK 210

NAVZKRIŽJE INTERESOV

Uvod

- 210.1 Od računovodskih strokovnjakov se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli in da za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti uporabijo konceptualni okvir, ki ga opisuje razdelek 120.
- 210.2 Navzkrižje interesov povzroča nevarnost za ravnanje v skladu z načelom nepristranskosti in lahko povzroči nevarnost za ravnanje v skladu z drugimi temeljnimi načeli. Taka nevarnost bi lahko nastala, ko:
- (a) računovodski strokovnjak opravlja strokovno nalogo, povezano s posamezno zadevo za dve stranki ali več, katerih interesi v zvezi s to zadevo so v navzkrižju;
 - (b) so interes računovodskega strokovnjaka v zvezi s posamezno zadevo in interesi stranke, za katero opravlja strokovno nalogo, povezano s to zadevo, v navzkrižju.
- Stranka lahko vključuje organizacijo zaposlitve, prodajalca, kupca, posojilodajalca, delničarja ali drugo stranko.
- 210.3 Ta razdelek določa posebne zahteve in gradivo za uporabo, ki ustrezajo uporabi konceptualnega okvira za navzkrižje interesov.

Zahteve in gradivo za uporabo

Splošno

- Z210.4** Računovodski strokovnjak ne sme dovoliti, da navzkrižje interesov ogrozi strokovno ali poslovno presojo.
- 210.4 G1 Primeri okoliščin, ki lahko povzročijo navzkrižje interesov, vključujejo:
- delovanje na vodstvenem položaju ali položaju upravljanja za dve organizaciji zaposlitve in pridobivanje zaupnih informacij od ene organizacije, ki jih računovodski strokovnjak lahko uporabi v korist ali škodo druge organizacije;
 - opravljanje strokovne naloge za vsako od obeh strank v mešani družbi, kjer obe stranki zaposlujeta računovodskega strokovnjaka, ki jima pomaga razpustiti mešano družbo;
 - pripravljanje računovodskih informacij za določene člane posloводства v organizaciji, ki zaposluje računovodskega strokovnjaka in skuša izpeljati odkup podjetja s strani posloводства;

- odgovornost za izbiro prodajalca za organizacijo zaposlitve, kadar bi imel najožji družinski član računovodskega strokovnjaka finančne koristi od transakcije;
- delovanje z upravljavskimi pooblastili v organizaciji zaposlitve, ki odobri določene finančne naložbe za podjetje, kjer bo ena od teh naložb povečala vrednost naložbenega portfelja računovodskega strokovnjaka ali najožjega družinskega člana.

Prepoznavanje navzkrižja

Z210.5 Računovodski strokovnjak mora sprejeti primerne ukrepe za prepoznavanje okoliščin, ki lahko povzročijo navzkrižje interesov in s tem nevarnost za ravnanje v skladu z enim ali več temeljnimi načeli. Taki ukrepi morajo vključevati prepoznavanje:

- (a) narave ustreznih interesov in razmerij med vpletenimi strankami;
- (b) dejavnosti in njenih posledic za ustrezne stranke.

Z210.6 Računovodski strokovnjak mora ostati pozoren na spremembe, ki se sčasoma pojavijo v naravi nalog, interesih in razmerjih, ki med opravljanjem strokovnih nalog lahko povzročijo navzkrižje interesov.

Nevarnost, ki nastane zaradi navzkrižja interesov

- 210.7 G1 Na splošno pa bolj neposredna povezava med strokovno nalogo in zadevo, pri kateri so interesi strank v navzkrižju, pomeni, da je verjetneje, da raven nevarnosti ni na sprejemljivi ravni.
- 210.7 G2 Primer ukrepa, ki lahko odpravi nevarnost, ki nastane zaradi navzkrižja interesov, je umik iz postopka odločanja, povezanega z zadevo, ki povzroča navzkrižje interesov.
- 210.7 G3 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala za obravnavanje nevarnosti, ki jo povzroči navzkrižje interesov, vključujejo:
- reorganizacijo ali ločevanje določene odgovornosti in dolžnosti;
 - pridobivanje primerne nadzora, na primer delovanje pod nadzorom direktorja ali člana upravnega odbora.

Razkritje in soglasje

Splošno

- 210.8 G1 Na splošno je treba:

- (a) razkriti naravo navzkrižja interesov in kako so bile o nastalih nevarnostih obveščene ustrezne stranke, vključno z ustreznimi ravnmi v organizaciji zaposlitve, ki je prizadeta zaradi navzkrižja;
- (b) od ustreznih strank pridobiti soglasje za računovodskega strokovnjaka, da opravlja strokovne naloge, kadar se varovala uporabijo za obravnavanje nevarnosti.

210.8 G2 Soglasje lahko potrjuje ravnanje stranke v okoliščinah, ko ima računovodski strokovnjak zadostne dokaze za sklepanje, da stranke poznajo okoliščine od začetka in sprejemajo navzkrižje interesov, če ne nasprotujejo obstoju navzkrižja.

210.8 G3 Kadar tako razkritje ali soglasje ni pisno, se računovodskega strokovnjaka spodbuja, da dokumentira:

- (a) naravo okoliščin, ki povzročijo navzkrižje interesov;
- (b) uporabljena varovala za obravnavanje nevarnosti, kjer je to primerno;
- (c) pridobljeno soglasje.

Drugi premisleki

210.9 G1 Pri obravnavanju navzkrižja interesov se računovodskega strokovnjaka spodbuja, da poišče nasvet v organizaciji zaposlitve ali pri drugih, kot na primer pri strokovnem organu, pravnem svetovalcu ali drugem računovodskem strokovnjaku. Pri takih razkritjih in izmenjavi informacij v okviru organizacije zaposlitve in iskanju nasvetov pri tretjih strankah velja načelo zaupnosti.

RAZDELEK 220

PRIPRAVA IN PREDSTAVITEV INFORMACIJ

Uvod

- 220.1 Od računovodskih strokovnjakov se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli in za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti uporabijo konceptualni okvir, ki je določen v razdelku 120.
- 220.2 Priprava ali predstavitev informacij lahko povzroči nevarnosti koristoljubja, ustrahovanja ali druge nevarnosti za ravnanje v skladu z enim ali več temeljnimi načeli. Ta razdelek določa posebne zahteve in gradivo za uporabo, ki ustrezajo konceptualnemu okviru v takih okoliščinah.

Zahteve in gradivo za uporabo

Splošno

- 220.3 G1 Računovodski strokovnjaki so na vseh ravneh v organizaciji zaposlitve vključeni v pripravo in predstavitev informacij tako v organizaciji kot zunaj nje.
- 220.3 G2 Deležniki, za katere so take informacije pripravljene oziroma so jim predstavljene, vključujejo:

- poslovodstvo in pristojne za upravljanje,
- vlagatelje in posojilodajalce ali druge upnike,
- regulativni organ.

Te informacije lahko pomagajo deležnikom pri razumevanju in ovrednotenju vidikov stanja v organizaciji zaposlitve in sprejemanju odločitev, ki zadevajo organizacijo. Informacije lahko vključujejo računovodske in neračunovodske informacije, ki so morda lahko objavljene ali se uporabijo za interne namene.

Primeri vključujejo:

- poročila o poslovanju in uspešnosti,
- analize, ki podpirajo odločitve,
- proračune in napovedi,
- informacije, zagotovljene notranjim in zunanjim revizorjem,
- analize tveganj,
- računovodske izkaze za splošen in poseben namen,

- davčne napovedi,
- poročila, predložena regulativnim organom za pravne namene in namene skladnosti.

220.3 G3 Za namene tega razdelka priprava in predstavitev informacij vključujeta evidentiranje, ohranjanje/vzdrževanje in odobritev informacij.

Z220.4 Pri pripravi ali predstavitvi informacij mora računovodski strokovnjak:

- (a) pripraviti ali predstaviti informacije v skladu z ustreznim okvirom poročanja, kjer je to primerno;
- (b) pripraviti ali predstaviti informacije na način, ki ni namenjen zavajanju niti neprimernemu vplivanju na pogodbene ali regulativne izide;
- (c) strokovno presoјati za:
 - (i) natančno in popolno predstavljanje dejstev v vseh pomembnih vidikih;
 - (ii) javno opisovanje dejanske narave poslovnih transakcij ali dejavnosti;
 - (iii) razvrščanje in evidentiranje informacij na pravočasen in primeren način;
- (d) paziti, da ničesar ne izpusti zaradi zagotavljanja informacij, ki so zavajajoče ali neprimerno vplivajo na pogodbene ali regulativne izide.

220.4 G1 Primer neprimernega vplivanja na pogodbeni ali regulativni izid je uporaba nerealne ocene z namenom, da se izogne kršenju pogodbene zahteve, kot je dolžniška zaveza/dogovor ali regulativna zahteva, kot je kapitalska zahteva za finančno institucijo.

Uporaba diskrecijske pravice pri pripravi ali predstavitvi informacij

Z220.5 Priprava ali predstavitev informacij lahko zahteva izvajanje diskrecijske pravice pri strokovni presoјi. Računovodski strokovnjak ne sme izvajati take diskrecijske pravice z namenom zavajanja drugih ali neprimernega vplivanja na pogodbene ali regulativne izide.

220.5 G1 Primeri načinov zlorabe diskrecijske pravice za dosego neustreznih izidov vključujejo:

- določanje ocen, na primer določanje ocen poštene vrednosti, da bi napačno predstavili dobiček ali izgubo;
- izbiranje ali spreminjanje računovodske usmeritve ali metode med

dvema ali več alternativami, ki so dovoljene v skladu z veljavnim okvirom računovodskega poročanja, na primer izbiranje usmeritve za računovodenje pri dolgoročnih pogodbah, da bi napačno predstavili dobiček ali izgubo;

- določanje časovnega okvira transakcij, na primer čas prodaje sredstva proti koncu poslovnega leta z namenom zavajanja;
- določanje razporejanja/strukturiranja transakcij, na primer strukturiranje transakcij financiranja z namenom napačne predstavitve sredstev in obveznosti ali razvrstitve denarnih tokov;
- izbiranje razkritij, na primer izpuščanje ali prikrivanje informacij, ki so povezane s finančnim ali poslovnim tveganjem, z namenom zavajanja.

Z220.6 Pri opravljanju strokovnih nalog, še posebej tistih, ki ne zahtevajo skladnosti z ustreznim okvirom poročanja, mora računovodski strokovnjak strokovno presojeti, da prepozna in upošteva:

- (a) namen, za katerega je treba uporabiti informacije;
- (b) sobesedilo, v katerem so bile informacije podane;
- (c) javnost, ki mu je namenjena.

220.6 G1 Na primer, pri pripravi ali predstavitvi pro forma/fiktivnih poročil, proračunov ali napovedi bi vključitev ustreznih ocen, približkov in predpostavk, kjer je to primerno, tistim, ki bi se zanesli na take informacije, omogočila, da oblikujejo lastne presoje.

220.6 G2 Računovodski strokovnjak lahko razmisli tudi o pojasnjevanju sobesedila in namena informacij, ki bodo predstavljene predvideni javnosti.

Zanašanje na delo drugih

Z220.7 Računovodski strokovnjak, ki se namerava zanesti na delo drugih v organizaciji zaposlitve ali zunaj nje, mora strokovno presoditi in določiti, katere ukrepe je treba sprejeti, če obstajajo, da bo izpolnil odgovornost, določeno v odstavku Z220.4.

220.7 G1 Dejavniki, ki jih je treba upoštevati pri določanju, ali je zanašanje na druge razumno, vključujejo:

- ugled in poglobljeno znanje in razpoložljive vire, ki so na voljo drugemu posamezniku ali organizaciji;
- dejstvo, ali za drugega posameznika veljajo veljavni strokovni in etični standardi.

Take informacije je mogoče pridobiti na podlagi predhodnega povezovanja/sodelovanja ali posvetovanja z drugim posameznikom ali organizacijo.

Obravnavanje informacij, ki so ali bi bile lahko zavajajoče

Z220.8 Kadar računovodski strokovnjak ve ali upravičeno verjame, da so informacije, s katerimi je računovodski strokovnjak povezan, zavajajoče, mora sprejeti ustrezne ukrepe, s katerimi si bo prizadeval rešiti zadevo.

220.8 G1 Ukrepi, ki bi bili lahko ustrezni, vključujejo:

- obravnavanje pomislekov, ali so informacije zavajajoče, z nadrejenim računovodskega strokovnjaka in/ali s poslovodstvom ustrezne ravni/ustreznih ravni v organizaciji, ki zaposluje računovodskega strokovnjaka, ali s pristojnimi za upravljanje, in zahtevo, da taki posamezniki sprejmejo ustrezne ukrepe za rešitev zadeve. Tak ukrep bi lahko vključeval:
 - popravek informacij,
 - obvestilo o pravih informacijah, če so informacije že razkrite predvidenim uporabnikom;
- svetovanje o usmeritvah in postopkih organizacije zaposlitve (na primer politiko etike ali politiko o prijavi nepravilnosti) v zvezi s tem, kako se take zadeve interno obravnavajo.

220.8 G2 Računovodski strokovnjak lahko določi, da organizacija zaposlitve ni sprejela ustreznega ukrepa. Če ima računovodski strokovnjak še naprej razlog, da upravičeno verjame, da informacije zavajajo, so nadaljnji ukrepi lahko ustrezni, če je še naprej pozoren na načelo zaupnosti:

- posvetovanje z:
 - ustreznim strokovnim telesom,
 - notranjim ali zunanjim revizorjem v organizaciji zaposlitve,
 - pravnim svetovalcem;
- določitev, ali obstajajo zahteve, da se obvestijo:
 - tretje stranke, vključno z uporabniki informacij,
 - regulativni in nadzorni organi.

Z220.9 Če računovodski strokovnjak potem, ko so bile izčrpane vse izvedljive možnosti, določi, da ustrezen ukrep ni bil sprejet, in upravičeno verjame, da so informacije še vedno zavajajoče, mora zavrniti povezavo oz. ne sme

ostati povezan s takimi informacijami.

- 220.9 G1 V takih okoliščinah bi bilo primerno, da računovodski strokovnjak zapusti organizacijo zaposlitve.

Dokumentacija

- 220.10 G1 Računovodskega strokovnjaka se spodbuja, da dokumentira:

- dejstva,
- računovodska načela in druge ustrezne strokovne standarde,
- obveščanje in stranke, s katerimi je razpravljajal o zadevah,
- načine ukrepanja,
- kako je skušal obravnavati zadevo/zadeve.

Drugi premisleki

- 220.11 G1 Kjer nevarnost za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli v zvezi s pripravo ali predstavitvijo informacij izhaja iz finančnega deleža, vključno z nagrajevanjem in stimulacijami, povezanimi z računovodskim poročanjem in odločanjem, veljajo zahteve in gradivo za uporabo, določeni v razdelku 240.
- 220.11 G2 Kjer zavajajoče informacije lahko vključujejo ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, veljajo zahteve in gradivo za uporabo, določeni v razdelku 260.
- 220.11 G3 Kjer nevarnost za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli v zvezi s pripravo ali predstavitvijo informacij izhaja iz pritiska, veljajo zahteve in gradivo za uporabo, določeni v razdelku 270.

RAZDELEK 230

DELOVANJE Z ZADOSTNIM POGLOBLJENIM ZNANJEM

Uvod

- 230.1 Od računovodskih strokovnjakov se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli in za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti uporabijo konceptualni okvir, ki je določen v razdelku 120.
- 230.2 Delovanje brez zadostnega poglobljenega znanja povzroča nevarnost koristoljubja za ravnanje v skladu z načelom strokovne usposobljenosti in potrebne skrbnosti. Ta razdelek določa posebne zahteve in gradivo za uporabo, ki ustrezajo uporabi konceptualnega okvira v takih okoliščinah.

Zahteve in gradivo za uporabo

Splošno

- Z230.3** Računovodski strokovnjak ne sme namerno zavajati organizacije zaposlitve glede svoje ravni poglobljenega znanja ali izkušenj.
- 230.3 G1 Načelo strokovne usposobljenosti in potrebne skrbnosti zahteva, da računovodski strokovnjak opravlja samo tiste bistvene naloge, za katere ima ali lahko pridobi zadostno usposobljenost ali izkušnje.
- 230.3 G2 Nevarnost koristoljubja za ravnanje v skladu z načelom strokovne usposobljenosti in potrebne skrbnosti bi lahko nastala, če ima računovodski strokovnjak:
- premalo časa za opravljanje ali dokončanje ustreznih nalog;
 - nepopolne, omejene ali drugače neustrezne informacije za opravljanje nalog;
 - nezadostne izkušnje, usposobljenost in/ali izobrazbo;
 - neustrezne vire za opravljanje nalog.
- 230.3 G3 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni take nevarnosti, vključujejo:
- obseg sodelovanja računovodskega strokovnjaka z drugimi;
 - sorazmerno delovno dobo računovodskega strokovnjaka v poslu;
 - raven nadzorovanja in pregledovanja, ki se uporablja za delo.
- 230.3 G4 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala za obravnavanje, kot na primer nevarnost koristoljubja, vključujejo:
- pridobitev pomoči ali usposobljenosti od nekoga, ki ima ustrezno

poglobljeno znanje;

- zagotovitev, da je na voljo dovolj časa za opravljanje ustreznih nalog.

Z230.4 Če nevarnosti za ravnanje v skladu z načelom strokovne usposobljenosti in potrebne skrbnosti ni mogoče obravnavati, se mora računovodski strokovnjak odločiti, ali bo zavrnil opravljanje zadevnih nalog. Če se računovodski strokovnjak odloči, da je zavrnitev naloge primerna, mora jasno navesti razloge.

Drugi premisleki

230.5 G1 Zahteve in gradivo za uporabo v razdelku 270 veljajo, kadar računovodski strokovnjak čuti pritisk, da naj ravna na način, ki vodi do kršitve načela strokovne usposobljenosti in potrebne skrbnosti.

RAZDELEK 240

FINANČNI DELEŽI, NAGRAJEVANJE IN STIMULACIJE, POVEZANE Z RAČUNOVODSKIM POROČANJEM IN ODLOČANJEM

Uvod

- 240.1 Od računovodskih strokovnjakov se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli in za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti uporabijo konceptualni okvir, ki je določen v razdelku 120.
- 240.2 Posedovanje finančnega deleža ali vedenje, da ima najožji ali ožji družinski član v lasti finančni delež, lahko povzroči nevarnost koristoljubja za ravnanje v skladu z načeli nepristranskosti ali zaupnosti. Ta razdelek določa posebne zahteve in gradivo za uporabo, ki ustrezajo konceptualnemu okviru v takih okoliščinah.

Zahteve in gradivo za uporabo

Splošno

- Z240.3** Računovodski strokovnjak ne sme prirejati informacij niti uporabljati zaupnih podatkov za svojo lastno korist ali za finančno korist drugih.
- 240.3 G1 Računovodski strokovnjak ima lahko finančne deleže ali lahko ve, da imajo najožji ali ožji družinski člani finančne deleže, ki v določenih okoliščinah lahko povzročijo nevarnosti za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli. Finančni deleži vključujejo tiste, ki izhajajo iz nagrajevanja ali dogovorov o stimulativnem plačilu in so povezani z računovodskim poročanjem in odločanjem.
- 240.3 G2 Primeri okoliščin, ki lahko povzročijo nevarnost koristoljubja računovodskega strokovnjaka ali njegovega najožjega ali ožjega družinskega člana, vključujejo naslednje situacije:
- motiv in priložnost za prirejanje cenovno občutljivih informacij zaradi pridobitve finančne koristi;
 - neposredni ali posredni finančni delež v organizaciji zaposlitve, na vrednost katerega lahko neposredno ali posredno vplivajo odločitve, ki jih sprejme računovodski strokovnjak;
 - upravičenost do nagrade iz dobička, na vrednost katere bi lahko neposredno vplivale odločitve, ki jih sprejme računovodski strokovnjak;
 - neposredni ali posredni imetnik odloženega bonusa za delniške

pravice ali delniške opcije v organizaciji zaposlitve, na vrednost katerega bi lahko vplivale odločitve, ki jih sprejme računovodski strokovnjak;

- udeležnost v dogovorih o nagrajevanju, ki zagotavljajo stimulacije za doseganje ciljev uspešnosti ali za podpiranje prizadevanj za zvišanje vrednosti delnic organizacije zaposlitve. Primer takega dogovora je lahko udeležba v stimulacijskih načrtih, ki so povezani z določenimi izpolnjenimi pogoji uspešnosti.

240.3 G3

Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni take nevarnosti, vključujejo:

- bistvenost finančnega deleža; kaj predstavlja bistveni finančni delež, je odvisno od osebnih okoliščin in pomembnosti finančnega deleža za posameznika;
- usmeritve in postopke za odbor, ki je neodvisen od posloводства in določi raven ali obliko nagrajevanja višjega posloводства;
- razkritje pristojnim za upravljanje v skladu s katerimi koli notranjimi usmeritvami:
 - vseh ustreznih interesov,
 - načrtov za uveljavljanje pravic ali trgovanje z ustreznimi delnicami;
- notranje in zunanje revizijske postopke, posebne za obravnavanje vprašanj, ki dajejo pravice do finančnih deležev.

240.3 G4

Nevarnost, ki jo povzročijo nagrajevanje ali dogovori o stimulativnem plačilu, se lahko še dodatno povečajo z izrecnim ali neizrecnim pritiskom s strani nadrejenih ali sodelavcev. Glej razdelek 270 *Pritisk na kršenje temeljnih načel*.

RAZDELEK 250

SPODBUDE, VKLJUČNO Z DARILI IN GOSTOLJUBJEM

Uvod

- 250.1 Od računovodskih strokovnjakov se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli in za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti uporabijo konceptualni okvir, ki je določen v razdelku 120.
- 250.2 Ponujanje ali sprejemanje spodbud lahko povzroči nevarnost koristoljubja, domačnosti ali ustrahovanja za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli, še posebej z načeli neoporečnosti, nepristranskosti in poklicu primernega obnašanja.
- 250.3 Ta razdelek določa zahteve in gradivo za uporabo, ki ustrezajo konceptualnemu okviru v zvezi s ponujanjem ali sprejemanjem spodbud pri opravljanju strokovnih nalog, vendar pa ne predstavlja ravnanja, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi. Ta razdelek tudi zahteva, da računovodski strokovnjak ravna v skladu z ustreznimi zakoni in drugimi predpisi, kadar ponuja ali sprejema spodbude.

Zahteve in gradivo za uporabo

Splošno

- 250.4 G1 Spodbuda je predmet, situacija ali ukrep, ki se uporablja kot sredstvo za vplivanje na obnašanje drugega posameznika, vendar pa ne nujno zaradi neprimerne vplivanja na posameznikovo obnašanje. Spodbude lahko obsegajo od lažjih dejanj domačnosti med poslovnimi sodelavci do dejanj, katerih posledica je ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi. Spodbuda ima lahko številne različne oblike, na primer:

- darila,
- domačnost,
- zabava,
- politične in dobrodelne donacije,
- prošnja za prijateljstvo in pripadnost,
- zaposlitvene ali druge trgovske priložnosti,
- prednostna obravnava, pravice ali privilegiji.

Spodbude, ki jih prepovedujejo zakoni in drugi predpisi

- Z250.5** V številnih pravnih ureditvah obstajajo zakoni in drugi predpisi, kot so tisti,

ki so povezani s podkupovanjem in korupcijo, ki prepovedujejo ponujanje ali sprejemanje spodbud v določenih okoliščinah. Računovodski strokovnjak mora pridobiti znanje o ustreznih zakonih in drugih predpisih in ravnati v skladu z njimi, ko se sooči s takimi okoliščinami.

Spodbude, ki jih ne prepovedujejo zakoni in drugi predpisi

250.6 G1 Ponujanje ali sprejemanje spodbud, ki jih ne prepovedujejo zakoni in drugi predpisi, lahko še vedno povzroči nevarnosti za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli.

Spodbude zaradi neprimernega vplivanja na obnašanje

Z250.7 Računovodski strokovnjak ne sme ponuditi ali spodbujati drugih, da ponujajo kakršno koli spodbudo, ki je dana, ali za katero računovodski strokovnjak meni, da bi preudarna in dobro obveščena tretja stranka lahko sklepala, da je dana zaradi nepravilnega vplivanja na obnašanje prejemnika ali drugega posameznika.

Z250.8 Računovodski strokovnjak ne sme sprejeti ali spodbujati drugih, da sprejmejo kakršno koli spodbudo, za katero računovodski strokovnjak meni, da je dana, ali meni, da bi preudarna in dobro obveščena tretja stranka lahko sklepala, da je dana zaradi nepravilnega vplivanja na obnašanje prejemnika ali drugega posameznika.

250.9 G1 Spodbuda je neprimerno vplivala na obnašanje posameznika, če povzroči, da posameznik ravna neetično. Tak neprimeren vpliv se lahko usmeri na prejemnika ali na drugega posameznika, ki ima neko razmerje s prejemnikom. Temeljna načela so ustrezen okvir sklicevanja pri proučevanju, kaj pomeni neetično obnašanje računovodskega strokovnjaka, in po potrebi po analogiji drugih posameznikov.

250.9 G2 Kršitev temeljnega načela neoporečnosti se pojavi, ko računovodski strokovnjak ponudi ali sprejme spodbudo ali spodbuja druge, da ponudijo ali sprejmejo spodbudo, katere namen je neprimerno vplivanje na obnašanje prejemnika ali drugega posameznika.

250.9 G3 Odločitev, ali obstaja dejanski ali zaznani namen za neprimerno vplivanje na obnašanje, zahteva strokovno presojo. Pomembni dejavniki, ki jih je treba upoštevati, lahko vključujejo:

- naravo, pogostost, vrednost in kumulativni učinek spodbude;
- časovno opredelitev, kdaj je spodbuda ponujena glede na ukrep ali odločitev, na katero lahko vpliva;
- ali je spodbuda običajna ali kulturna praksa v določenih okoliščinah, na primer ponujanje darila ob verskem prazniku ali poroki;

- ali je spodbuda pomožni del strokovne naloge, na primer ponujanje ali sprejemanje kosila v zvezi s poslovnim sestankom;
- ali je ponujanje spodbude omejeno na posameznega prejemnika ali širšo skupino. Širša skupina je lahko notranja ali zunanja glede na organizacijo zaposlitve, kot so na primer drugi kupci ali prodajalci;
- vlogo in položaj posameznikov, ki ponujajo ali so jim ponujene spodbude;
- ali računovodski strokovnjak ve ali upravičeno verjame, da bi bilo sprejemanje spodbude kršitev usmeritev in postopkov organizacije zaposlitve nasprotne stranke;
- stopnjo preglednosti, s katero se ponuja spodbuda;
- ali je prejemnik zahteval ali zaprosil za spodbudo;
- znano prejšnje obnašanje ali ugled ponudnika.

Premislek o nadaljnjih ukrepih

- 250.10 G1 Če računovodski strokovnjak izve za spodbudo, ki je bila ponujena z dejanskim ali zaznanim namenom neprimerne vplivanja na obnašanje, lahko to še vedno povzroči nevarnost za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli, celo če so izpolnjene zahteve v odstavkih Z250.7 in Z250.8.
- 250.10 G2 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala za obravnavanje take nevarnosti, vključujejo:
- obveščanje višjega posloводства ali pristojnih za upravljanje v organizaciji zaposlitve računovodskega strokovnjaka ali ponudnika o ponudbi;
 - spreminjanje ali prenehanje poslovnega razmerja s ponudnikom.

Spodbude brez namena neprimerne vplivanja na obnašanje

- 250.11 G1 Zahteve in gradivo za uporabo, ki so opisane v konceptualnem okviru, veljajo, kadar računovodski strokovnjak sklene, da ne obstaja dejanski ali zaznani namen neprimerne vplivanja na obnašanje prejemnika ali drugega posameznika.
- 250.11 G2 Če je taka spodbuda neznatna in nepomembna, bo povzročena nevarnost na sprejemljivi ravni.
- 250.11 G3 Primeri okoliščin, kjer ponujanje ali sprejemanje take spodbude lahko povzroči nevarnosti celo, če računovodski strokovnjak sklene, da ne obstaja dejanski ali zaznani namen neprimerne vplivanja na obnašanje, vključujejo:

- nevarnosti koristoljubja
 - Prodajalec računovodskemu strokovnjaku ponudi zaposlitev s krajšim delovnim časom.
- nevarnosti domačnosti
 - Računovodski strokovnjak redno vabi kupca ali dobavitelja na športne prireditve.
- nevarnosti ustrahovanja
 - Računovodski strokovnjak sprejme gostoljubje, narava katerega se lahko zazna kot neustrezna, če bi ga bilo treba javno razkriti.

250.11 G4 Pomembni dejavniki pri ovrednotenju ravni nevarnosti, ki jo povzroči ponujanje ali sprejemanje take spodbude, vključujejo iste dejavnike, kot so opisani v odstavku 250.9 G3 za določanje namena.

250.11 G5 Primeri ukrepov, ki lahko odpravijo nevarnost, ki jo povzroči ponujanje ali sprejemanje take spodbude, vključujejo:

- zavrnitev ali neponujanje spodbude;
- prenos odgovornosti za katero koli odločitev, povezano s poslovanjem, ki vključuje nasprotno stranko, na drugega posameznika, za katerega računovodski strokovnjak nima razloga, da bi verjel, bil ali zaznal, da bi bil pri sprejemanju odločitve pod neprimernim vplivom.

250.11 G6 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala za obravnavanje nevarnosti, ki jo povzročijo ponujanje ali sprejemanje take spodbude, vključujejo:

- preglednost pri višjem poslovodstvu ali pristojnih za upravljanje v organizaciji zaposlitve računovodskega strokovnjaka ali nasprotne stranke glede ponujanja ali sprejemanja spodbude;
- evidentiranje spodbude v dnevniku, ki ga vodi organizacija zaposlitve računovodskega strokovnjaka ali nasprotna stranka;
- zadolžitev ustreznega pregledovalca, ki sicer ni vpleten v opravljanje strokovne naloge, da pregleda opravljeno delo ali sprejete odločitve računovodskega strokovnjaka glede posameznika ali organizacije, od katere je računovodski strokovnjak sprejel spodbudo;
- darovanje spodbude v dobrodelne namene po prejemu in ustreznem razkritju donacije, na primer pristojnim za upravljanje ali posamezniku, ki je ponudil spodbudo;

- povračilo stroškov spodbude, kot je prejeto gostoljubje;
- čimprejšnje vračilo spodbude, kot je darilo, potem ko je bila najprej sprejeta.

Najožji ali ožji družinski člani

Z250.12 Računovodski strokovnjak mora ostati pozoren na možno nevarnost za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli, ki jih povzroči ponujanje spodbude:

- (a) s strani najožjega ali ožjega družinskega člana računovodskega strokovnjaka nasprotni stranki, s katero ima računovodski strokovnjak strokovno/poklicno razmerje;
- (b) najožjemu ali ožjemu družinskemu članu računovodskega strokovnjaka s strani nasprotne stranke, s katero ima računovodski strokovnjak strokovno/poklicno razmerje.

Z250.13 Kadar računovodski strokovnjak izve za spodbudo, ki jo ponudi ali da najožji ali ožji družinski član, in sklepa, da gre za neprimerno vplivanje na obnašanje računovodskega strokovnjaka ali nasprotne stranke, ali meni, da bi preudarna in dobro obveščena tretja stranka lahko sklepala, da tak namen obstaja, mora svetovati najožjemu ali ožjemu družinskemu članu, da ne ponudi ali sprejme spodbude.

250.13 G1 Dejavniki, navedeni v odstavku 250.9 G3, so ustrezni za ugotavljanje, ali gre za dejanski ali zaznan namen neprimerne vplivanja na obnašanje računovodskega strokovnjaka ali nasprotne stranke. Drug pomemben dejavnik je narava ali bližina razmerja med:

- (a) računovodskim strokovnjakom in najožjim ali ožjim družinskim članom,
- (b) najožjim ali ožjim družinskim članom in nasprotno stranko,
- (c) računovodskim strokovnjakom in nasprotno stranko.

Na primer, ponudba zaposlitve brez običajnega postopka pridobivanja sodelavcev zakoncu računovodskega strokovnjaka s strani nasprotne stranke, s katero se računovodski strokovnjak pogaja o bistveni pogodbi, bi lahko nakazovala tak namen.

250.13 G2 Gradivo za uporabo v odstavku 250.10 G2 je prav tako ustrezno pri obravnavanju nevarnosti, ki bi lahko nastala, kadar gre za dejanski ali zaznan namen neprimerne vplivanja na obnašanje računovodskega strokovnjaka ali nasprotne stranke, tudi če je najožji ali ožji družinski član upošteval nasvet, ki je bil dan v skladu z odstavkom Z250.13.

Uporaba konceptualnega okvira

- 250.14 G1 Kadar računovodski strokovnjak izve za spodbudo, ki je ponujena v okoliščinah, obravnavanih v odstavku Z250.12, lahko to povzroči nevarnosti za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli, pri čemer:
- (a) najožji ali ožji družinski član ponudi ali sprejme spodbudo v nasprotju z nasvetom računovodskega strokovnjaka v skladu z odstavkom Z250.13;
 - (b) računovodski strokovnjak nima razloga, da bi verjel, da obstaja dejanski ali zaznani namen neprimernega vpliva na njegovo obnašanje ali obnašanje nasprotne stranke.
- 250.14 G2 Gradivo za uporabo v odstavkih 250.11 G1 do 250.11 G6 je ustrezno za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje take nevarnosti. Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni nevarnosti v teh okoliščinah, vključujejo tudi naravo ali bližino razmerij, opisanih v odstavku 250.13 G1.

Drugi premisleki

- 250.15 G1 Če organizacija zaposlitve računovodskemu strokovnjaku ponudi spodbudo v zvezi s finančnimi deleži, nagrajevanjem in stimulacijami, povezanimi z uspešnostjo, veljajo zahteve v gradivu za uporabo, opisane v razdelku 240.
- 250.15 G2 Če računovodski strokovnjak naleti na spodbudo ali se zave spodbude, katere posledica je lahko ravnanje ali domnevno ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi s strani drugih posameznikov, ki delajo za vodstvo ali pod vodstvom organizacije zaposlitve, veljajo zahteve v gradivu za uporabo, opisane v razdelku 260.
- 250.15 G3 Če se računovodski strokovnjak sooči s pritiskom na ponujanje ali sprejemanje spodbude, ki lahko povzroči nevarnost za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli, veljajo zahteve in gradivo za uporabo, opisane v razdelku 270.

RAZDELEK 260

ODZIV NA RAVNANJE, KI NI V SKLADU Z ZAKONI IN DRUGIMI PREDPISI

Uvod

- 260.1 Od računovodskih strokovnjakov se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli in da za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti uporabijo konceptualni okvir, ki je določen v razdelku 120.
- 260.2 Nevarnost koristoljubja ali ustrahovanja za ravnanje v skladu z načeli neoporečnosti in poklicu primerne obnašanja nastane, kadar računovodski strokovnjak izve za ravnanje ali domnevno ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi.
- 260.3 Računovodski strokovnjak lahko naleti ali se zave ravnanja ali domnevnega ravnanja, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi med opravljanjem strokovnih nalog. Ta razdelek ga usmerja pri ocenjevanju posledic zadeve in morebitnega ukrepa, kadar se odziva na ravnanje ali domnevno ravnanje, ki ni v skladu:
- (a) z zakoni in drugimi predpisi, za katere je splošno znano, da imajo neposredni učinek na določanje pomembnih zneskov in razkritij v računovodskih izkazih organizacije zaposlitve;
 - (b) z drugimi zakoni in predpisi, ki nimajo neposrednega učinka na določanje zneskov in razkritij v računovodskih izkazih organizacije zaposlitve, vendar pa je lahko ravnanje v skladu z njimi temeljno za vidike poslovanja v njej, za njeno sposobnost, da nadaljuje svoje poslovanje ali da se izogne pomembnim kaznim.

Cilji računovodskega strokovnjaka v zvezi z ravnanjem, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi

- 260.4 Razlikovalni znak poklica računovodskega strokovnjaka je njegovo sprejemanje odgovornosti, da deluje/ukrepa v skladu z javnim interesom. Pri odzivanju na ravnanje ali domnevno ravnanje, ki ni v skladu z zakoni ali drugimi predpisi, so cilji računovodskega strokovnjaka:
- (a) ravnanje v skladu z načeli neoporečnosti in poklicu primerne obnašanja;
 - (b) opozarjanje posloводства, ali kjer je primerno, pristojnih za upravljanje v organizaciji zaposlitve, da si prizadeva, da:
 - (i) jim omogoči, da popravijo, izboljšajo ali ublažijo posledice

prepoznanega ali domnevnega ravnanja, ki ni v skladu z zakoni ali drugimi predpisi;

(ii) odvrne od ravnanja, ki ni v skladu z zakoni ali drugimi predpisi, kjer do tega še ni prišlo;

(c) sprejem takih nadaljnjih ukrepov, ki so primerni v javnem interesu.

Zahteve in gradivo za uporabo

Splošno

260.5 G1 Ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi (neskladno ravnanje) obsega opustitev ali namerno ali nenamerno izvedbo naročila, ki je v nasprotju z veljavnimi zakoni ali drugimi predpisi, ki jih zagrešijo naslednje stranke:

- (a) organizacija zaposlitve računovodskega strokovnjaka,
- (b) pristojni za upravljanje v organizaciji zaposlitve,
- (c) poslovodstvo v organizaciji zaposlitve,
- (d) drugi posamezniki, ki delajo pod vodstvom organizacije zaposlitve.

260.5 G2 Primeri zakonov in drugih predpisov, ki jih ta razdelek obravnava, vključujejo tiste, ki se ukvarjajo:

- s prevaro, korupcijo in podkupovanjem,
- s pranjem denarja, financiranjem terorizma in kaznivimi dejanji,
- s trgov vrednostnih papirjev in trgovanjem,
- z bančništvom in drugimi finančnimi produkti in storitvami,
- z varstvom podatkov,
- z davčnimi in pokojninskimi obveznostmi in plačili,
- z varstvom okolja,
- z javnim zdravjem in varnostjo.

260.5 G3 Ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, lahko organizaciji zaposlitve povzroči globe, spore ali druge posledice, saj imajo lahko pomemben učinek na računovodske izkaze. Pomembno je, da ima lahko tako ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, posledice za širši javni interes v smislu morebitne bistvene škode za vlagatelje, upnike, zaposlene ali splošno javnost. Za namene tega razdelka je ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi in povzroča veliko škodo, tisto, ki ima resne škodljive finančne ali nefinančne posledice za katero koli od teh

strank. Primeri vključujejo zagrešitev prevare, katere posledice so bistvene finančne izgube za vlagatelje in kršitve okoljskih zakonov in drugih predpisov, ki ogrožajo zdravje in varnost zaposlenih ali javnosti.

Z260.6

V nekaterih pravnih ureditvah obstajajo pravne ali regulativne določbe, ki urejajo, kako morajo računovodski strokovnjaki obravnavati ravnanje ali domnevno ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi. Te pravne ali regulativne določbe se lahko razlikujejo od določb tega razdelka ali jih presegajo. Kadar računovodski strokovnjak naleti na tako ravnanje ali domnevno ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, mora pridobiti znanje o teh pravnih ali regulativnih določbah in ravnati v skladu z njimi, vključno:

- (a) z vsako zahtevo po poročanju o zadevi ustreznemu organu,
- (b) s prepovedjo opozarjanja ustrezne stranke.

260.6 G1 Prepoved opozarjanja ustrezne stranke se na primer lahko pojavi v skladu z zakonodajo proti pranju denarja.

260.7 G1 Ta razdelek se uporablja ne glede na naravo organizacije zaposlitve, vključno s tem, ali gre za subjekt javnega prava ali ne.

260.7 G2 Računovodskemu strokovnjaku, ki naleti na zadeve ali se zave zadev, ki so očitno nepomembne, ni treba ravnati v skladu s tem razdelkom. Ali je zadeva očitno nepomembna, je treba presoditi glede na njeno naravo in finančni ali drug vpliv na organizacijo zaposlitve, njene deležnike in splošno javnost.

260.7 G3 Ta razdelek ne obravnava:

- (a) osebnih kršitev, ki niso povezane s poslovnimi dejavnostmi organizacije zaposlitve;
- (b) ravnanja strank, ki niso stranke, navedene v odstavku 260.5 G1, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi.

Računovodski strokovnjak lahko kljub temu v tem razdelku najde napotke, ki mu pomagajo pri premisleku, kako naj se odzove v teh situacijah.

Odgovornost posloводства in pristojnih za upravljanje v organizaciji zaposlitve

260.8 G1 Posloводство v organizaciji zaposlitve je z nadzorom pristojnih za upravljanje odgovorno za zagotavljanje, da se poslovanje izvaja v skladu zakoni in drugimi predpisi. Posloводство in pristojni za upravljanje so odgovorni za prepoznavanje in obravnavanje ravnanja, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi s strani:

- (a) organizacije zaposlitve,

- (b) posameznika, pristojnega za upravljanje v organizaciji zaposlitve,
- (c) člana posloводства,
- (d) drugih posameznikov, ki delajo pod nadzorom organizacije zaposlitve.

Odgovornost vseh računovodskih strokovnjakov

Z260.9 Če v organizaciji zaposlitve računovodskega strokovnjaka obstajajo protokoli in postopki za obravnavanje ravnanja ali domnevnega ravnanja, ki ni v skladu z zakoni ali drugimi predpisi, jih mora računovodski strokovnjak upoštevati pri odločanju, kako naj se odzove na tako ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi.

260.9 G1 Številne organizacije zaposlitve imajo vzpostavljene protokole in postopke v zvezi s tem, kako bi morala organizacija zaposlitve interno obravnavati ravnanje ali domnevno ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi. Ti protokoli in postopki vključujejo, na primer, politiko etike ali mehanizem za prijavo nepravilnosti. Taki protokoli in postopki lahko omogočajo anonimno poročanje o zadevah prek določenih kanalov.

Z260.10 Kadar računovodski strokovnjak izve za zadevo, na katero se nanaša ta razdelek, pravočasno sprejme ukrepe za ravnanje v skladu s tem razdelkom. Za sprejetje pravočasnih ukrepov mora upoštevati naravo zadeve in morebitno škodo za interese organizacije zaposlitve, vlagateljev, upnikov, zaposlenih ali splošne javnosti.

Odgovornost višjih računovodskih strokovnjakov v gospodarstvu

260.11 G1 Višji računovodski strokovnjaki v gospodarstvu (višji računovodski strokovnjaki) so člani upravnega odbora, člani uprave ali višji zaposleni, ki lahko bistveno vplivajo in sprejemajo odločitve v zvezi s pridobivanjem, razporejanjem, in nadzorom človeških, finančnih, tehnoloških, fizičnih in neopredmetenih virov v organizaciji zaposlitve. Pri takih posameznikih obstaja večje pričakovanje, da bodo sprejeli kakršne koli ustrezne ukrepe v javnem interesu, da se odzovejo na ravnanje ali domnevno ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, kot drugi računovodski strokovnjaki v organizaciji zaposlitve, in sicer zaradi vloge, položaja in vplivnega področja višjih računovodskih strokovnjakov v organizaciji zaposlitve.

Pridobivanje znanja o zadevi

Z260.12 Če v času opravljanja strokovnih nalog višji računovodski strokovnjak izve za informacije, ki se nanašajo na ravnanje ali domnevno ravnanje, ki ni v skladu z zakoni ali drugimi predpisi, mora pridobiti znanje o zadevi. To pridobivanje mora vključevati:

- (a) naravo ravnanja ali domnevnega ravnanja, ki ni v skladu z zakoni ali drugimi predpisi, in okoliščine, v katerih se je pojavilo ali se lahko pojavi;
- (b) uporabo ustreznih zakonov in drugih predpisov v okoliščinah;
- (c) ocenjevanje morebitnih posledic za organizacijo zaposlitve, vlagatelje, upnike, zaposlene ali širšo javnost.

260.12 G1 Od višjega računovodskega strokovnjaka se pričakuje, da uporabi znanje in poglobljeno znanje in izvaja strokovno presojo. Vendar pa se od njega ne pričakuje, da bo imel raven znanja o zakonih in drugih predpisih, ki presega raven, zahtevano za njegovo vlogo v organizaciji zaposlitve. Ali dejanje pomeni ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, je navsezadnje zadeva, o kateri mora odločati sodišče ali drug primeren sodni organ.

260.12 G2 Glede na naravo in bistvenost zadeve lahko višji računovodski strokovnjak ustrezno ukrepa tako, da zahteva, da se zadeva interno razišče. Zaupno se lahko posvetuje z drugimi v organizaciji zaposlitve ali s strokovnim organom ali pravnim svetovalcem.

Obravnavanje zadeve

Z260.13 Če višji računovodski strokovnjak prepozna ali domneva, da je prišlo ali lahko pride do ravnanja, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, mora v skladu z odstavkom Z260.9 razpravljati o zadevi z neposrednim nadrejenim, če obstaja. Če je videti, da je njegov neposredni nadrejeni vpleten v zadevo, mora razpravljati o zadevi z naslednjo višjo ravniyo vodstva v organizaciji zaposlitve.

260.13 G1 Namen razpravljanja je določiti, kako se zadevo obravnava.

Z260.14 Višji računovodski strokovnjak mora ustrezno ukrepati, da:

- (a) o zadevi obvesti pristojne za upravljanje;
- (b) ravna v skladu z veljavnimi zakoni in drugimi predpisi, vključno s pravnimi ali regulativnimi določbami, ki urejajo poročanje ustreznemu organu o ravnanju ali domnevnem ravnanju, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi;
- (c) poskrbi, da se posledice ravnanja ali domnevnega ravnanja, ki niso v skladu z zakoni in drugimi predpisi, odpravijo, popravijo ali ublažijo;
- (d) zmanjša tveganje ponovitve;
- (e) poskuša odvrniti od ravnanja, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, če do tega še ni prišlo.

- 260.14 G1 Namen sporočanja zadeve pristojnim za upravljanje je pridobiti njihovo soglasje glede ustreznih ukrepov, ki se sprejmejo kot odziv na zadevo, in da se jim omogoči izpolnjevanje njihove odgovornosti.
- 260.14 G2 Nekateri zakoni in drugi predpisi lahko določajo obdobje, v katerem se poročila o ravnanju ali domnevnem ravnanju, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, posreduje ustreznemu organu.
- Z260.15** Poleg odzivanja na zadevo v skladu z določbami tega razdelka mora višji računovodski strokovnjak določiti, ali je potrebno razkritje zadeve zunanjemu revizorju organizacije zaposlitve, če ga ima.
- 260.15 G1 Tako razkritje bi bilo v skladu z dolžnostjo višjega računovodskega strokovnjaka ali pravno obveznostjo zagotavljanja vseh potrebnih informacij, ki omogočijo revizorju, da opravi revizijo.

Odločitev, ali so potrebni nadaljnji ukrepi

- Z260.16** Višji računovodski strokovnjak mora oceniti ustreznost odziva nadrejenih, če obstajajo, in pristojnih za upravljanje.
- 260.16 G1 Pomembni dejavniki, ki jih je treba upoštevati pri ocenjevanju ustreznosti odziva nadrejenih višjega računovodskega strokovnjaka, če obstajajo, in pristojnih za upravljanje, vključujejo, ali:
- je odziv pravočasen;
 - je sprejet ali naročen ustrezen ukrep za popravljanje, izboljšanje ali ublažitev posledic ravnanja, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi ali za odvrnitev od ravnanja, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, če do tega še ni prišlo;
 - je zadeva razkrita ustreznemu vodstvu, kjer je to primerno, in če je tako, ali je razkritje videti ustrezno.
- Z260.17** Glede na odziv nadrejenih višjega računovodskega strokovnjaka, če obstajajo, in pristojnih za upravljanje, mora računovodski strokovnjak določiti, ali so potrebni nadaljnji ukrepi v javnem interesu.
- 260.17 G1 Odločitev, ali so potrebni nadaljnji ukrepi, narava in obseg, je odvisna od številnih dejavnikov, vključujoč:
- pravni in regulativni okvir;
 - nujnost zadeve;
 - razširjenost zadeve v organizaciji zaposlitve;
 - dejstvo, ali višji računovodski strokovnjak še zaupa v neoporečnost nadrejenih računovodskega strokovnjaka in pristojnih za

upravljanje;

- vprašanje, ali je verjetno, da se pojavi ravnanje ali domnevno ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi;
- vprašanje, ali obstajajo verodostojni dokazi o dejanski ali morebitni bistveni škodi za interese organizacije zaposlitve, vlagatelj, upnikov, zaposlenih ali splošne javnosti.

260.17 G2 Primeri okoliščin, ki lahko povzročijo, da višji računovodski strokovnjak nima več zaupanja v neoporečnost svojih nadrejenih in pristojnih za upravljanje, vključujejo situacije, kjer:

- računovodski strokovnjak domneva ali ima dokaze o njihovi vpletenosti ali nameravani vpletenosti v ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi;
- v nasprotju s pravnimi ali regulativnimi zahtevami v primernem obdobju niso poročali ustreznemu organu o zadevi ali dali pooblastila za poročanje o zadevi.

Z260.18 Višji računovodski strokovnjak mora strokovno presoјati pri določanju potrebe, narave ali obsega nadaljnjega ukrepa. Pri takem določanju mora upoštevati, ali bi preudarna in dobro obveščena tretja stranka lahko sklepala, da je primerno ravnal v javnem interesu.

260.18 G1 Nadaljnji ukrepi, ki jih višji računovodski strokovnjak lahko sprejme, vključujejo:

- obveščanje posloводства obvladujoče organizacije o zadevi, če je organizacija zaposlitve članica skupine;
- razkrivanje zadeve ustreznemu organu, tudi če pravna ali regulativna zahteva za to ne obstaja;
- odpoved/zapustitev organizacije zaposlitve.

260.18 G2 Odpoved/zapustitev organizacije zaposlitve ni nadomestilo za sprejemanje drugačnih ukrepov, ki bi bili morda potrebni za doseganje ciljev višjega računovodskega strokovnjaka v skladu s tem razdelkom. V nekaterih pravnih ureditvah pa vendar lahko obstajajo omejitve glede nadaljnjih ukrepov, ki jih ima računovodski strokovnjak na voljo. V takih okoliščinah odstop morda ni edini razpoložljivi način ukrepanja.

Posvetovanje

260.19 G1 Ker ocenjevanje zadeve lahko vključuje kompleksno analizo in presoje, lahko višji računovodski strokovnjak upošteva:

- notranje posvetovanje;

- pridobitev pravnih nasvetov, da bi razumel možnosti računovodskega strokovnjaka in strokovne ali pravne posledice sprejetja posebnega načina ukrepanja;
- zaupno posvetovanje z regulativnim ali strokovnim organom.

Odločitev, ali se zadeva razkrije ustreznemu organu

260.20 G1 Razkritje zadeve ustreznemu organu bi bilo izključeno, če bi bilo tako ravnanje v nasprotju z zakonom ali drugim predpisom. Sicer pa je namen razkritja ustreznemu organu omogočiti, da poskrbi za preiskavo in sprejme ukrep v javnem interesu.

260.20 G2 Odločitev o tem, ali se taka zadeva razkrije, je še posebej odvisna od narave in obsega dejanske ali morebitne škode, ki nastane ali bi jo lahko povzročila zadeva vlagateljem, upnikom, zaposlenim ali splošni javnosti. Na primer, višji računovodski strokovnjak lahko določi, da je razkritje zadeve ustreznemu organu ustrezen način ukrepanja, če:

- se organizacija zaposlitve ukvarja s podkupovanjem (na primer, lokalnih ali tujih vladnih uradnikov zaradi zavarovanja velikih pogodb);
- je organizacija zaposlitve regulirani subjekt in je zadeva tako bistvena, da je ogrožena njena licenca za poslovanje;
- organizacija zaposlitve kotira na borzi vrednostnih papirjev in so neugodne posledice za pošten in reguliran trg vrednostnih papirjev organizacije zaposlitve lahko rezultat zadeve ali pa predstavlja sistemsko tveganje za finančne trge;
- obstaja verjetnost, da bi organizacija zaposlitve prodajala izdelke, ki škodujejo javnemu zdravju ali varnosti;
- organizacija zaposlitve svojim naročnikom priporoča shemo, ki bi jim pomagala pri izogibanju davkom.

260.20 G3 Odločitev o tem, ali se taka zadeva razkrije, bo odvisna tudi od zunanjih dejavnikov, kot so:

- ali obstaja ustrezen organ, ki lahko sprejme informacije in ukrepa tako, da se zadeva razišče in ukrepa. Primeren organ bo odvisen od narave zadeve. Na primer, ustrezen organ bi bil regulator vrednostnih papirjev pri goljufivem računovodskem poročanju ali agenciji za varstvo okolja v primeru kršitev okoljskih zakonov in drugih predpisov;
- ali obstaja trdna in verodostojna zaščita pred civilno, kazensko ali poklicno odgovornostjo ali povračilom, ki ga zagotavlja zakonodaja

ali predpis, kot na primer v skladu z zakonodajo ali predpisom za prijavljanje nepravilnosti;

- ali obstajajo dejanske ali morebitne nevarnosti za fizično varnost višjega računovodskega strokovnjaka ali drugih posameznikov.

Z260.21 Če višji računovodski strokovnjak določi, da je razkritje zadeve ustreznemu organu ustrezen način ukrepanja v določenih okoliščinah, je to razkritje dovoljeno v skladu z odstavkom Z114.1(d) kodeksa. Pri takšnem razkritju mora računovodski strokovnjak ravnati v dobri veri in biti previden pri trditvah in izjavah.

Neposredna kršitev

Z260.22 V izjemnih okoliščinah se višji računovodski strokovnjak lahko zave dejanskega ali nameravanega obnašanja, da upravičeno verjame, da bi pomenilo neposredno kršitev zakona ali drugega predpisa, ki bi povzročila bistveno škodo vlagateljem, upnikom, zaposlenim ali splošni javnosti. Ob upoštevanju, ali je primerno, da se o zadevi razpravlja s poslovodstvom ali pristojnimi za upravljanje v organizaciji zaposlitve, mora strokovno presojati in določiti, ali naj zadevo takoj razkrije ustreznemu organu, da bi preprečil ali ublažil posledice take neposredne kršitve. Če se zadeva razkrije, je to razkritje dovoljeno v skladu z odstavkom Z114.1(d) kodeksa.

Dokumentacija

260.23 G1 V zvezi z ravnanjem ali domnevnim ravnanjem, ki ni v skladu z zakoni ali drugimi predpisi in spada na področje tega razdelka, se višjega računovodskega strokovnjaka spodbuja, da dokumentira naslednje zadeve:

- ugotovljeno ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi
- izide razprav s svojimi nadrejenimi, če so bile, in s pristojnimi za upravljanje ter drugimi strankami;
- kako so se njegovi nadrejeni, če obstajajo, in pristojni za upravljanje odzvali na ugotovljeno ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi;
- ukrepe, ki jih je upošteval, presoje in sprejete odločitve;
- kako se je prepričal, da je izpolnil odgovornost, določeno v odstavku Z260.17.

Odgovornost računovodskih strokovnjakov, ki niso višji računovodski strokovnjaki

Z260.24 Če med opravljanjem strokovnih nalog računovodski strokovnjak izve za informacije, ki se nanašajo na ravnanje ali domnevno ravnanje, ki ni v skladu z zakoni ali drugimi predpisi, mora pridobiti znanje o zadevi. To

znanje mora vključevati naravo ravnanja ali domnevnega ravnanja, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, in okoliščine, v katerih se je pojavilo ali se lahko pojavi.

260.24 G1 Od računovodskega strokovnjaka se pričakuje, da uporabi znanje in poglobljeno znanje in strokovno presojo. Vendar pa se od njega ne pričakuje, da bo imel raven znanja o zakonih in drugih predpisih, ki je višja od tiste, ki se zanj zahteva v organizaciji zaposlitve. Ali dejanje pomeni ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, je navsezadnje zadeva, o kateri mora odločati sodišče ali drug primeren sodni organ.

260.24 G2 Glede na naravo in bistvenost zadeve se računovodski strokovnjak lahko zaupno posvetuje z drugimi v organizaciji zaposlitve ali strokovnim organom ali pravnim svetovalcem.

Z260.25 Če računovodski strokovnjak prepozna ali domneva, da je prišlo ali lahko pride do ravnanja, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, mora v skladu z odstavkom Z260.9 obvestiti neposredno nadrejenega, da bi mu omogočil ustrezno ukrepanje. Če je videti, da je neposredni nadrejeni računovodskega strokovnjaka vpleten v zadevo, mora o zadevi obvestiti naslednjo višjo raven vodstva v organizaciji zaposlitve.

Z260.26 V izjemnih okoliščinah računovodski strokovnjak lahko določi, da je razkritje zadeve ustreznemu organu primeren način ukrepanja. Če to stori v skladu z odstavkoma 260.20 G2 in G3, je razkritje dovoljeno v skladu z odstavkom Z114.1(d) kodeksa. Pri takem razkritju mora ravnati v dobri veri in biti previden pri trditvah in izjavah.

Dokumentacija

260.27 G1 V zvezi z ravnanjem ali domnevnim ravnanjem, ki ni v skladu z zakoni ali drugimi predpisi in spada na področje tega razdelka, se računovodskega strokovnjaka spodbuja, da dokumentira naslednje zadeve:

- ugotovljeno ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi;
- izide razprav s svojimi nadrejenimi, poslovodstvom, in kjer je primerno, s pristojnimi za upravljanje in drugimi strankami;
- kako so se njegovi nadrejeni odzvali na ugotovljeno ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi;
- ukrepi, ki jih je upošteval, presoje in sprejete odločitve.

RAZDELEK 270

PRITISK NA KRŠENJE TEMELJNIH NAČEL

Uvod

- 270.1 Od računovodskih strokovnjakov se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli in da za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti uporabijo konceptualni okvir, ki je določen v razdelku 120.
- 270.2 Pritisk računovodskega strokovnjaka lahko povzroči nevarnost ustrahovanja ali drugo nevarnost za ravnanje v skladu z enim ali več temeljnimi načeli. Ta razdelek določa posebne zahteve in gradivo za uporabo, ki ustrezajo konceptualnemu okviru v takih okoliščinah.

Zahteve in gradivo za uporabo

Splošno

Z270.3 Računovodski strokovnjak ne sme:

- (a) dovoliti pritiska s strani drugih, katerega posledica bi bila kršitev ravnanja v skladu s temeljnimi načeli;
- (b) izvajati pritiska na druge, za katerega ve ali upravičeno verjame, da bi povzročil, da bi drugi posamezniki kršili temeljna načela.

270.3 G1 Računovodski strokovnjak se lahko soči s pritiskom, ki povzroča nevarnost za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli, na primer nevarnost ustrahovanja pri opravljanju strokovnih nalog. Pritisk bi bil lahko izrecen ali neizrecen in lahko prihaja:

- iz organizacije zaposlitve, na primer od sodelavca ali nadrejenega;
- od zunanjega posameznika ali organizacije, kot je prodajalec, kupec ali posojilodajalec;
- iz notranjih ali zunanjih ciljev in pričakovanj.

270.3 G2 Primeri pritiska, katerega posledice bi bile lahko nevarnosti za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli, vključujejo:

- Pritisk, povezan z navzkrižjem interesov:
 - pritisk družinskega člana, ki ponudi, da bi deloval kot prodajalec v organizaciji zaposlitve računovodskega strokovnjaka, in da se izbere tega družinskega člana pred drugim morebitnim prodajalcem.

Glej tudi razdelek 210 *Navzkrižja interesov*.

- Pritisk na vplivanje priprave ali predstavitev informacij:
 - pritisk na poročanje o zavajajočih računovodskih informacijah, da se izpolnijo pričakovanja vlagateljev, analitikov ali posojilodajalcev;
 - pritisk izvoljenih uradnikov na računovodske strokovnjake v javnem sektorju, da bi volivcem napačno predstavili programe ali projekte;
 - pritisk kolegov, da se napačno izkažejo prihodek, izdatki ali stopnje donosa zaradi pristranskega odločanja o kapitalskih projektih in prevzemih;
 - pritisk nadrejenih, da bi odobrili ali obdelali izdatke, ki niso zakonsko upravičeni poslovni izdatki;
 - pritisk na odpravljanje poročil o notranjem revidiranju, ki vsebujejo neugodne ugotovitve.

Glej tudi razdelek 220 *Priprava in predstavitev informacij*.

- Pritisk na ravnanje brez zadostnega poglobljenega znanja ali primerne skrbnosti:
 - pritisk nadrejenih, da bi neustrezno zmanjšali obseg opravljenega dela;
 - pritisk nadrejenih, da bi opravili nalogo brez zadostnih veščin ali usposabljanja ali v nerealnih rokih.

Glej tudi razdelek 230 *Delovanje z zadostnim poglobljenim znanjem*.

- Pritisk, povezan s finančnimi deleži:
 - pritisk nadrejenih, sodelavcev ali drugih, na primer tistih, ki bi lahko imeli koristi od sodelovanja v nagrajevanju ali dogovorih o stimulativnem plačilu, da bi lahko priredili kazalnike uspešnosti.

Glej tudi razdelek 240 *Finančni deleži, nagrajevanje in stimulacije, povezane z računovodskim poročanjem in odločanjem*.

- Pritisk, povezan s spodbudami:
 - pritisk drugih v organizaciji zaposlitve ali izven nje, da bi ponudil spodbude, s katerimi bi neprimerno vplival na presojo ali postopek odločanja drugega posameznika ali organizacije;
 - pritisk sodelavcev, da bi sprejel podkupnino ali drugo spodbudo, da bi na primer sprejel neustrezna darila ali zabavo

od možnih prodajalcev v postopku oddajanja ponudbe.

Glej tudi razdelek 250 *Spodbude, vključno z darili in gostoljubjem*.

- Pritisk, povezan z ravnanjem, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi:
 - pritisk na strukturiranje transakcije zaradi izoginitve davku.

Glej tudi razdelek 260 *Odziv na ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi*.

270.3 G3 Dejavniki, ki so pomembni za ovrednotenje ravni nevarnosti, ki jo povzročajo pritiski, vključujejo:

- namen posameznika, ki izvaja pritisk, in naravo in obseg pritiska;
- uporabo zakonov, drugih predpisov in strokovnih standardov v določenih okoliščinah;
- kulturo in vodenje organizacije zaposlitve, vključno z obsegom, do katerega odražajo ali poudarjajo pomen etičnega obnašanja in pričakovanje, da bodo zaposleni ravnali etično. Na primer, kultura podjetja, ki dopušča neetično obnašanje, lahko poveča verjetnost, da bi bila posledica pritiska nevarnost za skladnost s temeljnimi načeli;
- usmeritve in postopke, če obstajajo, ki jih je organizacija zaposlitve vzpostavila, na primer etične usmeritve ali usmeritve o človeških virih, ki obravnavajo pritisk.

270.3 G4 Razpravljanje o okoliščinah, ki povzročajo pritisk, in posvetovanje z drugimi o okoliščinah lahko pomaga računovodskemu strokovnjaku, da ovrednoti raven nevarnosti. Tako razpravljanje in posvetovanje, ki zahteva ohranjanje pozornosti na načelo zaupnosti, lahko vključuje:

- razpravljanje o zadevi s posameznikom, ki izvaja pritisk na poskuse reševanja zadeve;
- razpravljanje o zadevi z nadrejenim računovodskega strokovnjaka, če nadrejeni ni posameznik, ki izvaja pritisk;
- stopnjevanje zadeve v organizaciji zaposlitve, kadar je ustrezno, vključno s pojasnjevanjem posledičnih tveganj organizaciji, na primer z:
 - višjimi ravnmi posloводства,
 - notranjimi ali zunanjimi revizorji,
 - pristojnimi za upravljanje.

- Razkrivanje zadeve v skladu z usmeritvami organizacije zaposlitve, vključno z etiko in usmeritvami o prijavljanju nepravilnosti, z uporabo vzpostavljenega mehanizma, kot je zaupna etična odprta telefonska linija.
- Posvetovanje s:
 - sodelavcem, nadrejenim, osebjem v oddelku človeških virov, ali drugim računovodskim strokovnjakom;
 - ustreznimi strokovnimi ali regulativnimi organi ali panožnimi združenji;
 - pravnim svetovalcem.

270.3 G5 Primer ukrepa, ki lahko odpravi nevarnost, ki jo povzroči pritisk, je zahteva računovodskega strokovnjaka za preoblikovanje ali ločevanje določene odgovornosti in dolžnosti tako, da ni več povezan s posameznikom ali organizacijo, ki izvaja pritisk.

Dokumentacija

270.4 G1 Računovodskega strokovnjaka se spodbuja, da dokumentira:

- dejstva,
- obveščanje in stranke, s katerimi je razpravljajal o zadevah,
- upoštevane ukrepe,
- kako je bila zadeva obravnavana.

3. DEL RAČUNOVODSKI STROKOVNJAKI V JAVNI PRAKSI

	Stran
Razdelek 300 Uporaba konceptualnega okvira – Računovodski strokovnjaki v javni praksi	73
Razdelek 310 Navzkrižje interesov.....	80
Razdelek 320 Strokovna imenovanja	86
Razdelek 321 Drugo mnenje.....	90
Razdelek 330 Honorarji in druge vrste nagrajevanja	91
Razdelek 340 Spodbude, vključno z darili in gostoljubjem.....	94
Razdelek 350 Skrbništvo nad sredstvi naročnika.....	100
Razdelek 360 Odziv na ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi	101

3. DEL RAČUNOVODSKI STROKOVNJAKI V JAVNI PRAKSI

RAZDELEK 300

UPORABA KONCEPTUALNEGA OKVIRA – RAČUNOVODSKI STROKOVNJAKI V JAVNI PRAKSI

Uvod

- 300.1 Ta del kodeksa določa zahteve in gradivo za uporabo za računovodske strokovnjake v javni praksi, kadar uporabljajo konceptualni okvir, opisan v razdelku 120. Ne opisuje vseh dejstev in okoliščin, vključno s strokovnimi nalogami, interesi in razmerji, s katerimi bi se lahko soočili računovodski strokovnjaki v javni praksi, ki povzročijo ali bi lahko povzročili nevarnost za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli. Zato konceptualni okvir zahteva, da so računovodski strokovnjaki v javni praksi pozorni na taka dejstva in okoliščine.
- 300.2 Zahteve in gradivo za uporabo, ki veljajo za računovodske strokovnjake v javni praksi, so določeni v:
- 3. delu *Računovodski strokovnjaki v javni praksi*, razdelki 300 do 399, ki se nanaša na vse računovodske strokovnjake v javni praksi, ne glede na to, ali opravljajo storitve dajanja zagotovila ali ne;
 - *Mednarodnih standardih neodvisnosti*:
 - Del 4A *Neodvisnost pri revizijskih poslih in poslih preiskovanja*, razdelki 400 do 899, ki se nanaša na računovodske strokovnjake v javni praksi, kadar opravljajo revizijske posle in posle preiskovanja;
 - Del 4B *Neodvisnost pri poslih dajanja zagotovila, ki niso revizijski posli in posli preiskovanja*, razdelki 900 do 999, ki se nanaša na računovodske strokovnjake v javni praksi, kadar opravljajo posle dajanja zagotovila, ki niso revizijski posli ali posli preiskovanja.
- 300.3 V tem delu se izraz računovodski strokovnjak nanaša na posamezne računovodske strokovnjake v javni praksi in njihovih podjetjih.

Zahteve in gradivo za uporabo

Splošno

- Z300.4** Računovodski strokovnjak mora ravnati v skladu s temeljnimi načeli, opisanimi v razdelku 110, in uporabljati konceptualni okvir, opisan v razdelku 120, za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti

za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli.

Z300.5

Kadar se računovodski strokovnjak ukvarja z etičnim vprašanjem, mora upoštevati okolje, v katerem se je ali bi se vprašanje pojavilo. Kadar posameznik, ki je računovodski strokovnjak v javni praksi, opravlja strokovne naloge v skladu z razmerjem računovodskega strokovnjaka s podjetjem, bodisi kot z izvajalcem, zaposlenim ali lastnikom, mora posameznik ravnati v skladu z določbami v 2. delu, ki se nanaša na te okoliščine.

300.5 G1

Primeri situacij, v katerih veljajo določbe 2. dela za računovodskega strokovnjaka v javni praksi, vključujejo:

- soočanje z navzkrižjem interesov, kadar je odgovoren za izbiranje prodajalca za podjetje, ko bi najožji družinski član računovodskega strokovnjaka lahko imel finančne koristi od pogodbe. V teh okoliščinah veljajo zahteve in gradivo za uporabo, opisani v razdelku 210;
- pripravo in predstavitev računovodskih informacij za naročnika ali podjetje računovodskega strokovnjaka. V teh okoliščinah veljajo zahteve in gradivo za uporabo, opisani v razdelku 220;
- ponudbo spodbude dobavitelja podjetja, kot je na primer redno ponujanje vstopnic za udeležbo na športnih prireditvah. V teh okoliščinah veljajo zahteve in gradivo za uporabo, opisani v razdelku 250;
- soočanje s pritiskom partnerja, zadolženega za posel, da za posel naročnika netočno poroča o plačljivih urah. V teh okoliščinah veljajo zahteve in gradivo za uporabo, opisani v razdelku 270.

Prepoznavanje nevarnosti

300.6 G1

Nevarnost za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli lahko povzročijo številni dejavniki in okoliščine. Kategorije nevarnosti so pisane v odstavku 120.6 G3. V nadaljevanju so navedeni primeri dejstev in okoliščin v vsaki od teh kategorij nevarnosti, ki lahko povzročijo nevarnost za računovodskega strokovnjaka, kadar opravlja strokovno storitev:

(a) Nevarnost koristoljubja

- Računovodski strokovnjak ima neposreden finančni delež v naročnikovem podjetju.
- Računovodski strokovnjak da ponudbo z nizkim honorarjem, da bi pridobil nov posel in honorar je tako nizek, da bi bilo težko opraviti strokovno storitev v skladu veljavnimi

tehničnimi in strokovnimi standardi po taki ceni.

- Računovodski strokovnjak je v tesnem poslovnem razmerju z naročnikom.
 - Računovodski strokovnjak ima dostop do zaupnih informacij, ki jih lahko uporabi za svojo korist.
 - Računovodski strokovnjak odkrije bistveno napako, ko ovrednoti izide prejšnje strokovne storitve, ki jo je opravil član v njegovem podjetju.
- (b) Nevarnost pregledovanja lastnega dela
- Računovodski strokovnjak izda poročilo o dajanju zagotovila glede uspešnosti delovanja finančnih sistemov, ko jih je uvedel.
 - Računovodski strokovnjak je pripravil izvirne podatke za izdelavo evidenc, ki so predmet posla dajanja zagotovila.
- (c) Nevarnost zagovarjanja
- Računovodski strokovnjak oglašuje deleže ali delnice v naročnikovem podjetju.
 - Računovodski strokovnjak nastopa kot zagovornik v imenu naročnika v pravnem postopku ali sporih s tretjimi strankami.
 - Računovodski strokovnjak lobira v korist zakonodaje v imenu naročnika.
- (d) Nevarnost domačnosti
- Računovodski strokovnjak ima ožjega ali najožjega družinskega člana, ki je član upravnega odbora ali uprave naročnika.
 - Član upravnega odbora ali uprave naročnika ali zaposleni na delovnem mestu, ki mu omogoča bistveni vpliv na predmet posla, ki ga je nedavno opravljal kot partner, zadolžen za posel.
 - Član revizijske skupine ima dolgoletno povezavo z naročnikom revizije.
- (e) Nevarnost ustrahovanja
- Računovodskemu strokovnjaku grozijo z odpovedjo posla pri naročniku ali podjetju, ker se ne strinja s strokovno zadevo.

- Računovodski strokovnjak čuti pritisk, naj soglaša s presojo naročnika, ker ima naročnik več poglobljenega znanja o obravnavani zadevi.
- Računovodskega strokovnjaka se obvesti, da ne bo prišlo do načrtovanega napredovanja, če ne bo soglašal z neustrezno računovodsko obravnavo.
- Računovodski strokovnjak je od naročnika sprejel bistveno darilo in sedaj mu grozi, da bo sprejem darila javno objavljen.

Ovrednotenje nevarnosti

300.7 G1 Pogoji, usmeritve in postopki, opisani v odstavkih 120.6 G1 in 120.8 G2, lahko vplivajo na ovrednotenje, ali je nevarnost za skladnost s temeljnimi načeli na sprejemljivi ravni. Taki pogoji, usmeritve in postopki se lahko nanašajo na:

- (a) naročnika in njegovo poslovno okolje,
- (b) podjetje in njegovo poslovno okolje.

300.7 G2 Na ovrednotenje ravni nevarnosti, ki ga pripravi računovodski strokovnjak, vplivata tudi narava in obseg strokovne storitve.

Naročnik in njegovo poslovno okolje

300.7 G3 Na ovrednotenje ravni nevarnosti, ki ga pripravi računovodski strokovnjak, lahko vpliva dejstvo, ali:

- (a) je naročnik tudi naročnik revizije in ali je naročnik revizije subjekt javnega interesa;
- (b) je naročnik tudi naročnik posla dajanja zagotovila, ki ni naročnik revizije;
- (c) naročnik ni naročnik posla dajanja zagotovila.

Na primer, zagotavljanje storitve, ki ne daje zagotovila, za naročnika revizije, ki je subjekt javnega interesa, se lahko zazna kot rezultat višje ravni nevarnosti za ravnanje v skladu z načelom nepristranskosti glede na revizijo.

300.7 G4 Struktura upravljanja podjetja, vključno z vodenjem naročnika, lahko spodbuja ravnanje v skladu s temeljnimi načeli. Zato na ovrednotenje ravni nevarnosti s strani računovodskega strokovnjaka lahko vpliva tudi poslovno okolje naročnika. Na primer:

- naročnik zahteva ustrezne posameznike, ki niso poslovodstvo, da potrdijo ali odobrijo imenovanje podjetja za opravljanje posla;

- naročnik ima sposobne zaposlene z izkušnjami in delovno dobo, ki lahko sprejemajo poslovodske odločitve;
- naročnik je izvedel notranje postopke, ki olajšajo nepristransko izbiro pri oddaji ponudbe za posle, ki ne dajejo zagotovila;
- naročnik ima strukturo upravljanja podjetja, ki zagotavlja ustrezen nadzor in obveščanje v zvezi s storitvami podjetja.

Podjetje in njegovo poslovno okolje

300.7 G5 Na ovrednotenje ravni nevarnosti s strani računovodskega strokovnjaka lahko vplivata delovno okolje v podjetju računovodskega strokovnjaka in njegovo delovno okolje. Na primer:

- vodstvo podjetja, ki spodbuja ravnanje v skladu s temeljnimi načeli in pričakuje, da bodo člani delovne skupine za dajanje zagotovila ravnali v javnem interesu;
- usmeritve ali postopki za vzpostavljanje in spremljanje ravnanja v skladu s temeljnimi načeli s strani vseh zaposlenih;
- nagrajevanje, ocenjevanje uspešnosti in disciplinske usmeritve in postopki, ki spodbujajo ravnanje v skladu s temeljnimi načeli;
- upravljanje zanašanja na prihodke od enega samega naročnika;
- partner, zadolžen za posel, ki ima v podjetju pooblastilo za odločanje o ravnanju v skladu s temeljnimi načeli, vključno z odločitvami o sprejetju ali zagotavljanju storitev za naročnika;
- zahteve po izobrazbi, usposabljanju in delovnih izkušnjah;
- postopki, ki olajšajo in obravnavajo notranja in zunanja vprašanja ali pritožbe.

Premislek o novih informacijah ali spremembah dejstev in okoliščin

300.7 G6 Nove informacije ali spremembe dejstev in okoliščin lahko:

- (a) vplivajo na raven nevarnosti;
- (b) učinkujejo na sklepe računovodskega strokovnjaka o tem, ali uporabljena varovala še vedno obravnavajo prepoznano nevarnost, kot je bilo predvideno.

V teh situacijah ukrepi, ki so že bili izvedeni kot varovala, morda ne bodo več učinkoviti pri obravnavanju nevarnosti. Zato uporaba konceptualnega okvira zahteva, da računovodski strokovnjak ponovno ovrednoti nevarnost in jo ustrezno obravnava. (Glej odstavka Z120.9 in Z120.10.)

300.7 G7 Primeri novih informacij ali sprememb dejstev in okoliščin, ki lahko vplivajo na raven nevarnosti, vključujejo obdobje, ko:

- se razširi obseg strokovne storitve;
- naročnik postane kotirajoča organizacija na borzi ali prevzame drugo poslovno enoto;
- se podjetje združi z drugim podjetjem;
- računovodskega strokovnjaka skupaj zadolžita dva naročnika in pride do spora med njima;
- pride do spremembe pri osebju računovodskega strokovnjaka ali najožjih družinskih razmerjih.

Obravnavanje nevarnosti

300.8 G1 Odstavki Z120.10 do 120.10 G2 določajo zahteve in gradivo za uporabo za obravnavanje nevarnosti, ki ni na sprejemljivi ravni.

Primeri varoval

300.8 G2 Varovala se spreminjajo glede na dejstva in okoliščine. Primeri ukrepov, ki so v določenih okoliščinah lahko varovala za obravnavanje nevarnosti:

- dodeljevanje dodatnega časa in usposobljenega osebja za zahtevane naloge, ko je posel sprejet, lahko obravnava nevarnost koristoljubja;
- zadolžitev primerne ocenjevalca, ki ni bil član delovne skupine, da pregleda opravljeno delo ali po potrebi svetuje, lahko obravnava nevarnost pregledovanja lastnega dela;
- uporaba različnih partnerjev in delovnih skupin z ločenimi linijami poročanja za opravljanje storitev, ki ne dajejo zagotovila pri naročniku posla dajanja zagotovila, lahko obravnava nevarnost pregledovanja lastnega dela, zagovarjanja ali domačnosti;
- vključitev drugega podjetja za izvedbo ali ponovno izvedbo dela posla lahko govori o nevarnostih koristoljubja, pregledovanja lastnega dela, zagovarjanja, domačnosti ali ustrahovanja;
- razkrivanje dogovorov naročnikom o plačilu posredniških honorarjev ali provizij, ki so prejete za priporočanje storitev ali izdelkov, lahko govori o nevarnosti koristoljubja;
- ločevanje skupin, kadar se ukvarjajo z zadevami zaupne narave, lahko govori o nevarnosti koristoljubja.

300.8 G3 Preostali razdelki 3. dela in *Mednarodnih standardov neodvisnosti* opisujejo določene vrste nevarnosti, ki se lahko pojavijo med opravljanjem

strokovnih storitev in vključujejo primere ukrepov, ki lahko govorijo o nevarnosti.

Primeren ocenjevalec

300.8 G4 Primeren ocenjevalec je strokovnjak s potrebnim znanjem, veščinami, izkušnjami in pooblastilom za pregledovanje opravljenega ustreznega dela ali storitev na nepristranski način. Tak posameznik bi bil lahko računovodski strokovnjak.

Komuniciranje s pristojnimi za upravljanje

Z300.9 Pri komuniciranju s pristojnimi za upravljanje v skladu s kodeksom mora računovodski strokovnjak določiti ustreznega posameznika/posameznike v strukturi upravljanja organizacije, s katerim(i) komunicira. Če komunicira s podskupino pristojnih za upravljanje, mora določiti, ali je potrebno tudi komuniciranje z vsemi pristojnimi za upravljanje, tako da so ustrezno obveščeni.

300.9 G1 Pri odločanju, s kom komunicira, lahko računovodski strokovnjak upošteva:

- (a) naravo in pomen okoliščin,
- (b) zadevo, o kateri je treba obveščati.

300.9 G2 Primeri podskupin pristojnih za upravljanje vključujejo revizijsko komisijo ali posameznega člana, pristojnega za upravljanje.

Z300.10 Če računovodski strokovnjak komunicira s posamezniki, ki imajo poslovodske naloge in vodstveno odgovornost, mora biti prepričan, da komuniciranje s temi posamezniki ustrezno obvešča vse tiste v upravljavski vlogi, s katerimi bi tudi sicer komuniciral.

300.10 G1 V nekaterih okoliščinah so vsi pristojni za upravljanje vključeni v vodenje organizacije, na primer v majhnem podjetju, kjer edini lastnik upravlja organizacijo in nihče drug nima upravljaljske vloge. V teh primerih, če se o zadevah komunicira s posameznikom/posamezniki s poslovodskimi nalogami in je tisti posameznik oz. so tisti posamezniki odgovorni tudi za upravljanje, računovodski strokovnjak izpolni zahtevo po komuniciranju s pristojnimi za upravljanje.

RAZDELEK 310

NAVZKRIŽJE INTERESOV

Uvod

- 310.1 Od računovodskih strokovnjakov se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli in za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti uporabijo konceptualni okvir, ki je določen v razdelku 120.
- 310.2 Navzkrižje interesov povzroča nevarnost za ravnanje v skladu z načelom nepristranskosti in lahko povzroča tudi nevarnost za ravnanje v skladu z drugimi temeljnimi načeli. Taka nevarnost lahko nastane, kadar:
- (a) računovodski strokovnjak opravi strokovno storitev, povezano z določeno zadevo za dva ali več naročnikov, katerih interesi v zvezi s to zadevo so v navzkrižju;
 - (b) so v navzkrižju interesi računovodskega strokovnjaka v zvezi z določeno zadevo in interesi naročnika, za katerega opravi strokovno storitev, povezano s to zadevo.
- 310.3 Ta razdelek določa posebne zahteve v gradivu za uporabo, ki ustrezajo uporabi konceptualnega okvira pri navzkrižju interesov. Kadar računovodski strokovnjak opravi revizijski pregled ali drugo storitev dajanja zagotovil, se v skladu z *Mednarodnimi standardi neodvisnosti* zahteva tudi neodvisnost.

Zahteve in gradivo za uporabo

Splošno

- Z310.4** Računovodski strokovnjak ne sme dovoliti, da navzkrižje interesov ogroža strokovno ali poslovno presojo.
- 310.4 G1 Primeri okoliščin, ki lahko povzročijo navzkrižje interesov, vključujejo:
- opravljanje svetovalne storitve o transakciji za naročnika, ki skuša pridobiti naročnika revizije, kadar je podjetje med revizijo pridobilo zaupne informacije, ki so lahko ustrezne za transakcijo;
 - svetovanje dvema naročnikoma istočasno, ki tekmujeta, da bi pridobila isto podjetje in kadar nasvet lahko ustreza konkurenčnim položajem strank;
 - opravljanje storitev za prodajalca in kupca v zvezi s isto transakcijo;
 - pripravo ocene vrednosti sredstev za dve stranki, ki sta glede sredstev v protislovnem položaju;

- zastopanje dveh naročnikov v isti zadevi, ki sta v pravnem sporu, na primer v postopku razveze ali razpustitve družbe;
- zagotavljanje poročila o dajanju zagotovila dajalcu licence o licenčnini, ki jo je treba plačati v skladu z licenčno pogodbo, in istočasno svetovanje jemalcu licence o zneskih, ki jih je treba plačati;
- svetovanje naročniku, naj vloži v posel, v katerem ima, na primer, finančni delež zakonec računovodskega strokovnjaka;
- zagotavljanje strateških nasvetov naročniku o njegovem konkurenčnem položaju in istočasno lastništvo skupnega podjetja ali podobne udeležbe z glavnim konkurentom naročnika;
- svetovanje naročniku o prevzemu podjetja, za katerega prevzem se zanima tudi podjetje;
- svetovanje naročniku o nakupu izdelka ali storitve, medtem ko je računovodski strokovnjak sklenil pogodbo o licenčnini ali proviziji z morebitnim prodajalcem tega izdelka ali storitve.

Prepoznavanje navzkrižja interesov

Splošno

Z310.5

Pred sprejetjem novega naročnika, posla ali poslovnega razmerja mora računovodski strokovnjak sprejeti primerne ukrepe za prepoznavanje okoliščin, ki lahko povzročijo navzkrižje interesov in nevarnost za ravnanje v skladu z enim ali več temeljnimi načeli. Takih ukrepov morajo vključevati prepoznavanje:

- (a) narave ustreznih interesov in razmerij med vpletenimi strankami,
- (b) storitve in njenih posledic za ustrezne stranke.

310.5 G1

Postopek učinkovitega prepoznavanja navzkrižja pomaga računovodskemu strokovnjaku, kadar sprejme razumne ukrepe za prepoznavanje interesov in razmerij, ki lahko povzročijo dejansko ali morebitno navzkrižje interesov, preden se odloči za sprejem posla in med poslom. Tak postopek vključuje upoštevanje zadev, ki so jih prepoznale zunanje stranke, na primer naročniki ali morebitni naročniki. Zgodnje prepoznavanje dejanskega ali morebitnega navzkrižja pomeni večjo verjetnost, da bo računovodski strokovnjak lahko obravnaval nevarnost, ki jo povzroči navzkrižje interesov.

310.5 G2

Učinkovit postopek prepoznavanja dejanskega ali morebitnega navzkrižja interesov bo upošteval dejavnike, kot so:

- narava opravljenih strokovnih storitev,
- velikost podjetja,
- velikost in narava naročnikove baze,
- struktura podjetja, na primer število in geografska lokacija pisarn.

310.5 G3 Več informacij o sprejemu naročnika je v razdelku 320 *Strokovna imenovanja*.

Spremembe okoliščin

Z310.6 Računovodski strokovnjak mora v določenem obdobju ostati pozoren na spremembe v naravi storitev, interesih in razmerjih, ki lahko povzročijo navzkrižje interesov med opravljanjem posla.

310.6 G1 Narava storitev, interesov in razmerij se med poslom lahko spremeni. To še zlasti velja, kadar se računovodskega strokovnjaka prosi, da opravi posel v situaciji, ki lahko postane protislovna, čeprav stranke, ki zadolžijo računovodskega strokovnjaka za posel, sprva niso vpletene v spor.

Podjetje v mreži

Z310.7 Če je podjetje član mreže, mora računovodski strokovnjak upoštevati navzkrižje interesov, za katero računovodski strokovnjak upravičeno verjame, da bi lahko obstajalo ali se pojavilo zaradi interesov in razmerij podjetja v mreži.

310.7 G1 Dejavniki, ki jih je treba upoštevati pri prepoznavanju interesov in razmerij, ki vključujejo podjetje v mreži, vključujejo:

- naravo opravljenih strokovnih storitev,
- naročnike, ki jih pokriva mreža,
- geografske lokacije vseh ustreznih strank.

Nevarnost zaradi navzkrižja interesov

310.8 G1 Na splošno pa velja, da bolj ko je neposredna povezava med strokovno storitvijo in zadevo, glede katere so interesi strank v navzkrižju, verjetneje raven nevarnosti ni na sprejemljivi ravni.

310.8 G2 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni nevarnosti, ki jo povzroči navzkrižje interesov, vključujejo ukrepe, ki preprečujejo nepooblaščen razkritje zaupnih informacij pri opravljanju strokovnih storitev, ki so povezane z določeno zadevo, za enega ali več naročnikov, katerih interesi glede te zadeve so v navzkrižju. Ti ukrepi vključujejo:

- obstoj ločenih področij prakse v podjetju, ki bi lahko pomenila oviro

pri posredovanju zaupnih podatkov o naročnikih;

- usmeritve in postopke za omejitev dostopa do datotek naročnika;
- dogovor o zaupnosti, ki ga podpišejo osebe in partnerji podjetja;
- fizično in elektronsko ločevanje zaupnih informacij;
- posebno in namensko usposabljanje in komuniciranje.

310.8 G3 Primeri ukrepov, ki bi bili varovala za obravnavanje nevarnosti, ki jih povzroči navzkrižje interesov, vključujejo:

- ločene delovne skupine za posel, ki so jim zagotovljene jasne usmeritve in postopki za ohranjanje zaupnosti;
- zadolžitev primerne ocenjevalca, ki ni vpleten v zagotavljanje storitve in tudi sicer navzkrižje nanj ne vpliva, da pregleda opravljeno delo in oceni, ali so bile ključne presoje in sklepi ustrezni.

Razkritje in soglasje

Splošno

Z310.9 Računovodski strokovnjak mora strokovno presojati, da bi določil, ali sta narava in bistvenost navzkrižja interesov taka, da sta potrebna tako posebno razkritje kot izrecno soglasje pri obravnavanju nevarnost, ki jo povzroči navzkrižje interesov.

310.9 G1 Dejavniki, ki jih je treba upoštevati pri odločanju, ali sta potrebna posebno razkritje in izrecno soglasje, vključujejo:

- okoliščine, ki povzročajo navzkrižje interesov,
- stranke, na katere to lahko vpliva,
- naravo vprašanj, ki se lahko pojavijo,
- potencial za določeno zadevo, da se razvije na nepričakovan način.

310.9 G2 Razkritje in soglasje bi lahko imela različne oblike, na primer:

- splošno razkritje okoliščin naročnikom, kjer računovodski strokovnjak v skladu z običajno poslovno prakso ne opravlja strokovnih storitev izključno za enega naročnika (na primer posebno strokovno storitev in v posebnem tržnem sektorju). To omogoča naročniku, da zagotovi ustrezno splošno soglasje. Na primer, računovodski strokovnjak lahko to na splošno razkrije v standardnih pogojih posla;
- posebno razkritje okoliščin prizadetim naročnikom v okoliščinah

posebnega navzkrižja z zadostnimi podrobnostmi, ki omogočijo naročniku, da se odloči na podlagi informacij o zadevi in da ustrezno zagotovi izrecno soglasje. Tako razkritje lahko vključuje podrobno predstavitev okoliščin in izčrpno razlago načrtovanih varoval in vključenih tveganj;

- soglasje lahko v določenih okoliščinah potrjuje naročnikovo ravnanje, če ima računovodski strokovnjak zadostne dokaze za sklepanje, da naročniki že od začetka poznajo okoliščine in so sprejeli navzkrižje interesov, če ne nasprotujejo obstoju navzkrižja.

310.9 G3 Na splošno je treba:

- (a) razkriti naravo navzkrižja interesov in kako so bili naročniki, ki jih je prizadelo navzkrižje interesov, obveščeni o nastali nevarnosti;
- (b) pridobiti soglasje prizadetih naročnikov za opravljanje strokovnih storitev, kadar se za obravnavanje nevarnosti uporabijo varovala.

310.9 G4 Če tako razkritje ali soglasje ni v pisni obliki, se računovodskega strokovnjaka spodbuja, da dokumentira:

- (a) naravo okoliščin, zaradi katerih pride do navzkrižja interesov;
- (b) varovala, uporabljena za obravnavanje nevarnosti, kjer je primerno;
- (c) pridobljeno soglasje.

Izrecno soglasje je zavrnjeno

Z310.10 Če računovodski strokovnjak določi, da je izrecno soglasje potrebno v skladu z odstavkom Z310.9 in ga je naročnik zavrnil, mora:

- (a) končati ali odkloniti opravljanje strokovnih storitev, katerih posledica bi bilo navzkrižje interesov;
- (b) končati ustrezna razmerja ali prodati ustrezne deleže, da odpravi nevarnost ali jo zniža na sprejemljivo raven.

Zaupnost

Splošno

Z310.11 Računovodski strokovnjak mora ostati pozoren na to načelo zaupnosti, tudi takrat, ko razkriva ali izmenjuje informacije v podjetju ali mreži in poišče napotke pri tretjih strankah.

310.11 G1 Podrazdelek 114 določa zahteve in gradivo za uporabo, ki ustrezajo situacijam, ki lahko povzročijo nevarnost za ravnanje v skladu z načelom zaupnosti.

Razkritje za pridobitev soglasja je kršilo zaupnost

Z310.12 Kadar bi posebno razkritje za pridobitev izrecnega soglasja povzročilo kršitev zaupnosti, takega soglasja ni mogoče pridobiti, zato mora podjetje sprejeti ali nadaljevati posel le, če:

- (a) podjetje v isti zadevi ne nastopa v vlogi zagovornika enega naročnika v protislovnem položaju do drugega naročnika;
- (b) se vzpostavijo posebni ukrepi za preprečevanje razkritja zaupnih informacij med delovnimi skupinami za posel, ki delajo za ta dva naročnika;
- (c) je podjetje prepričano, da bi preudarna in dobro obveščena tretja stranka lahko sklepala, da je za podjetje ustrezno, da sprejme ali nadaljuje posel, ker bi omejitev pri sposobnosti podjetja, da opravlja strokovno storitev, povzročila nesorazmeren negativni izid za naročnike ali druge ustrezne tretje stranke.

310.12 G1 Kršitev zaupnosti se lahko pojavi na primer pri pridobivanju soglasja za izvajanje:

- storitve za naročnika, ki je povezana s transakcijo za sovražni prevzem drugega naročnika podjetja;
- forenzične preiskave za naročnika v zvezi s sumom goljufivega dejanja, če je podjetje pri opravljanju dela za drugega naročnika, ki bi bil lahko vpleten v goljufijo, dobilo zaupne informacije.

Dokumentacija

Z310.13 V okoliščinah, opisanih v odstavku Z310.12, mora računovodski strokovnjak dokumentirati:

- (a) naravo okoliščin, vključno z vlogo, ki jo mora prevzeti računovodski strokovnjak;
- (b) posebne ukrepe, vzpostavljene za preprečevanje razkritja informacij med delovnimi skupinami za posel, ki delajo za dva naročnika;
- (c) razloge, zakaj je posel primerno sprejeti ali nadaljevati.

RAZDELEK 320

STROKOVNA IMENOVANJA

Uvod

- 320.1 Od računovodskih strokovnjakov se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli in da za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti uporabijo konceptualni okvir, ki je določen v razdelku 120.
- 320.2 Sprejem razmerja z novim naročnikom ali sprememb v obstoječem poslu lahko povzroči nevarnost za ravnanje v skladu z enim ali več temeljnimi načeli. Ta razdelek določa posebne zahteve in gradivo za uporabo, ki ustrezajo konceptualnemu okviru v takih okoliščinah.

Zahteve in gradivo za uporabo

Sprejem naročnika in posla

Splošno

- 320.3 G1 Nevarnosti za ravnanje v skladu z načeli neoporečnosti ali poklicu primerne obnašanja lahko nastanejo, na primer, pri nejasnih vprašanjih, ki so povezana z naročnikom (njegovimi lastniki, poslovodstvom ali dejavnostmi). Če je znano, lahko vprašanja, ki povzročijo tako nevarnost, vključujejo vpletenost naročnika v nezakonite dejavnosti, nepoštenost, vprašljive prakse računovodskega poročanja ali drugo neetično obnašanje.
- 320.3 G2 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni take nevarnosti, vključujejo:
- poznavanje in razumevanje naročnika, njegovih lastnikov, poslovodstva in pristojnih za upravljanje in njegovo poslovanje;
 - naročnikovo zavezo, da bo obravnaval nejasna vprašanja, na primer z izboljšanjem praks upravljanja družbe ali notranjih kontrol.
- 320.3 G3 Nevarnost koristoljubja za ravnanje v skladu z načelom strokovne usposobljenosti in potrebne skrbnosti nastane, če delovna skupina za posel nima ali ne more pridobiti sposobnosti za opravljanje strokovnih storitev.
- 320.3 G4 Dejavniki, ki so pomembni za ovrednotenje ravni take nevarnosti, vključujejo:
- ustrezno razumevanje:
 - narave naročnikovega poslovanja,
 - zapletenosti njegovega poslovanja,
 - zahtev posla,

- namena, narave in obsega dela, ki ga je treba opraviti;
- poznavanje ustreznih panog ali predmeta posla;
- izkušnje z ustreznimi regulativnimi ali poročevalskimi zahtevami;
- obstoj usmeritev o obvladovanju kakovosti in postopkov, ki so bili vzpostavljeni zaradi zagotovitve sprejemljivega zagotovila, da se posle sprejme le, če jih je mogoče strokovno dobro opraviti.

320.3 G5 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala za obravnavanje nevarnosti koristoljubja, vključujejo:

- dodelitev zadostnega osebja za posel s potrebnimi pristojnostmi/sposobnostmi;
- strinjanje z realnim časovnim okvirom za opravljanje posla;
- uporabo veščakov, kjer je to potrebno.

Spremembe v strokovnem imenovanju

Splošno

Z320.4 Računovodski strokovnjak se mora odločiti, ali obstajajo razlogi, da ne bi sprejel posla, če:

- (a) ga morebitni naročnik prosi, da zamenja drugega računovodskega strokovnjaka;
- (b) razmišlja o izdelavi ponudbe za posel, ki ga ima drug računovodski strokovnjak;
- (c) razmišlja o prevzemu dela, ki je dopolnilno ali dodatno delo drugega računovodskega strokovnjaka.

320.4 G1 Morda obstajajo razlogi, da računovodski strokovnjak ne sprejme posla. Eden takih razlogov je, če obstaja nevarnost, ki jo povzročijo dejstva in okoliščine, ki jih ni mogoče obravnavati z uporabo varoval. Na primer, morda obstaja nevarnost koristoljubja za ravnanje v skladu z načelom strokovne usposobljenosti in potrebne skrbnosti, če računovodski strokovnjak sprejme posel, preden izve za vsa ustrezna dejstva.

320.4 G2 Če se računovodskega strokovnjaka prosi, da prevzame delo, ki je dopolnilno ali dodatno delo obstoječega ali predhodnega računovodskega strokovnjaka, lahko nastane nevarnost koristoljubja za ravnanje v skladu z načelom strokovne usposobljenosti in potrebne skrbnosti, na primer kot posledica nepopolnih informacij.

320.4 G3 Dejavnik, ki ustreza ovrednotenju ravni take nevarnosti, je, ali ponudbe

navajajo, da se bo pred sprejemom posla zahtevalo, da se vzpostavi stik s sedanjim ali predhodnim računovodskim strokovnjakom. Ta stik daje predlaganemu računovodskemu strokovnjaku možnost, da poizve, ali obstajajo razlogi, zakaj posla ne bi smel sprejeti.

320.4 G4 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala za obravnavanje take nevarnosti koristoljubja, vključujejo:

- prošnjo, da obstoječi ali predhodni računovodski strokovnjak zagotovi znane informacije, ki bi jih po mnenju sedanjega ali predhodnega računovodskega strokovnjaka predlagani računovodski strokovnjak moral poznati, preden se odloči, ali sprejme posel. Na primer, poizvedovanje lahko razkrije prej nerazkrita ustrezna dejstva in lahko kaže na nesoglasja s sedanjim ali predhodnim računovodskim strokovnjakom, ki bi lahko vplivala na odločitve glede sprejema imenovanja;
- pridobivanje informacij iz drugih virov, na primer s poizvedovanji tretjih strank ali preiskovanji ozadja v zvezi z naročnikovim višjim poslovodstvom ali njegovimi pristojnimi za upravljanje.

Komuniciranje s sedanjim in predhodnim računovodskim strokovnjakom

320.5 G1 Predlagani računovodski strokovnjak bo običajno potreboval naročnikovo dovoljenje, po možnosti v pisni obliki, da bo začel razpravo s sedanjim ali predhodnim računovodskim strokovnjakom.

Z320.6 Če predlagani računovodski strokovnjak ne more komunicirati s sedanjim ali predhodnim računovodskim strokovnjakom, mora uvesti druge razumne ukrepe, da pridobi informacije o morebitni nevarnosti.

Komuniciranje s predlaganim računovodskim strokovnjakom

Z320.7 Kadar se sedanjega ali predhodnega računovodskega strokovnjaka prosi, da se odzove na sporočila predlaganega računovodskega strokovnjaka, mora sedanji ali predhodni računovodski strokovnjak:

- (a) ravnati v skladu z ustreznimi zakoni in drugimi predpisi, ki urejajo zahtevo;
- (b) pošteno in nedvoumno zagotoviti informacije.

320.7 G1 Sedanji ali predhodni računovodski strokovnjak je zavezan zaupnosti. Ali sme oziroma mora sedanji ali predhodni računovodski strokovnjak razpravljati o zadevah naročnika s predlaganim računovodskim strokovnjakom, bo odvisno od narave posla in:

- (a) ali ima sedanji ali predhodni računovodski strokovnjak dovoljenje naročnika za razpravljanje;

- (b) pravnih in etičnih zahtev za tako obveščanje in razkrivanje, ki so v posameznih pravnih ureditvah lahko različne.

320.7 G2 Okoliščine, v katerih se od računovodskega strokovnjaka zahteva ali bi se lahko zahtevalo, da razkrije zaupne informacije, ali kadar je razkrivanje lahko ustrezno, so opisane v odstavku 114.1 G1 kodeksa.

Spremembe v imenovanjih za revizijo ali preiskovanje

Z320.8 Pri reviziji ali preiskovanju računovodskih izkazov mora računovodski strokovnjak zahtevati od sedanjega ali predhodnega računovodskega strokovnjaka, da zagotovi znane informacije v zvezi z dejstvi ali drugimi zadevami, ki bi jih po mnenju sedanjega ali predhodnega računovodskega strokovnjaka predlagani računovodski strokovnjak moral poznati, preden se odloči, ali bo sprejel posel; razen okoliščin, ki vključujejo ravnanje ali domnevno ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, ki so opisani v odstavkih Z360.21 in Z360.22:

- (a) če se naročnik strinja s sedanjim ali predhodnim računovodskim strokovnjakom, da razkrije taka dejstva in druge informacije, mora sedanji ali predhodni računovodski strokovnjak pošteno in nedvoumno zagotoviti informacije;
- (b) če naročnik ne uspe ali zavrne podelitev dovoljenja sedanjemu ali predhodnemu računovodskemu strokovnjaku, da z njim razpravlja o naročnikovih zadevah, mora sedanji ali predhodni računovodski strokovnjak to dejstvo razkriti predlaganemu računovodskemu strokovnjaku, ki mora skrbno pretehtati tako nezmožnost ali zavrnitev, ko se odloča, ali naj sprejme imenovanje.

Nadaljevanje razmerja z naročnikom in nadaljevanje posla

Z320.9 Pri ponavljajočem poslu pri naročniku mora računovodski strokovnjak občasno preveriti, ali naj nadaljuje posel.

320.9 G1 Morebitne nevarnosti za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli bi lahko nastale po sprejemu, ki bi, če bi bile prej znane, lahko povzročile, da bi računovodski strokovnjak zavrnil posel. Na primer, nevarnost koristoljubja za ravnanje v skladu z načelom neoporečnosti bi lahko nastala zaradi nepravilnega upravljanja dohodka/dobička ali ocenjevanja bilance stanja.

Uporaba veščakovega dela

Z320.10 Kadar namerava računovodski strokovnjak uporabiti veščakovo delo, mora določiti, ali je taka uporaba upravičena.

320.10 G1 Dejavniki, ki jih je treba upoštevati, kadar namerava računovodski strokovnjak uporabiti veščakovo delo, vključujejo ugled in poglobljeno

znanje veščaka, vire, ki jih ima veščak na razpolago, in strokovne in etične standarde, ki veljajo za veščaka. Take informacije je mogoče pridobiti na podlagi predhodnega sodelovanja z veščakom ali posvetovanja z drugimi.

RAZDELEK 321

DRUGO MNENJE

Uvod

- 321.1 Od računovodskih strokovnjakov se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli in da za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti uporabijo konceptualni okvir, določen v Razdelku 120.
- 321.2 Zagotavljanje drugega mnenja organizaciji, ki ni sedanji naročnik, lahko povzroči nevarnost koristoljubja ali drugo nevarnost za ravnanje v skladu z enim ali več temeljnimi načeli. Ta razdelek določa posebne zahteve in gradivo za uporabo, ki ustrezajo konceptualnemu okviru v takih okoliščinah.

Zahteve in gradivo za uporabo

Splošno

- 321.3 G1 Računovodskega strokovnjaka se lahko zaprosi, da zagotovi drugo mnenje o uporabi računovodskih standardov, standardov revidiranja, poročanja ali drugih standardov ali načel (a) v posebnih okoliščinah, ali (b) pri transakcijah podjetja ali v imenu organizacije, ki ni sedanji naročnik. Nevarnost, na primer nevarnost koristoljubja za ravnanje v skladu z načelom strokovne usposobljenosti in potrebne skrbnosti, lahko nastane, če drugo mnenje ne temelji na enakih dejstvih, ki sta jih imela sedanji ali predhodni računovodski strokovnjak, ali pa temelji na neustreznih dokazih.
- 321.3 G2 Dejavnik, ki ustreza ovrednotenju ravni take nevarnosti koristoljubja, so okoliščine zahteve in vseh drugih razpoložljivih dejstev in predpostavk, ki so ustrezni za izražanje strokovne presoje.
- 321.3 G3 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala za obravnavanje take nevarnosti koristoljubja, vključujejo:
- pridobivanje informacij od sedanjega ali predhodnega računovodskega strokovnjaka z dovoljenjem naročnika;
 - opis omejitev, ki so prisotne pri izražanju mnenja v komuniciranju z naročnikom;
 - predložitev kopije mnenja sedanjemu ali predhodnemu

računovodskemu strokovnjaku.

Dovoljenje za komuniciranje ni zagotovljeno

Z321.4 Če organizacija, ki skuša pridobiti drugo mnenje od računovodskega strokovnjaka, ne bo dovolila računovodskemu strokovnjaku, da komunicira s sedanjim ali predhodnim računovodskim strokovnjakom, mora računovodski strokovnjak določiti, ali lahko zagotovi drugo mnenje.

RAZDELEK 330

HONORARJI IN DRUGE VRSTE NAGRAJEVANJA

Uvod

- 330.1 Od računovodskih strokovnjakov se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli in da za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti uporabijo konceptualni okvir, določen v razdelku 120.
- 330.2 Raven in narava dogovorov o honorarjih in drugem nagrajevanju lahko povzročita nevarnost koristoljubja za ravnanje v skladu z enim ali več temeljnimi načeli. Ta razdelek določa posebno gradivo za uporabo, ki ustrežajo konceptualnemu okviru v takih okoliščinah.

Gradivo za uporabo

Višina honorarjev

- 330.3 G1 Višina navedenih honorarjev lahko vpliva na sposobnost računovodskega strokovnjaka, da opravlja strokovne storitve v skladu z strokovnimi standardi.
- 330.3 G2 Računovodski strokovnjak lahko navede, kolikšen honorar velja za ustreznega. Navajanje honorarja, ki je nižji od honorarja drugega računovodskega strokovnjaka, samo po sebi ni neetično. Višina navedenih honorarjev pa vendar povzroči nevarnost koristoljubja za ravnanje v skladu z načelom strokovne usposobljenosti in potrebne skrbnosti, če je navedeni honorar tako nizek, da je morda težko opraviti posel v skladu z veljavnimi tehničnimi in strokovnimi standardi.
- 330.3 G3 Dejavniki, ki so pomembni pri ovrednotenju ravni take nevarnosti, vključujejo dejstva:
- ali se naročnik zaveda pogojev posla in še posebej podlage, na kateri se honorarji zaračunajo in katere strokovne storitve pokriva navedeni honorar;

- ali raven honorarja določa neodvisna tretja stranka, kot je na primer regulativni organ.

330.3 G4 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala za obravnavanje take nevarnosti koristoljubja, vključujejo:

- prilagoditev višine honorarjev ali obsega posla;
- primerne ocenjevalca, ki pregleda opravljeno delo.

Pogojni honorarji

330.4 G1 Pogojni honorarji se uporabljajo za določene vrste storitev, ki ne dajejo zagotovila. Lahko povzročijo nevarnost za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli, še posebej oz. v določenih okoliščinah nevarnost koristoljubja za ravnanje v skladu z načelom nepristranskosti.

330.4 G2 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni take nevarnosti, vključujejo:

- naravo posla;
- razpon možne višine honorarja;
- osnovo za določitev honorarja;
- razkritje dela, ki ga je opravil računovodski strokovnjak, in podlage za nagrajevanje predvidenim uporabnikom;
- usmeritve in postopke za obvladovanje kakovosti;
- dejstvo, ali mora izid ali dosežek transakcije pregledati neodvisna tretja stranka;
- dejstvo, ali neodvisna tretja stranka, kot je na primer regulativni organ, določi raven honorarja.

330.4 G3 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala za obravnavanje take nevarnosti koristoljubja, vključujejo:

- zadolžitev primerne ocenjevalca, ki ni bil vpleten v opravljanje storitve, ki ne daje zagotovila, da pregleda delo, ki ga je opravil računovodski strokovnjak;
- pridobitev vnaprejšnjega pisnega dogovora z naročnikom na podlagi nagrajevanja.

330.4 G4 Zahteve in gradivo za uporabo v zvezi s pogojnimi honorarji za storitve, opravljene za naročnike revizije in naročnike preiskav in druge naročnike posla dajanja zagotovila, so opisani v *Mednarodnih standardih neodvisnosti*.

Posredniški honorarji ali provizije

330.5 G1 Nevarnost koristoljubja za ravnanje v skladu z načeli nepristranskosti, strokovne usposobljenosti in potrebne skrbnosti nastane, če računovodski strokovnjak plača ali prejme posredniški honorar ali prejme provizijo v zvezi z naročnikom. Taki posredniški honorarji ali provizije vključujejo na primer:

- honorar, ki se plača drugemu računovodskemu strokovnjaku za pridobitev dela za novega naročnika, ko naročnik nadaljuje kot naročnik sedanjega računovodskega strokovnjaka, vendar pa zahteva posebne storitve, ki jih ta računovodski strokovnjak ne nudi;
- honorar, ki se prejme za posredovanje stalnega naročnika drugemu računovodskemu strokovnjaku ali drugemu veščaku, ker sedanji računovodski strokovnjak ne zagotavlja posebne strokovne storitve, ki jo zahteva naročnik;
- provizijo, ki se prejme od tretje stranke (na primer prodajalca programske opreme) v zvezi s prodajo blaga ali storitev naročniku.

330.5 G2 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala za obravnavanje take nevarnosti koristoljubja, vključujejo:

- pridobitev vnaprejšnjega soglasja naročnika k dogovorom o proviziji v zvezi s prodajo blaga in storitev naročniku od druge stranke, lahko obravnava nevarnost koristoljubja;
- razkrivanje dogovorov o posredniških honorarjih ali provizijah naročnikom, ki jih plača ali prejme drug računovodski strokovnjak ali tretja stranka za priporočanje storitev ali izdelkov, lahko obravnava nevarnost koristoljubja.

Nakup ali prodaja podjetja

330.6 G1 Računovodski strokovnjak lahko kupi celoto ali del drugega podjetja na taki podlagi, da se bodo plačila izvršila posameznikom, ki so bili prej lastniki podjetja, ali njihovim dedičem ali kot zapuščina. Taka plačila niso posredniški honorarji ali provizije za ta razdelek.

RAZDELEK 340

SPODBUDE, VKLJUČNO Z DARILI IN GOSTOLJUBJEM

Uvod

- 340.1 Od računovodskih strokovnjakov se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli in da za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti uporabijo konceptualni okvir, določen v razdelku 120.
- 340.2 Ponujanje ali sprejemanje spodbud lahko povzroči nevarnost koristoljubja, domačnosti ali ustrahovanja za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli, še posebej z načeli neoporečnosti, nepristranskosti in poklicu primernega obnašanja.
- 340.3 Ta razdelek določa zahteve in gradivo za uporabo, ki ustrezajo uporabi konceptualnega okvira v zvezi s ponujanjem in sprejemanjem spodbud pri opravljanju strokovnih storitev, ki ne predstavlja ravnanja, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi. Ta razdelek zahteva tudi, da računovodski strokovnjak ravnava v skladu z ustreznimi zakoni in drugimi predpisi, kadar ponuja ali sprejema spodbude.

Zahteve in gradivo za uporabo

Splošno

- 340.4 G1 Spodbuda je predmet, situacija, ali ukrep, ki se uporabi kot sredstvo za vplivanje na obnašanje drugega posameznika, vendar pa ne nujno zaradi neprimerne vplivanja na obnašanje tega posameznika. Spodbude lahko obsegajo manjša dejanja gostoljubja med računovodskim strokovnjakom in sedanjimi ali morebitnimi naročniki, vse do dejanj, katerih posledica je ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi. Spodbuda ima lahko številne različne oblike, na primer:

- darila,
- domačnost,
- zabavo,
- politične in dobrodelne donacije,
- prošnje za prijateljstvo in pripadnost,
- zaposlitvene ali druge trgovske priložnosti,
- prednostno obravnavo, pravice ali privilegije.

Spodbude, ki jih prepovedujejo zakoni in drugi predpisi

Z340.5 V številnih pravnih ureditvah obstajajo zakoni in drugi predpisi, na primer tisti, ki so povezani s podkupovanjem in korupcijo, ki preprečujejo ponujanje ali sprejemanje spodbud v določenih okoliščinah. Računovodski strokovnjak mora pridobiti znanje o ustreznih zakonih in drugih predpisih in ravnati v skladu z njimi, kadar naleti na take okoliščine.

Spodbude, ki jih ne prepovedujejo zakoni in drugi predpisi

340.6 G1 Ponujanje ali sprejemanje spodbud, ki jih ne prepovedujejo zakoni in drugi predpisi, še vedno lahko povzroči nevarnost za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli.

Spodbude z namenom neprimernega vplivanja na obnašanje

Z340.7 Računovodski strokovnjak ne sme ponuditi ali spodbujati drugih, da ponudijo kakršno koli spodbudo, ali za katero računovodski strokovnjak meni, da bi preudarna in dobro obveščena tretja stranka lahko sklepala, da je dana z namenom nepravilnega vplivanja na obnašanje prejemnika ali drugega posameznika.

Z340.8 Računovodski strokovnjak ne sme sprejeti ali spodbujati drugih, da sprejmejo kakršno koli spodbudo, za katero računovodski strokovnjak sklepa, da je dana, ali meni, da bi preudarna in dobro obveščena tretja stranka lahko sklepala, da je dana z namenom nepravilnega vplivanja na obnašanje prejemnika ali drugega posameznika.

340.9 G1 Za spodbudo velja, da neprimerno vpliva na obnašanje posameznika, če povzroča, da posameznik ravna neetično. Tak neprimeren vpliv se lahko usmeri na prejemnika ali drugega posameznika, ki ima določeno razmerje s prejemnikom. Temeljna načela so ustrezen okvir sklicevanja za računovodskega strokovnjaka pri obravnavanju dejstva, kaj pomeni neetično obnašanje računovodskega strokovnjaka, in če je potrebno, po analogiji, drugih posameznikov.

340.9 G2 Kršitev temeljnega načela neoporečnosti se pojavi, kadar računovodski strokovnjak ponudi ali sprejme ali spodbuja druge, da ponudijo ali sprejmejo spodbudo, katere namen je neprimerno vplivanje na obnašanje prejemnika ali drugega posameznika.

340.9 G3 Odločitev o tem, ali gre za dejanski ali zaznani namen neprimernega vplivanja na obnašanje, zahteva strokovno presojo. Pomembni dejavniki, ki jih treba upoštevati, vključujejo:

- naravo, pogostost, vrednost in kumulativni učinek spodbude;

- časovni okvir, ko se spodbuda ponudi, je odvisen od ravnanja ali odločitve, na katero lahko vpliva;
- dejstvo, ali je spodbuda običajna praksa ali kulturna tradicija v določenih okoliščinah, na primer ponujanje darila ob verskem prazniku ali poroki;
- ali je spodbuda pomožni del strokovne storitve, na primer ponujanje ali sprejemanje kosila v zvezi s poslovnim sestankom;
- ali je ponudba spodbude omejena na posameznega prejemnika ali je na voljo širši skupini. Širša skupina bi bila lahko notranja ali zunanja glede na podjetje, kot so drugi dobavitelji naročnika;
- vlogo in položaj posameznikov v podjetju ali naročnika, ki ponuja ali se mu ponudi spodbuda;
- ali računovodski strokovnjak ve ali upravičeno verjame, da bi sprejemanje spodbude kršilo usmeritve in postopke naročnika;
- stopnjo preglednosti, s katero se spodbuda ponudi;
- ali je prejemnik zahteval ali zaprosil za spodbudo;
- znano predhodno obnašanje ali ugled ponudnika.

Nadaljnji ukrepi

- 340.10 G1 Če računovodski strokovnjak izve za spodbudo, ki je ponujena z dejanskim ali zaznanim namenom neprimernega vplivanja na obnašanje, nevarnost za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli še vedno lahko nastane, tudi če so izpolnjene zahteve v odstavkih Z340.7 in Z340.8.
- 340.10 G2 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala za obravnavanje take nevarnosti, vključujejo:
- obveščanje višjega posloводства v podjetju ali pristojnih za upravljanje glede ponudbe pri naročniku;
 - spreminjanje ali prekinitev poslovnega razmerja z naročnikom.

Spodbude brez namena neprimernega vplivanja na obnašanje

- 340.11 G1 Zahteve in gradivo za uporabo, ki so opisani v konceptualnem okviru, veljajo, kadar računovodski strokovnjak sklene, da ne obstaja dejanski ali zaznani namen neprimernega vplivanja na obnašanje prejemnika ali drugega posameznika.
- 340.11 G2 Če je taka spodbuda neznatna in zanemarljiva, bo povzročena nevarnost na sprejemljivi ravni.

- 340.11 G3 Primeri okoliščin, kjer ponujanje ali sprejemanje take spodbude lahko povzroči nevarnost, čeprav računovodski strokovnjak sklene, da ne obstaja dejanski ali zaznani namen neprimernega vplivanja na obnašanje, vključujejo:
- nevarnost koristoljubja:
 - morebitni prevzemnik naročnika računovodskemu strokovnjaku ponudi gostoljubje, pri tem pa zagotavlja naročniku storitve finančnega svetovanja in financiranja za podjetje;
 - nevarnost domačnosti:
 - računovodski strokovnjak redno vabi sedanjega ali morebitnega naročnika na športne prireditve;
 - nevarnost ustrahovanja:
 - računovodski strokovnjak sprejme gostoljubje od naročnika, katerega narava se lahko zazna kot neprimerna, če bi ga bilo treba javno razkriti.
- 340.11 G4 Pomembni dejavniki pri ovrednotenju ravni take nevarnosti, ki jo povzroči ponujanje ali sprejemanje take spodbude, vključuje iste dejavnike, kot so navedeni za določanje namena v odstavku 340.9 G3.
- 340.11 G5 Primeri ukrepov, ki lahko odpravijo nevarnost, ki jo povzroči ponujanje ali sprejemanje take spodbude, vključujejo:
- zavrnitev ali neponujanje spodbude;
 - prenos odgovornosti za zagotavljanje strokovnih storitev naročniku na drugega posameznika, za katerega računovodski strokovnjak nima razloga, da bi domneval, da bi se nanj neprimerno vplivalo, ali da bi se zaznalo, da se nanj neprimerno vpliva pri zagotavljanju storitev.
- 340.11 G6 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala za obravnavanje take nevarnosti, ki jo povzroči ponujanje ali sprejemanje take spodbude, vključujejo:
- preglednost pri višjem poslovodstvu podjetja ali naročnika pri ponujanju ali sprejemanju spodbude;
 - evidentiranje spodbude v dnevniku, ki ga spremlja višje poslovodstvo podjetja ali drug posameznik, odgovoren za skladnost z etiko podjetja, ali ga vodi naročnik;
 - vključitev primerne ocenjevalca, ki sicer ni vpleten v zagotavljanje strokovne storitve, pregleda dela, ki ga je opravil, ali

odločitev, ki jih je sprejel računovodski strokovnjak v zvezi z naročnikom, od katerega je računovodski strokovnjak sprejel spodbudo;

- darovanje spodbude v dobrodelne namene po prejemu in ustreznem razkritju donacije, na primer članu višjega posloводства podjetja ali posamezniku, ki je ponudil spodbudo;
- povračilo stroškov spodbude, kot je prejeto gostoljubje;
- čimprejšnje vračilo spodbude, kot je na primer darilo, potem ko je bila sprejeta.

Ožji ali najožji družinski člani

Z340.12 Računovodski strokovnjak mora ostati pozoren na morebitno nevarnost za skladnost računovodskega strokovnjaka s temeljnimi načeli, ki nastanejo s ponujanjem spodbude:

- (a) ožjega ali najožjega družinskega člana računovodskega strokovnjaka sedanjemu ali morebitnemu naročniku računovodskega strokovnjaka;
- (b) ožjemu ali najožjemu družinskemu članu računovodskega strokovnjaka s strani sedanjega ali morebitnega naročnika računovodskega strokovnjaka.

Z340.13 Kadar računovodski strokovnjak izve za spodbudo, ki jo ponudi ali da ožji ali najožji družinski član, in sklepa, da gre za neprimerno vplivanje na obnašanje računovodskega strokovnjaka ali obstoječega ali potencialnega naročnika računovodskega strokovnjaka, ali meni, da bi preudarna in dobro obveščena tretja stranka lahko sklepala, da tak namen obstaja, mora računovodski strokovnjak svetovati ožjemu ali najožjemu družinskemu članu, da ne ponudi ali sprejme spodbude.

340.13 G1 Dejavniki, opisani v odstavku 340.9 G3, ustrezajo odločanju, ali obstaja dejanski ali zaznan namen neprimerne vplivanja na obnašanje računovodskega strokovnjaka ali obstoječega ali morebitnega naročnika. Drug pomemben dejavnik je narava ali bližina razmerja med:

- (a) računovodskim strokovnjakom in najožjim ali ožjim družinskim članom;
- (b) najožjim ali ožjim družinskim članom in obstoječim ali morebitnim naročnikom;
- (c) računovodskim strokovnjakom in obstoječim ali morebitnim naročnikom.

Na primer, ponudba zaposlitve brez običajnega postopka pridobivanja sodelavcev zakoncu računovodskega strokovnjaka s strani naročnika, za katerega računovodski strokovnjak pripravlja ovrednotenje podjetja za morebitno prodajo, lahko kaže tak namen.

- 340.13 G2 Gradivo za uporabo v odstavku 340.10 G2 prav tako ustreza obravnavanju nevarnosti, ki lahko nastane, kadar obstaja dejanski ali zaznani namen neprimerne vplivanja na obnašanje računovodskega strokovnjaka ali obstoječega ali morebitnega naročnika, tudi če je najožji ali ožji družinski član upošteval nasvet, dan v skladu z odstavkom Z340.13.

Uporaba konceptualnega okvira

- 340.14 G1 Kadar računovodski strokovnjak izve za spodbudo, ki je ponujena v okoliščinah, obravnavanih v odstavku Z340.12, lahko nastane nevarnost za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli, če:

- (a) najožji ali ožji družinski član ponudi ali sprejme spodbudo v nasprotju z nasvetom računovodskega strokovnjaka v skladu z odstavkom Z340.13;
- (b) računovodski strokovnjak nima razloga za domnevo, da obstaja dejanski ali zaznani namen neprimerne vplivanja na obnašanje računovodskega strokovnjaka ali obstoječega ali morebitnega naročnika.

- 340.14 G2 Gradivo za uporabo v odstavkih 340.11 G1 do 340.11 G6 ustreza prepoznavanju, ovrednotenju in obravnavanju take nevarnosti. Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni nevarnosti v teh okoliščinah, vključujejo tudi naravo ali bližino razmerij, določenih v odstavku 340.13 G1.

Drugi premisleki

- 340.15 G1 Če računovodski strokovnjak naleti na spodbudo ali se je zaveda, katere posledice so lahko ravnanje ali domnevno ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi s strani naročnika ali posameznikov, ki delajo za naročnika in pod njegovim vodstvom, veljajo zahteve v gradivu za uporabo v Razdelku 360.
- 340.15 G2 Če naročnik revizije podjetju, podjetju v mreži, ali članu revizijske delovne skupine ponuja darila ali gostoljubje, veljajo zahteve v gradivu za uporabo v Razdelku 420.
- 340.15 G3 Če naročnik posla dajanja zagotovila podjetju ali članu skupine za dajanje zagotovila ponuja darila ali gostoljubje, veljajo zahteve v gradivu za uporabo v Razdelku 906.

RAZDELEK 350

SKRBNİŠTVO NAD SREDSTVI NAROČNIKA

Uvod

- 350.1 Od računovodskih strokovnjakov se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli in za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti uporabijo konceptualni okvir, določen v razdelku 120.
- 350.2 Razpolaganje s sredstvi naročnika povzroča nevarnost koristoljubja ali drugo nevarnost za ravnanje v skladu z načeli poklicu primerne obnašanja in nepristranskosti. Ta razdelek določa posebne zahteve in gradivo za uporabo, ki ustrezajo uporabi konceptualnega okvira v takih okoliščinah.

Zahteve in gradivo za uporabo

Pred skrbništvom

- Z350.3** Računovodski strokovnjak ne sme prevzeti skrbništva nad denarnimi ali drugimi sredstvi naročnika, razen če to dovoli zakon in v skladu s pogoji, pod katerimi lahko pride to takega skrbništva.
- Z350.4** Kot del postopkov sprejemanja naročnika in posla, povezanega s prevzemom skrbništva nad denarnimi ali drugimi sredstvi naročnika, mora računovodski strokovnjak:
- (a) poizvedeti o viru sredstev in
 - (b) upoštevati pravne in regulativne zahteve.
- 350.4 G1 Poizvedovanja o viru sredstev naročnika lahko na primer razkrijejo, da sredstva izvirajo iz nezakonitih dejavnosti, kot je pranje denarja. V takih okoliščinah bi nastala nevarnost in veljale bi določbe Razdelka 360.

Po skrbništvu

- Z350.5** Računovodski strokovnjak, ki so mu bila zaupana denarna ali druga sredstva, ki pripadajo drugim, mora:
- (a) ravnati v skladu z zakoni in drugimi predpisi, ki ustrezajo posedovanju/skrbništvu in obračunavanju sredstev;
 - (b) hraniti sredstva ločeno od osebnega premoženja ali sredstev podjetja;
 - (c) uporabljati ta sredstva le za predviden namen;
 - (d) biti vsak trenutek pripravljen, da ta sredstva in dohodek, dividende

ali ustvarjeni dobiček obračuna za vsakega posameznika, ki je upravičen do takega obračuna.

RAZDELEK 360

ODZIV NA RAVNANJE, KI NI V SKLADU Z ZAKONI IN DRUGIMI PREDPISI

Uvod

- 360.1 Od računovodskih strokovnjakov se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli in za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti uporabijo konceptualni okvir, določen v razdelku 120.
- 360.2 Nevarnost koristoljubja ali ustrahovanja za ravnanje v skladu z načeli neoporečnosti in poklicu primerne obnašanja nastane, kadar računovodski strokovnjak izve za ravnanje ali domnevno ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi.
- 360.3 Računovodski strokovnjak lahko naleti na ravnanje ali se zaveda ravnanja ali domnevnega ravnanja, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, med opravljanjem strokovne storitve za naročnika. Ta razdelek vodi računovodskega strokovnjaka pri ocenjevanju posledic zadeve in morebitnih ukrepov, kadar se odziva na ravnanje ali domnevno ravnanje, ki ni v skladu z:
- (a) zakoni in drugimi predpisi, za katere je splošno znano, da imajo neposredni učinek na določanje pomembnih zneskov in razkritij v računovodskih izkazih naročnika;
 - (b) drugimi zakoni in predpisi, ki nimajo neposrednega učinka na določanje zneskov in razkritij v računovodskih izkazih naročnika, vendar pa je lahko ravnanje v skladu z njimi temeljno za vidike poslovanja naročnikovega podjetja, njegovo spodobnost nadaljnjega poslovanja ali izogibanje materialnim kaznim.

Cilji računovodskega strokovnjaka v zvezi z ravnanjem, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi

- 360.4 Razlikovalni znak poklica računovodskega strokovnjaka je sprejemanje odgovornosti, da ukrepa v skladu z javnim interesom. Pri odzivu na ravnanje ali domnevno ravnanje, ki ni v skladu z zakoni ali drugimi predpisi, so cilji računovodskega strokovnjaka:
- (a) ravnanje v skladu z načeli neoporečnosti in poklicu primerne obnašanja;
 - (b) opozarjanje naročnikovega posloводства, ali kjer je primerno,

pristojnih za upravljanje, da skušajo:

- (i) omogočiti, da se posledice prepoznanega ali domnevnega ravnanja, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, popravijo, odpravijo ali ublažijo;
 - (ii) odvrniti od ravnanja, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, kjer do tega še ni prišlo;
- (c) sprejemanje nadaljnjih ukrepov, primernih javnemu interesu.

Zahteve in gradivo za uporabo

Splošno

- 360.5 G1 Ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi (neskladno ravnanje), obsega dejanja opustitve ali namerne ali nenamerne izvedbe naročila, ki so v nasprotju z veljavnimi zakoni ali predpisi, ki ga zagrešijo naslednje stranke:
- (a) naročnik,
 - (b) pristojni za upravljanje pri naročniku,
 - (c) poslovodstvo naročnika,
 - (d) drugi posamezniki, ki delajo za naročnika ali pod njegovim vodstvom.
- 360.5 G2 Primeri zakonov in drugih predpisov, ki jih ta razdelek obravnava, vključujejo tiste, ki se ukvarjajo s:
- prevaro, korupcijo in podkupovanjem,
 - pranjem denarja, financiranjem terorizma in kaznivimi dejanji,
 - trgov vrednostnih papirjev in trgovanjem,
 - bančništvom in drugimi finančnimi produkti in storitvami,
 - varstvom podatkov,
 - davčnimi in pokojninskimi obveznostmi in plačili,
 - varstvom okolja,
 - javnim zdravjem in varnostjo.
- 360.5 G3 Ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, lahko naročniku povzroči globe, spore in druge posledice, ki lahko pomembno vplivajo na njegove računovodske izkaze. Pomembno je, da ima tako ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, posledice za širši javni interes v smislu

potencialno velike škode za vlagatelje, upnike, zaposlene ali splošno javnost. Za namene tega razdelka je dejanje, ki povzroči veliko škodo, tisto, ki ima resne škodljive finančne ali nefinančne posledice za katero koli od teh strank. Primeri vključujejo zagrašitev prevare, katere posledice so velike finančne izgube za vlagatelje, in kršitve okoljskih zakonov in drugih predpisov, ki ogrožajo zdravje in varnost zaposlenih ali javnosti.

Z360.6

V nekaterih pravnih ureditvah obstajajo pravne ali regulativne določbe, ki urejajo, kako morajo računovodski strokovnjaki obravnavati ravnanje ali domnevno ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi. Te pravne ali regulativne določbe se lahko razlikujejo od določb ali jih presegajo v tem razdelku. Kadar računovodski strokovnjak naleti na tako ravnanje ali domnevno ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, mora pridobiti znanje o teh pravnih in regulativnih določbah in ravnati v skladu z njimi, vključno z:

- (a) vsako zahtevo po poročanju o zadevi ustreznemu organu;
- (b) prepovedjo opozarjanja naročnika.

360.6 G1 Prepoved opozarjanja naročnika se na primer lahko pojavi v skladu z zakonodajo proti pranju denarja.

360.7 G1 Ta razdelek se uporablja ne glede na naravo naročnika in ne glede na to, ali je subjekt javnega interesa ali ne.

360.7 G2 Računovodskemu strokovnjaku, ki naleti na zadeve ali se zave zadev, ki so očitno nepomembne, ni treba ravnati v skladu s tem razdelkom. Ali je zadeva očitno nepomembna, je treba presoditi glede na njeno naravo in njen finančni ali siceršnji vpliv na naročnika, njegove deležnike in splošno javnost.

360.7 G3 Ta razdelek ne obravnava:

- (a) osebnih kršitev, ki niso povezane s poslovanjem naročnika;
- (b) ravnanja strank, razen navedb v odstavku 360.5 G1, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi. To na primer vključuje okoliščine, kjer naročnik zadolži računovodskega strokovnjaka, da opravi skrbni pregled v organizaciji tretje stranke, ki je zagrašila prepoznano ali domnevno ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi.

Računovodski strokovnjak lahko kljub temu v tem razdelku najde napotke, ki mu pomagajo pri razmisleku, kako naj se odzove v takih situacijah.

Odgovornost posloводства in pristojnih za upravljanje

360.8 G1 Odgovornost posloводства z nadzorom pristojnih za upravljanje je zagotoviti, da se poslovanje naročnika izvaja v skladu z zakoni in drugimi

predpisi. Poslovodstvo in pristojni za upravljanje so odgovorni tudi za prepoznavanje in obravnavanje ravnanja, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi s strani:

- (a) naročnika,
- (b) posameznika, pristojnega za upravljanje organizacije,
- (c) člana poslovodstva,
- (d) drugih posameznikov, ki delajo za naročnika ali pod njegovim vodstvom.

Odgovornost vseh računovodskih strokovnjakov

Z360.9 Kadar računovodski strokovnjak izve za zadevo, na katero se nanaša ta razdelek, se morajo ukrepi, ki jih sprejme za ravnanje v skladu s tem razdelkom, sprejeti pravočasno. Pri sprejemanju pravočasnih ukrepov mora upoštevati naravo zadeve in morebitno škodo za interese organizacije, vlagateljev, upnikov, zaposlenih ali splošne javnosti.

Revizija računovodskih izkazov

Pridobivanje znanja o zadevi

Z360.10 Če računovodski strokovnjak, ki je zadolžen za opravljanje revizije računovodskih izkazov, izve za informacije, ki se nanašajo na ravnanje ali domnevno ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, mora pridobiti zanje o zadevi. To znanje mora vključevati naravo ravnanja ali domnevnega ravnanja, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, in okoliščine, v katerih je do tega prišlo ali lahko pride.

360.10 G1 Računovodski strokovnjak lahko izve za ravnanje ali domnevno ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, med opravljanjem posla ali z informacijami, ki jih zagotovijo druge stranke.

360.10 G2 Od računovodskega strokovnjaka se pričakuje, da uporabi znanje in poglobljeno znanje ter strokovno presojo. Vendar pa se od njega ne pričakuje, da ima raven znanja o zakonih in drugih predpisih, ki je višja od tiste, ki se zahteva za opravljanje posla. Ali dejanje pomeni ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, je navsezadnje zadeva, o kateri mora odločati sodišče ali drug primeren sodni organ.

360.10 G3 Glede na naravo in bistvenost zadeve se lahko računovodski strokovnjak zaupno posvetuje z drugimi v podjetju, s podjetjem v mreži ali strokovnim organom ali pravnim svetovalcem.

Z360.11 Če računovodski strokovnjak prepozna ali domneva, da je prišlo ali bi lahko prišlo do ravnanja, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, mora o

zadevi razpravljati z ustrežno ravnijo posloводства, in kjer je primerno, s pristojnimi za upravljanje.

360.11 G1 Namen razpravljanja je, da računovodski strokovnjak razjasni razumevanje dejstev in okoliščin, ki ustrezajo zadevi in njenim morebitnim posledicam. Razprava lahko tudi spodbudi posloводство ali pristojne za upravljanje, da zadevo raziščejo.

360.11 G2 Ustrezna raven posloводства, s katero se razpravlja o zadevi, je stvar strokovne presoje. Pomembni dejavniki, ki jih je treba upoštevati, vključujejo:

- naravo in okoliščine zadeve,
- posameznike, ki so dejansko ali morebiti vpleteni,
- verjetnost tajnega dogovora,
- morebitne posledice zadeve,
- ali ta raven posloводства lahko raziše zadevo in ustrežno ukrepa.

360.11 G3 Ustrezna raven posloводства je običajno vsaj ena raven nad posameznikom ali posamezniki, vpletenimi ali morebiti vpletenimi v zadevo. V okviru skupine je ustrezna raven lahko posloводство v organizaciji, ki obvladuje naročnika.

360.11 G4 Če je primerno, lahko računovodski strokovnjak razmisli tudi o razpravljanju o zadevi z notranjimi revizorji.

Z360.12 Če je računovodski strokovnjak prepričan, da je posloводство vpleteno v ravnanje ali domnevno ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, mora razpravljati o zadevi s pristojnimi za upravljanje.

Obravnavanje zadeve

Z360.13 Pri razpravljanju s posloводstvom, in kjer je primerno, pristojnimi za upravljanje, o ravnanju ali domnevnem ravnanju, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, jim mora računovodski strokovnjak svetovati, da ustrezno in pravočasno ukrepajo, če tega še niso storili, tako da:

- (a) popravijo, odpravijo ali ublažijo posledice ravnanja, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi;
- (b) jih odvrne od ravnanja, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, kjer do tega še ni prišlo;
- (c) razkrijejo zadevo ustreznemu organu, če to zahteva zakon ali drug predpis ali je to potrebno zaradi javnega interesa.

Z360.14 Računovodski strokovnjak mora pretehtati, ali posloводство in pristojni za

upravljanje razumejo pravno in regulativno odgovornost glede ravnanja ali domnevnega ravnanja, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi.

- 360.14 G1 Če poslovodstvo in pristojni za upravljanje ne razumejo pravnih ali regulativnih zahtev v zvezi z zadevo, lahko računovodski strokovnjak predlaga ustrezne vire informacij ali jim priporoča pridobitev pravnih nasvetov.

Z360.15 Računovodski strokovnjak mora ravnati v skladu z veljavnimi:

- (a) zakoni in drugimi predpisi, vključno s pravnimi ali regulativnimi določbami, ki urejajo poročanje o ravnanju ali domnevnem ravnanju, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, ustreznemu organu;
- (b) zahtevami z revizijskimi standardi, vključno s tistimi, ki so povezani s:
 - prepoznavanjem in odzivom na ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, vključno s prevaro,
 - komuniciranjem s pristojnimi za upravljanje,
 - upoštevanjem posledic ravnanja ali domnevnega ravnanja, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, za revizorjevo poročilo.

- 360.15 G1 Nekateri zakoni in drugi predpisi lahko določajo obdobje, v katerem je treba poročila o ravnanju ali domnevnem ravnanju, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, predložiti ustreznemu organu.

Komuniciranje s skupinami

Z360.16 Kadar računovodski strokovnjak izve za ravnanje ali domnevno ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, v zvezi s sestavnim delom skupine, v kateri koli od naslednjih dveh situacij, mora o zadevi obvestiti partnerja, zadolženega za posel v skupini, razen če to prepoveduje zakon ali drug predpis:

- (a) delovna skupina za revizijo konsolidacije prosi računovodskega strokovnjaka, da za revizijo računovodskih izkazov skupine opravi delo v zvezi z računovodskimi informacijami, ki so povezane s sestavnim delom;
- (b) računovodski strokovnjak je zadolžen za opravljanje revizije računovodskih izkazov sestavnega dela za namen, ki ni revizija konsolidacije, ampak na primer obvezna revizija.

Obveščanje partnerja, zadolženega za revizijo konsolidacije, je treba opraviti poleg odzivanja na zadevo v skladu z določbami tega razdelka.

360.16 G1 Namen obveščanja je omogočiti partnerju, zadolženemu za revizijo konsolidacije, da je obveščen o zadevi in da v okviru revizije konsolidacije določi, ali in kako je treba to obravnavati v skladu z določbami tega razdelka. Zahteva po obveščanju v odstavku Z360.16 se uporablja ne glede na to, ali je podjetje ali mreža partnerja, zadolženega za revizijo konsolidacije, isto ali različno od podjetja ali mreže računovodskega strokovnjaka.

Z360.17 Kadar partner, zadolžen za revizijo konsolidacije, izve za ravnanje ali domnevno ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, med revizijo računovodskih izkazov skupine, mora pretehtati, ali je zadeva lahko ustrezna za enega ali več sestavnih delov:

- (a) katerih računovodske informacije so odvisne od dela za namene revizije računovodskih izkazov skupine;
- (b) katerih računovodski izkazi so odvisni od revizije za namene, ki niso revizija skupine, ampak na primer obvezna revizija.

V skladu z določbami tega razdelka se proučevanje opravi poleg odzivanja na zadevo v okviru revizije skupine.

Z360.18 Če ravnanje ali domnevno ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, lahko ustreza enemu ali več sestavnim delom, določenim v odstavku Z360.17(a) in (b), mora partner, zadolžen za revizijo konsolidacije, ukrepati, da o zadevi obvesti tiste, ki opravljajo delo sestavnih delov, razen če tega ne prepoveduje zakon ali drug predpis. Po potrebi mora partner, zadolžen za revizijo konsolidacije, poskrbeti, da se izvedejo ustrezne poizvedbe (v poslovodstvu ali na podlagi javno dostopnih informacij), ali za ustrezen sestavni del/sestavne dele, navedene v odstavku Z360.17(b), velja revizija, in če je tako, se preveri identiteta revizorja, če je to mogoče.

360.18 G1 Namen komuniciranja je, da se odgovornim za delo sestavnih delov omogoči, da so obveščeni o zadevi in da določijo, ali in kako jo je treba obravnavati v skladu z določbami tega razdelka. Zahteve po komuniciranju se uporabijo ne glede na to, ali je podjetje ali mreža partnerja, zadolženega za revizijo konsolidacije, ista ali različna od podjetij ali mrež tistih, ki opravljajo delo sestavnih delov.

Odločanje o nadaljnjih ukrepih

Z360.19 Računovodski strokovnjak mora oceniti ustreznost odziva poslovodstva, in kjer je primerno, pristojnih za upravljanje.

360.19 G1 Pomembni dejavniki, ki jih je treba upoštevati pri ocenjevanju ustreznosti odziva poslovodstva, in kjer je primerno, pristojnih za upravljanje,

vključujejo, ali:

- je odziv pravočasen;
- je bilo ravnanje ali domnevno ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, ustrezno preiskano;
- je sprejet ukrep za popraviljanje, odpravo ali zmanjšanje/ublažitev posledic kakršnega koli ravnanja, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi;
- je sprejet ukrep za odvrnitev od ravnanja, ki ni v skladu z zakoni ali drugimi predpisi, kjer do tega še ni prišlo;
- so sprejeti ustrezni ukrepi za zmanjšanje tveganja ponovnega pojava, na primer, dodatno kontroliranje ali usposabljanje;
- je bilo ravnanje ali domnevno ravnanje, ki ni v skladu z zakoni ali drugimi predpisi, razkrito ustreznemu organu, kjer je to primerno, in če je tako, ali se zdi razkritje primerno.

Z360.20

Glede na odziv posloводства, in kjer je primerno, pristojnih za upravljanje, mora računovodski strokovnjak določiti, ali so potrebni nadaljnji ukrepi v javnem interesu.

360.20 G1

Odločitev o tem, ali so potrebni nadaljnji ukrepi, njihova narava in obseg, bo odvisna od različnih dejavnikov, vključno s:

- pravnim in regulativnim okvirom;
- nujnostjo situacije;
- razširjenostjo zadeve pri naročniku;
- dejstvom, ali računovodski strokovnjak še zaupa v neoporečnost posloводства, in kjer je primerno, pristojnih za upravljanje;
- vprašanjem, ali obstaja verjetnost, da se ponovi ravnanje ali domnevno ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi;
- vprašanjem, ali obstajajo verodostojni dokazi o dejanski ali morebitni veliki škodi za deleže organizacije, vlagateljev, upnikov, zaposlenih ali splošne javnosti.

360.20 G2

Primeri okoliščin, ki lahko povzročijo, da računovodski strokovnjak nima več zaupanja v neoporečnost posloводства, in kjer je primerno, pristojnih za upravljanje, vključujejo situacije, v katerih:

- računovodski strokovnjak domneva ali ima dokaze o njihovi vpletenosti ali nameravani vpletenosti v kakršno koli ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi;

- se računovodski strokovnjak zaveda, da vedo za tako ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, in v nasprotju s pravnimi ali regulativnimi zahtevami v primernem obdobju ne poročajo ali niso izdali pooblastila za poročanje o zadevi ustreznemu organu.

Z360.21 Računovodski strokovnjak mora strokovno presojeti pri določanju potrebe, narave in obsega nadaljnjega ukrepa. Pri takem določanju mora upoštevati, ali bi preudarna in dobro obveščena tretja stranka lahko sklepala, da je ustrezno ravnal v javnem interesu.

360.21 G1 Nadaljnji ukrepi, ki jih računovodski strokovnjak lahko sprejme, vključujejo:

- razkrivanje zadeve ustreznemu organu, tudi če za to pravna ali regulativna zahteva ne obstaja;
- umik iz posla in strokovnega razmerja, če to dovoli zakon ali drug predpis.

360.21 G2 Odstop od posla in strokovnega razmerja ni nadomestilo za sprejem drugih ukrepov, ki bi bili morda potrebni, da računovodski strokovnjak doseže cilje v skladu s tem razdelkom. V nekaterih pravnih ureditvah pa vendar obstajajo omejitve glede nadaljnjih ukrepov, ki jih ima na voljo računovodski strokovnjak. V takih okoliščinah je odpoved/odstop od posla morda edini razpoložljivi način ukrepanja.

Z360.22 Kadar računovodski strokovnjak izstopi iz strokovnega razmerja v skladu z odstavkoma Z360.20 in 360.21 G1, mora na zahtevo predlaganega računovodskega strokovnjaka v skladu z odstavkom Z320.8 predlaganemu računovodskemu strokovnjaku zagotoviti vsa ustrezna dejstva in druge informacije, ki se nanašajo na prepoznano ali domnevno ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi. Predhodni računovodski strokovnjak mora to storiti, tudi v okoliščinah, ki jih obravnava odstavek Z320.8(b), ko naročnik ne uspe ali zavrne podelitev dovoljenja predhodnemu računovodskemu strokovnjaku, da s predlaganim računovodskim strokovnjakom razpravlja o zadevah naročnika, razen če tega ne prepoveduje zakon ali drug predpis.

360.22 G1 Dejstva in druge informacije, ki jih je treba zagotoviti, so tiste, ki se jih mora po mnenju predhodnega računovodskega strokovnjaka zavedati predlagani računovodski strokovnjak, preden se odloči, ali naj sprejme imenovanje za revizijo. Razdelek 320 obravnava obveščanje s strani predlaganih računovodskih strokovnjakov.

Z360.23 Če predlagani računovodski strokovnjak ne more komunicirati s predhodnim računovodskim strokovnjakom, mora predlagani računovodski strokovnjak sprejeti primerne ukrepe za pridobitev informacij o okoliščinah

spremembe imenovanja z drugimi sredstvi.

360.23 G1 Druga sredstva za pridobitev informacij o okoliščinah spremembe imenovanja vključujejo poizvedbe tretjih strank ali preiskave ozadja s strani posloводства ali pristojnih za upravljanje.

360.24 G1 Ker ocenjevanje zadeve lahko vključuje kompleksno analizo in presoje, lahko računovodski strokovnjak razmisli o:

- notranjem posvetovanju;
- pridobitvi pravnih nasvetov, da bi razumel možnosti računovodskega strokovnjaka in strokovne ali pravne posledice sprejetja posebnega načina ukrepanja;
- zaupnem posvetovanju z regulativnim ali strokovnim organom.

Odločitev o razkritju zadeve ustreznemu organu

360.25 G1 Razkritje zadeve ustreznemu organu bi bilo izključeno, če bi bilo tako ravnanje v nasprotju z zakonom ali drugim predpisom. Sicer pa je namen razkritja omogočiti ustreznemu organu, da zadevo razišče in ukrepa v javnem interesu.

360.25 G2 Odločitev o razkritju zadeve je še posebej odvisna od narave in obsega dejanske ali morebitne škode, ki jo zadeva povzroči ali bi jo lahko povzročila vlagateljem, upnikom, zaposlenim ali splošni javnosti. Na primer, računovodski strokovnjak lahko odloči, da je razkritje zadeve ustreznemu organu primeren način ukrepanja, če:

- se organizacija ukvarja s podkupovanjem (na primer lokalnih ali tujih vladnih uradnikov za namene zavarovanja velikih pogodb);
- je organizacija regulirana in je zadeva tako bistvena, da je ogrožena njena licenca za poslovanje;
- organizacija kotira na borzi vrednostnih papirjev in so rezultat zadeve lahko neugodne posledice za pošten regulirani trg vrednostnih papirjev organizacije ali pa to predstavlja sistemsko tveganje za finančne trge;
- obstaja verjetnost, da bi organizacije prodajala izdelke, ki so škodljivi javnemu zdravju in varnosti;
- organizacija svojim naročnikom priporoča shemo, ki jim pomaga pri izogibanju davkom.

360.25 G3 Odločitev, ali se taka zadeva razkrije, bo odvisna tudi od zunanjih dejavnikov, kot so:

- ali obstaja ustrezen organ, ki lahko prejme informacije in doseže, da se zadeva razišče in sprejmejo ukrepi. Ustrezen organ bo odvisen od narave zadeve. Na primer, primeren organ bi bil regulator vrednostnih papirjev pri goljufivem računovodskem poročanju ali agencija za varstvo okolja pri kršitvi okoljskih zakonov in drugih predpisov;
- ali obstaja trdna in verodostojna zaščita pred civilno, kazensko ali poklicno odgovornostjo ali povračilom, ki ga zagotavlja zakonodaja ali predpis, na primer v skladu z zakonodajo ali predpisom za prijavljanje nepravilnosti;
- ali obstajajo dejanske ali morebitne nevarnosti za fizično varnost računovodskega strokovnjaka ali drugih posameznikov.

Z360.26

Če računovodski strokovnjak določi, da je razkritje ravnanja ali domnevnega ravnanja, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, ustreznemu organu primeren način ukrepanja v določenih okoliščinah, se tako razkritje dovoli v skladu z odstavkom Z114.1(d) kodeksa. Pri takšnem razkritju mora računovodski strokovnjak ravnati v dobri veri in je previden pri trditvah in izjavah. Prav tako mora proučiti, ali je primerno, da pred razkritjem zadeve o njegovih namenih obvesti naročnika.

Neposredna kršitev

Z360.27

V izjemnih okoliščinah se računovodski strokovnjak morda lahko zaveda dejanskega ali nameravanega obnašanja, za katero računovodski strokovnjak upravičeno verjame, da bi predstavljalo neposredno kršitev zakona ali drugega predpisa, ki bi povzročila veliko škodo vlagateljem, upnikom, zaposlenim ali splošni javnosti. Ob upoštevanju dejstva, da bi bilo primerno o zadevi razpravljati s poslovodstvom ali pristojnimi za upravljanje v organizaciji, mora strokovno presoditi in odločiti, ali naj zadevo takoj razkrije ustreznemu organu, da bi preprečil ali ublažil posledice take neposredne kršitve. Če se zadeva razkrije, se tako razkritje dovoli v skladu z odstavkom Z114.1(d) kodeksa.

Dokumentacija

Z360.28

V zvezi z ravnanjem ali domnevnim ravnanjem, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, ki sodi na področje tega razdelka, mora računovodski strokovnjak dokumentirati:

- kako se poslovodstvo, in kjer je primerno, pristojni za upravljanje, odzivajo na zadevo;
- ukrepe, ki jih računovodski strokovnjak upošteva, presoje in sprejete

odločitve, ob upoštevanju testa za preudarne in dobro obveščene tretje stranke;

- kako je računovodski strokovnjak prepričan, da je izpolnil odgovornost, določeno v odstavku Z360.20.

360.28 G1 V skladu z veljavnimi standardi revidiranja je ta dokumentacija dodatek k ravnanju v skladu z zahtevami dokumentacije. MSR-ji na primer zahtevajo, da računovodski strokovnjak, ki opravlja revizijo računovodskih izkazov:

- pripravi zadostno dokumentacijo, ki omogoča razumevanje bistvenih zadev, ki se pojavijo med revizijo, sprejetih sklepov in bistvenih strokovnih presoj pri sprejemanju teh sklepov;
- dokumentira razprave o bistvenih zadevah s poslovodstvom, pristojnimi za upravljanje in drugimi, vključno z naravo bistvenih zadev, o katerih se razpravlja, in kdaj in s kom so potekale razprave;
- dokumentira prepoznano ali domnevno ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, in izide razprav s poslovodstvom, in kjer je primerno, pristojnimi za upravljanje in drugimi strankami izven organizacije.

Strokovne storitve, razen revizij računovodskih izkazov

Pridobivanje znanja o zadevi in njeno obravnavanje s poslovodstvom in pristojnimi za upravljanje

Z360.29 Če računovodski strokovnjak, ki je zadolžen za opravljanje strokovne storitve, ki ni revizija računovodskih izkazov, pridobi informacije, ki se nanašajo na ravnanje ali domnevno ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, si mora prizadevati pridobiti znanje o zadevi. To znanje mora vključevati naravo ravnanja ali domnevnega ravnanja, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, in okoliščine, v katerih se je tako ravnanje pojavilo ali bi se lahko pojavilo.

360.29 G1 Od računovodskega strokovnjaka se pričakuje, da uporabi poglobljeno znanje in strokovno presojo. Od njega pa se ne pričakuje, da ima raven znanja o zakonih in drugih predpisih, ki presega tisto, ki se zahteva za strokovno storitev, za katero je bil računovodski strokovnjak zadolžen. Ali dejanje pomeni ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, je navsezadnje zadeva, o kateri mora odločati sodišče ali drug primeren sodni organ.

360.29 G2 Glede na naravo in bistvenost narave se lahko računovodski strokovnjak zaupno posvetuje z drugimi v podjetju, s podjetjem v mreži ali strokovnim organom ali pravnim svetovalcem.

- Z360.30** Če računovodski strokovnjak prepozna ali domneva, da je ali bi lahko prišlo do ravnanja, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, mora o zadevi razpravljati z ustrežno ravnijo posloводства. Če ima dostop do pristojnih za upravljanje, mora tudi z njimi razpravljati o zadevi, kjer je to primerno.
- 360.30 G1 Namen razpravljanja je, da računovodski strokovnjak razjasni razumevanje dejstev in okoliščin, ki so ustrezni za zadevo in morebitne posledice. Razprava lahko tudi spodbudi posloводство ali pristojne za upravljanje, da zadevo raziščejo.
- 360.30 G2 Ustrezna raven posloводства, s katero se razpravlja o zadevi, je stvar strokovne presoje. Pomembni dejavniki, ki jih je treba upoštevati, vključujejo:
- naravo in okoliščine zadeve,
 - posameznike, ki so dejansko ali morebiti vpleteni,
 - verjetnost tajnega dogovora,
 - morebitne posledice zadeve,
 - možnost, ali ta raven posloводства lahko razišče zadevo in ustrezno ukrepa.

Obveščanje zunanjega revizorja organizacije o zadevi

Z360.31 Če računovodski strokovnjak opravlja nerevizijsko storitev za:

- (a) naročnika revizije podjetja ali
- (b) sestavni del naročnika revizije podjetja,

mora o ravnanju ali domnevnem ravnanju, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, obvestiti podjetje, če zakon ali drug predpis tega ne prepoveduje. Obveščanje poteka v skladu s protokoli in postopki podjetja. Če takih protokolov in postopkov ni, se partnerja, zadolženega za revizijski posel, obvesti neposredno.

Z360.32 Če računovodski strokovnjak opravlja nerevizijsko storitev za:

- (a) naročnika revizije podjetja v mreži ali
- (b) sestavni del naročnika revizije podjetja v mreži,

mora proučiti, ali o ravnanju ali domnevnem ravnanju, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, obvesti podjetje v mreži. Če se obvesti podjetje v mreži, to poteka v skladu s protokoli ali postopki mreže. Če takih protokolov in postopkov ni, se partnerja, zadolženega za revizijski posel,

obvesti neposredno.

Z360.33 Če računovodski strokovnjak opravlja nerevizijsko storitev za naročnika, ki ni:

(a) naročnik revizije podjetja ali podjetja v mreži ali

(b) sestavni del naročnika revizije podjetja ali podjetja v mreži,

mora proučiti, ali o ravnanju ali domnevnem ravnanju, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, obvesti podjetje, ki je zunanji revizor naročnika, če obstaja.

Pomembni dejavniki, ki jih je treba upoštevati

360.34 G1 Dejavniki, pomembni za proučevanje obveščanja v skladu z odstavki Z360.31 do Z360.33, vključujejo:

- ali bi bilo tako ravnanje v nasprotju z zakonom ali drugim predpisom;
- ali obstajajo omejitve glede razkritja ravnanja ali domnevnega ravnanja, ki ni v skladu z zakoni in drugim predpisi, ki jih naloži regulativna agencija ali tožilec v preiskavi, ki poteka;
- ali je namen posla raziskovanje morebitnega ravnanja, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi v organizaciji, da bi lahko ustrezno ukrepala;
- ali so poslovodstvo ali pristojni za upravljanje o zadevi že obvestili zunanjega revizorja organizacije;
- verjetno pomembnost zadeve za revizijo računovodskih izkazov naročnika ter njeno verjetno pomembnost za revizijo računovodskih izkazov skupine, če je zadeva povezana s sestavim delom skupine.

Namen obveščanja

360.35 G1 V okoliščinah, ki jih obravnavajo odstavki Z360.31 do Z360.33, je namen obveščanja omogočiti partnerju, zadolženemu za revizijski posel, da je obveščen o ravnanju ali domnevnem ravnanju, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi in da določi, ali in kako je treba to obravnavati v skladu z določbami tega razdelka.

Premislek o nadaljnjih ukrepih

Z360.36 Računovodski strokovnjak mora prav tako premisliti, ali so potrebni nadaljnji ukrepi v javnem interesu.

360.36 G1 Ali so potrebni nadaljnji ukrepi, narava in obseg tega, bo odvisno od

dejavnikov, kot so na primer:

- pravni in regulativni okvir;
- ustreznost in pravočasnost odziva posloводства, in kjer je primerno, pristojnih za upravljanje;
- nujnost situacije;
- vpletenost posloводства ali pristojnih za upravljanje v zadevo;
- verjetnost nastanka velike škode na deležih naročnika, vlagateljev, upnikov, zaposlenih ali splošne javnosti.

360.36 G2 Nadaljnji ukrepi računovodskega strokovnjaka lahko vključuje:

- razkritje zadeve ustreznemu organu, tudi če pravna ali regulativna obveznost za razkrivanje ne obstaja;
- umik iz posla in strokovnega razmerja, če to dovoljuje zakon ali drug predpis.

360.36 G3 Pri proučevanju, ali se zadeva razkrije ustreznemu organu, pomembni dejavniki, ki jih je treba upoštevati, vključujejo:

- dejstvo, ali bi bilo tako ravnanje v nasprotju z zakonom ali drugim predpisom;
- ali obstajajo omejitve glede razkritja ravnanja ali domnevnega ravnanja, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi, ki jih naloži regulativna agencija ali tožilec v preiskavi, ki poteka;
- ali je namen posla raziskovanje morebitnega ravnanja, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi v organizaciji, da bi lahko ustrezno ukrepala.

Z360.37 Če računovodski strokovnjak določi, da je razkritje ravnanja ali domnevnega ravnanja, ki ni v skladu z zakoni in drugim predpisi, ustreznemu organu primeren način ukrepanja v določeni okoliščinah, se to razkritje dovoli v skladu z odstavkom Z114.1(d) kodeksa. Pri takšnem razkritju mora računovodski strokovnjak ravnati v dobri veri in je previden pri trditvah in izjavah. Prav tako mora proučiti, ali je primerno, da pred razkritjem zadeve o svojih namenih obvesti naročnika.

Neposredna kršitev

Z360.38 V izjemnih okoliščinah se računovodski strokovnjak morda lahko zaveda dejanskega ali nameravanega obnašanja, za katero računovodski strokovnjak upravičeno verjame, da bi predstavljalo neposredno kršitev zakona ali drugega predpisa, ki bi povzročilo veliko škodo vlagateljem,

upnikom, zaposlenim ali splošni javnosti. Ob upoštevanju dejstva, da bi bilo primerno o zadevi razpravljati s poslovodstvom ali pristojnimi za upravljanje v organizaciji, mora strokovno presoditi in odločiti, ali naj zadevo takoj razkrije ustreznemu organu, da bi preprečil ali ublažil posledice take neposredne kršitve. Če se zadeva razkrije, se tako razkrije dovoli v skladu z odstavkom Z114.1(d) kodeksa.

Posvetovanje

360.39 G1 Računovodski strokovnjak lahko upošteva:

- notranje posvetovanje;
- pridobitev pravnih nasvetov, da bi razumel možnosti računovodskega strokovnjaka in strokovne ali pravne posledice sprejetja posebnega načina ukrepanja;
- zaupno posvetovanje z regulativnim ali strokovnim organom.

Dokumentacija

360.40 G1 V zvezi z ravnanjem ali domnevnim ravnanjem, ki ni v skladu z zakoni ali drugimi predpisi in spada na področje tega razdelka, se računovodskega strokovnjaka spodbuja, da dokumentira:

- zadevo;
- izide razprav s poslovodstvom, in kjer je primerno, pristojnimi za upravljanje in drugimi strankami;
- kako so se poslovodstvo in pristojni za upravljanje (če obstajajo) odzvali na zadevo;
- ukrepe, ki jih je upošteval, presoje in sprejete odločitve;
- kako je prepričan, da je izpolnil odgovornost, določeno v odstavku Z360.36.

DEL 4A NEODVISNOST PRI REVIZIJSKIH POSLIH IN POSLIH PREISKOVANJA

	Stran
Razdelek 400 Uporaba konceptualnega okvira za neodvisnost pri revizijskih poslih in poslih preiskovanja	119
Razdelek 410 Honorarji	133
Razdelek 411 Usmeritve glede nagrajevanja in ovrednotenja	137
Razdelek 420 Darila in gostoljubje	138
Razdelek 430 Dejanske ali predvidene pravde	139
Razdelek 510 Finančni deleži	140
Razdelek 511 Posojila in jamstva	146
Razdelek 520 Poslovna razmerja	148
Razdelek 521 Družinska in osebna razmerja	150
Razdelek 522 Nedavna zaposlitev pri naročniku revizije	154
Razdelek 523 Delovanje kot član upravnega odbora ali odbora pri naročniku revizije	156
Razdelek 524 Zaposlitev pri naročniku revizije.....	158
Razdelek 525 Začasna dodelitev osebja.....	162
Razdelek 540 Dolgotrajna povezanost osebja z naročnikom revizije (vključno z menjavanjem partnerjev)	164
Razdelek 600 Opravljanje storitev, ki ne dajejo zagotovila, za naročnika revizije	170
Podrazdelek 601 – Računovodske in knjigovodske storitve	175
Podrazdelek 602 – Administrativne storitve	178
Podrazdelek 603 – Storitve ocenjevanja vrednosti	178
Podrazdelek 604 – Davčne storitve	180
Podrazdelek 605 – Storitve notranjega revidiranja.....	186
Podrazdelek 606 – Storitve sistemov informacijske tehnologije.....	190

Podrazdelek 607 – Storitve podpore pri pravadah	192
Podrazdelek 608 – Pravne storitve	193
Podrazdelek 609 – Storitve zaposlovanja	195
Podrazdelek 610 – Poslovno-finančne storitve	197
Razdelek 800 Poročila o računovodskih izkazih za poseben namen, ki vključujejo omejitev uporabe in distribuiranja (Revizijski posli in posli preiskovanja).....	199

MEDNARODNI STANDARDI NEODVISNOSTI (DELA 4A IN 4B)

DEL 4A NEODVISNOST PRI REVIZIJSKIH POSLIH IN POSLIH PREISKOVANJA

RAZDELEK 400

UPORABA KONCEPTUALNEGA OKVIRA ZA NEODVISNOST PRI REVIZIJSKIH POSLIH IN POSLIH PREISKOVANJA

Uvod

Splošno

- 400.1 V javnem interesu je in kodeks zahteva, da so računovodski strokovnjaki v javni praksi pri opravljanju revizijskih poslov ali poslov preiskovanja neodvisni.
- 400.2 Ta del se uporablja tako za revizijske posle kot za posle preiskovanja. Izrazi revizija, revizijska skupina, revizijski posel, naročnik revizije in revizijsko poročilo se enakovredno uporabljajo za preiskovanje, skupino za preiskovanje, posel preiskovanja, naročnika preiskovanja, naročnika in poročilo o poslu preiskovanja.
- 400.3 V tem delu se izraz računovodski strokovnjak nanaša na posamezne računovodske strokovnjake v javni praksi in njihova podjetja.
- 400.4 Mednarodni standard obvladovanja kakovosti 1 (ISQC 1) zahteva, da podjetje oblikuje usmeritve in postopke, ki so zasnovani tako, da dajejo razumno zagotovilo, da podjetje, njeno osebje, in kjer je primerno drugi, za katere veljajo zahteve po neodvisnosti (vključno z osebjem v podjetju v mreži), ohranjajo neodvisnost, če to zahtevajo ustrezne etične zahteve. Mednarodni standardi revidiranja (MSR) in Mednarodni standardi poslov preiskovanja (MSP) določajo odgovornost za partnerje, zadolžene za posel, in delovne skupine za posel na ravni posla za revizije in preiskovanja. Dodeljevanje odgovornosti v podjetju bo odvisno od njegove velikosti, strukture in organizacije. Številne določbe tega dela ne predpisujejo posebne odgovornosti posameznikom v podjetju za dejanja, povezana z neodvisnostjo, namesto da bi se zaradi lažjega sklicevanja sklicevale na »podjetje«. Podjetja določijo odgovornost za posamezno dejanje posameznika ali skupine posameznikov (kot je revizijska skupina) v skladu z Mednarodnim standardom obvladovanja kakovosti 1 (ISQC 1). Poleg tega je posamezni računovodski strokovnjak še vedno odgovoren za ravnanje v skladu s katerimi koli določbami, ki se uporabljajo za njegove dejavnosti,

interese ali razmerja.

400.5 Neodvisnost je povezana z načeli nepristranskosti in neoporečnosti. Obsega:

- (a) neodvisnost mišljenja – stanje duha, ki dovoljuje izražanje sklepa brez vplivov, ki ogrožajo strokovno presojo, in s tem dovoljuje posamezniku, da deluje neoporečno, nepristransko in s poklicno nezaupljivostjo;
- (b) zaznano neodvisnost – izogibanje dejstvom in okoliščinam, ki so tako bistveni, da bi preudarna in dobro obveščena stranka lahko sklepala, da so ogroženi neoporečnost, nepristranskost ali poklicna nezaupljivost podjetja ali člana revizijske skupine.

V tem delu sklicevanje na posameznika ali podjetje, ki je neodvisen/neodvisno, pomeni, da je posameznik ali podjetje ravnalo v skladu z določbami tega dela.

400.6 Pri opravljanju revizijskih poslov kodeks zahteva, da podjetja ravnajo v skladu s temeljnimi načeli in da so neodvisna. Ta del določa posebne zahteve in gradivo za uporabo o tem, kako se uporablja konceptualni okvir za ohranjanje neodvisnosti pri opravljanju takih poslov. Konceptualni okvir, opisan v razdelku 120, se nanaša na neodvisnost, kot tudi na temeljna načela, opisana v Razdelku 110.

400.7 Ta del opisuje:

- (a) dejstva in okoliščine, vključno s strokovnimi nalogami, interesi in razmerji, ki povzročijo ali lahko povzročijo nevarnosti za neodvisnost;
- (b) morebitne ukrepe, vključno z varovali, ki bi bili lahko ustrezni za obravnavanje take nevarnosti;
- (c) nekatere situacije, kjer nevarnosti ni mogoče odpraviti ali ni varoval, ki bi jih zmanjšala na sprejemljivo raven.

Subjekti javnega interesa

400.8 Nekatere zahteve in gradivo za uporabo, opisani v tem delu, odražajo obseg javnega interesa v določenih organizacijah, ki so opredeljene kot subjekti javnega interesa. Podjetja se spodbuja, da določijo, ali bodo obravnavala dodatne organizacije ali določene kategorije organizacij kot subjekte javnega interesa, ker imajo veliko zainteresiranih strank. Dejavniki, ki jih je treba upoštevati, vključujejo:

- naravo dejavnosti, kot je razpolaganje s sredstvi v vlogi upravitelja za veliko zainteresiranih strank. Primeri lahko vključujejo finančne

institucije, kot so banke in zavarovalnice in pokojninski skladi;

- velikost;
- število zaposlenih.

Poročila, ki vsebujejo omejitve uporabe in distribuiranja

400.9 Revizijsko poročilo lahko vključuje omejitve uporabe in distribuiranja. Če je tako in so izpolnjeni pogoji, navedeni v razdelku 800, potem se zahteve za neodvisnost v tem delu lahko spremenijo, kot je določeno v razdelku 800.

Posli dajanja zagotovil, razen revizijskih poslov in poslov preiskovanja

400.10 Standardi neodvisnosti za posle dajanja zagotovil, ki niso revizijski posli ali posli preiskovanja, so določeni v Delu 4B *Neodvisnost pri poslih dajanja zagotovil, ki niso revizijski posli in posli preiskovanja*.

Zahteve in gradivo za uporabo

Splošno

Z400.11 Podjetje, ki opravlja revizijski posel, mora biti neodvisno.

Z400.12 Podjetje mora uporabiti konceptualni okvir, določen v razdelku 120, za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za neodvisnost v zvezi z revizijskim poslom.

[Odstavki 400.13 do 400.19 so namenoma izpuščeni.]

Povezane organizacije

Z400.20 Kot je opredeljeno, naročnik revizije, ki je kotirajoča organizacija na borzi, vključuje vse svoje povezane organizacije. Za vse druge organizacije, sklicevanja na naročnika revizije v tem delu vključujejo povezane organizacije, ki jih naročnik posredno ali neposredno obvladuje. Kadar revizijska skupina ve ali upravičeno verjame, da je razmerje ali da so okoliščine, ki vključujejo drugo povezano organizacijo naročnika, ustrezne za ovrednotenje neodvisnosti podjetja od naročnika, mora vključevati to povezano organizacijo pri prepoznavanju, ovrednotenju in obravnavanju nevarnosti za neodvisnost.

[Odstavki 400.21 do 400.29 so namenoma izpuščeni.]

Obdobje, v katerem se zahteva neodvisnost

Z400.30 Neodvisnost, kot jo zahteva ta del, je treba ohranjati:

- (a) v obdobju opravljanja posla in

(b) v obdobju, ki ga obravnavajo računovodski izkazi.

400.30 G1 Obdobje opravljanja posla se začne, ko revizijska skupina začne opravljati revizijo. Obdobje opravljanja posla se konča, ko je izdano revizijsko poročilo. Kadar se posel ponavlja, se konča, ko je poslano sporočilo katere koli stranke, da je strokovno razmerje končano ali da je končno revizijsko poročilo izdano.

Z400.31 Če organizacija postane naročnik revizije med obdobjem ali po obdobju, ki ga obravnavajo računovodski izkazi, o katerih bo podjetje izrazijo mnenje, mora podjetje določiti, ali nevarnosti za neodvisnost povzročijo:

(a) finančna ali poslovna razmerja z naročnikom revizije med obdobjem ali po obdobju, ki ga obravnavajo računovodski izkazi, vendar pred sprejemom revizijskega posla;

(b) predhodne storitve, ki jih za naročnika revizije opravi podjetje ali podjetje v mreži.

400.31 G1 Nevarnost za neodvisnost nastane, če je bila za naročnika revizije opravljena storitev dajanja zagotovila, med obdobjem ali po obdobju, ki ga obravnavajo računovodski izkazi, vendar preden revizijska skupina začne opravljati revizijo, in storitev med obdobjem opravljanja posla ne bi bila dovoljena.

400.31 G2 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala za obravnavanje take nevarnosti, vključujejo:

- uporabo strokovnjakov, ki niso člani revizijske skupine za opravljanje storitve;
- primerne ocenjevalca, ki pregleda revizijsko delo in delo, ki ne daje zagotovila, kot je ustrezno;
- zadolžitev drugega podjetja izven mreže za ovrednotenje izidov storitve, ki ne daje zagotovila, ali drugega podjetja izven mreže, da ponovno opravi storitev, ki ne daje zagotovila, do potrebnega obsega, ki drugemu podjetju omogoči prevzem odgovornosti za storitev.

[Odstavki 400.32 do 400.39 so namenoma izpuščeni.]

Komunikacija s pristojnimi za upravljanje

400.40 G1 Odstavka Z300.9 in Z300.10 določata zahteve glede komuniciranja s pristojnimi za upravljanje.

400.40 G2 Celo kadar tega ne zahtevajo kodeksi, veljavni strokovni standardi, zakoni ali drugi predpisi, se spodbuja redno obveščanje med podjetjem in

pristojnimi za upravljanje pri naročniku v zvezi z razmerji in drugimi zadevami, ki bi po mnenju podjetja lahko razumno vplivali na neodvisnost. Tako obveščanje omogoča pristojnim za upravljanje, da:

- (a) upoštevajo/pretehtajo presoje podjetja pri prepoznavanju in ovrednotenju nevarnosti;
- (b) upoštevajo, kako so bile nevarnosti obravnavane, vključno z ustreznostjo varoval, kjer so na voljo, in jih je bilo mogoče uporabiti;
- (c) ustrezno ukrepajo.

Tak pristop je lahko še zlasti koristen v zvezi z nevarnostjo ustrahovanja in domačnosti.

[Odstavki 400.41 do 400.49 so namenoma izpuščeni.]

Podjetja v mreži

400.50 G1 Podjetja z drugimi podjetji in organizacijami pogosto oblikujejo večje strukture, da povečajo svojo sposobnost za opravljanje strokovnih storitev. Ali te večje strukture oblikujejo mrežo, je odvisno od določenih dejstev in okoliščin. To pa ni to odvisno od tega, ali so podjetja in organizacije pravno ločene in posebne.

Z400.51 Podjetje v mreži mora biti neodvisno od naročnikov revizije drugih podjetij v mreži, kot zahteva ta del.

400.51 G1 Zahteve po neodvisnosti v tem delu, ki se nanašajo na podjetje v mreži, se nanašajo na vsako podjetje, ki ustreza opredelitvi podjetja v mreži. Ni pa nujno, da organizacija ustreza tudi opredelitvi podjetja. Na primer, svetovalna praksa ali strokovna pravna praksa je lahko podjetje v mreži, ne pa podjetje.

Z400.52 Če je podjetje povezano z večjo strukturo drugih podjetij in organizacij, mora:

- (a) izvajati strokovno presojo pri ugotavljanju, ali taka večja struktura ustvari mrežo;
- (b) pretehtati, ali bi preudarna in dobro obveščena tretja stranka lahko sklepala, da so druga podjetja ali organizacije v večji strukturi povezane na tak način, da obstaja mreža;
- (c) dosledno uporabiti tako sodbo v celotni večji strukturi.

Z400.53 Pri ugotavljanju, ali mrežo ustvarja velika struktura podjetij in drugih organizacij, mora podjetje določiti, da mreža obstaja, ko ima taka večja struktura namen sodelovati, in:

- (a) je jasno usmerjena k skupni delitvi dobička ali stroškov med organizacijami v strukturi (Glej odstavek 400.53 G2.);
- (b) imajo organizacije v strukturi skupno lastništvo, obvladovanje in upravljanje (Glej odstavek 400.53 G3.);
- (c) imajo organizacije v strukturi skupne usmeritve in postopke glede obvladovanja kakovosti (Glej odstavek 400.53 G4.);
- (d) imajo organizacije v strukturi skupno poslovno strategijo (Glej odstavek 400.53 G5.);
- (e) organizacije v strukturi delijo uporabo skupne blagovne znamke (Glej odstavka 400.53 GG6, 400.53 G7.);
- (f) organizacije v strukturi delijo bistveni del strokovnih virov (Glej odstavka 400.53 G8, 400.53 G9.).

- 400.53 G1 Med podjetji in organizacijami v večji strukturi, ki predstavljajo mrežo, lahko obstajajo drugi dogovori poleg opisanih v odstavku Z400.53. Večja struktura pa bi bila lahko usmerjena le v poenostavitve predložitve/napotitve dela, ki samo po sebi ne izpolnjuje sodil, potrebnih za oblikovanje mreže.
- 400.53 G2 Delitev nematerialnih stroškov sama po sebi ne predstavlja mreže. Če je delitev stroškov omejena samo na tiste stroške, ki so povezani z razvojem revizijskih metodologij, priročnikov ali usposabljanja, to samo po sebi ne bi predstavljalo mreže. Tudi povezava med podjetjem in sicer nepovezano organizacijo za skupno opravljanje storitve ali razvoj izdelka sama po sebi ne ustvarja mreže. (Glej odstavek Z400.53(a).)
- 400.53 G3 Skupno lastništvo, obvladovanje ali upravljanje se lahko doseže s pogodbo ali drugimi sredstvi. (Glej odstavek Z400.53(b).)
- 400.53 G4 Skupne usmeritve in postopki glede obvladovanja kakovosti so tisti, ki so zasnovani, izvedeni in se jih spremlja v večji strukturi. (Glej odstavek Z400.53(c).)
- 400.53 G5 Deljenje skupne poslovne strategije vključuje sporazum organizacij za doseganje skupnih strateških ciljev. Organizacija ni podjetje v mreži samo zato, ker sodeluje z drugo organizacijo, da bi se skupno odzvala na zahtevo za predlog za opravljanje strokovne storitve. (Glej odstavek Z400.53(d).)
- 400.53 G6 Skupna blagovna znamka vključuje skupne začetnice ali skupno ime. Podjetje, ki uporablja skupno blagovno znamko, če na primer vključuje skupno blagovno znamko kot del imena ali skupaj z imenom podjetja, ko partner podjetja podpiše revizijsko poročilo. (Glej odstavek Z400.53(e).)
- 400.53 G7 Tudi če podjetje ne spada v mrežo in ne uporablja skupne blagovne znamke

kot del imena podjetja, se lahko zdi, da spada v mrežo, če se njegovo pisarniško ali promocijsko gradivo nanaša na podjetje, ki je član združevanja podjetij. Če se ne upošteva, kako podjetje opiše takšno članstvo, se v skladu s tem lahko ustvari zaznava, da podjetje spada v mrežo. (Glej odstavek Z400.53(e).)

400.53 G8 Strokovni viri vključujejo:

- skupne sisteme, ki podjetjem omogočajo izmenjavo informacij, kot so podatki o naročnikih, izstavljanje računov in evidentiranje časa;
- partnerje in drugo osebje;
- tehnične oddelke, ki pri poslih dajanja zagotovil svetujejo o tehničnih zadevah ali zadevah, značilnih za panogo, transakcijah ali dogodkih;
- revizijsko metodologijo ali revizijske priročnike;
- usposabljanje in prostore za usposabljanje. (Glej odstavek Z400.53(f).)

400.53 G9 Ali so skupni strokovni viri bistveni, je odvisno od okoliščin. Na primer:

- Skupni viri so lahko omejeni na skupno revizijsko metodologijo ali revizijske priročnike, brez izmenjave osebja ali informacij o naročnikih ali trgih. V takih okoliščinah je malo verjetno, da bi bili skupni viri bistveni. Enako velja za poskus skupnega usposabljanja.
- Skupin viri lahko vključujejo izmenjavo osebja ali informacij, kot na primer: kadar je osebje sestavljeno iz skupnega združenja, ali kjer se skupni tehnični oddelek oblikuje v okviru večje strukture, da sodelujočim podjetjem zagotovi tehnične nasvete, ki jih morajo podjetja upoštevati. V takih okoliščinah bi preudarna in dobro obveščena tretja stranka verjetno lahko sklepala, da so skupni viri bistveni. (Glej odstavek Z400.53(f).)

Z400.54 Če podjetje ali mreža prodaja sestavni del svoje prakse in če sestavni del v omejenem časovnem obdobju še naprej uporablja celotno ali delno ime podjetja ali mreže, bodo ustrezna podjetja določila, kako se razkrije, da niso podjetja v mreži, kadar se predstavljajo zunanjim strankam.

400.54 G1 Pogodba za prodajo sestavnega dela prakse lahko predvideva, da prodani sestavni del določen čas lahko še naprej uporablja celotno ali delno ime podjetja ali mreže, čeprav ni več povezano s podjetjem ali mrežo. V takih okoliščinah, ko dve organizaciji lahko delujeta pod skupnim imenom, je dejstvo, da ne spadata več v večjo strukturo, katere namen je sodelovanje. Ti dve organizaciji torej nista podjetji v mreži.

[Odstavki 400.55 do 400.59 so namenoma izpuščeni.]

Splošna dokumentacija o neodvisnosti za revizijske posle in posle preiskovanja

Z400.60 Podjetje mora dokumentirati sklepe v zvezi z ravnanjem v skladu s tem delom, in vsebino vseh ustreznih razprav, ki podpirajo tiste sklepe, še posebej:

- (a) kadar se varovala uporabljajo za obravnavanje nevarnosti, mora podjetje dokumentirati naravo nevarnosti in uveljavljena ali uporabljena varovala;
- (b) kadar je nevarnost zahtevala bistveno analizo in je podjetje sklenilo, da je bila nevarnost že na sprejemljivi ravni, mora podjetje dokumentirati naravo nevarnosti in utemeljitev sklepa.

400.60 G1 Dokumentacija zagotavlja dokaze o presojah podjetja pri oblikovanju sklepov v zvezi z ravnanjem v skladu s tem delom. Vendar pa pomanjkanje dokumentacije ne določa, ali je podjetje obravnavalo določeno zadevo in ali je podjetje neodvisno.

[Odstavki 400.61 to 400.69 so namenoma izpuščeni.]

Združitve in prevzemi

Združitev z naročnikom povzroči nevarnost

400.70 G1 Organizacija lahko postane povezana organizacija naročnika revizije zaradi združitve ali prevzema. Nevarnost za neodvisnost in sposobnost podjetja, da nadaljuje revizijski posel, lahko nastane zaradi predhodnih ali sedanjih interesov ali razmerij med podjetjem ali mrežo in tako povezano organizacijo.

Z400.71 V okoliščinah, opisanih v odstavku 400.70 G1, mora podjetje:

- (a) prepoznati in ovrednotiti predhodne in sedanje interese in razmerja s povezano organizacijo, ki upoštevajo sprejete ukrepe za obravnavanje nevarnosti in lahko vplivajo na njegovo neodvisnost in njegovo sposobnost, da nadaljuje revizijski posel po veljavnem datumu združitve ali prevzema;
- (b) v skladu z odstavkom Z400.72 sprejeti ukrepe, da do veljavnega datuma združitve in prevzema konča interese ali razmerja, ki jih kodeks ne dovoljuje.

Z400.72 Kot izjema od odstavka Z400.71(b), če se interes ali razmerje ne more razumno končati do veljavnega datuma združitve ali prevzema, mora podjetje:

- (a) ovrednotiti nevarnost, ki nastane zaradi interesa ali razmerja;

- (b) s pristojnimi za upravljanje razpravljati o razlogih, zakaj interesa ali razmerja do datuma veljavnosti ni mogoče razumno končati, in o ovrednotenju ravni nevarnosti.

400.72 G1 V določenih okoliščinah pa do veljavnega datuma združitve ali prevzema morda ne bi bilo razumno končati interesa ali razmerja, ki povzroča nevarnost. To se lahko zgodi, ker podjetje za nepovezano organizacijo opravlja storitev, ki ne daje zagotovila, podjetje pa do določenega datuma ne more na urejen način urediti prehoda na drugega ponudnika.

400.72 G2 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni nevarnosti, ki jo povzročajo združitve in prevzemi, kjer obstajajo interesi in razmerja, ki jih ni mogoče končati, vključujejo:

- naravo in bistvenost interesa ali razmerja;
- naravo in bistvenost razmerja s povezano organizacijo (na primer, ali je povezana organizacija odvisno podjetje ali matično podjetje);
- obdobje, dokler se interesa ali razmerja ne da razumno zaključiti.

Z400.73 Če po razpravi, ki je določena v odstavku Z400.72(b), pristojni za upravljanje zahtevajo, da podjetje nadaljuje kot revizor, mora podjetje to storiti, samo če:

- (a) se bo interes ali razmerje zaključilo takoj, ko bo to razumno mogoče, vendar pa ne kasneje kot šest mesecev po veljavnem datumu združitve ali prevzema;
- (b) vsak posameznik, ki ima tak interes ali razmerje, vključno s takim, ki nastane z opravljanjem storitve, ki ne daje zagotovila, ki ga Razdelek 600 in njegov Podrazdelek ne bi dovoljevala, ne bo član delovne skupine za revizijski posel ali posameznik, odgovoren za posel ocenjevanja kakovosti;
- (c) se bodo po potrebi uporabili prehodni ukrepi in če se bo o njih razpravljalo s pristojnimi za upravljanje.

400.73 G1 Primeri takih prehodnih ukrepov vključujejo:

- zadolžitev računovodskega strokovnjaka, da oceni revizijo ali delo, ki ne daje zagotovila, kot ustrezno;
- računovodskega strokovnjaka, ki ni član podjetja, ki izrazi mnenje o računovodskih izkazih, da opravi ocenjevanje, ki je enakovredno poslu ocenjevanja kakovosti;
- zadolžitev drugega podjetja, da oceni izide storitve, ki ne daje zagotovila, ali drugega podjetja, da ponovno opravi storitev dajanja

zagotovila do potrebne mere, ki drugemu podjetju omogoči prevzem odgovornosti za storitev.

Z400.74 Podjetje bi lahko opravilo bistveno količino dela pri reviziji pred datumom veljavnosti združitve ali prevzema in morda lahko v kratkem času zaključi preostale revizijske postopke. Če pristojni za upravljanje zahtevajo, da podjetje zaključi revizijo, medtem ko nadaljuje interes ali razmerje, prepoznano v odstavku 400.70 G1, mora podjetje to storiti samo, če:

- (a) je ocenilo raven nevarnosti in s pristojnimi za upravljanje razpravljalo o izidih;
- (b) ravna v skladu z zahtevami odstavka Z400.73(a) do (c);
- (c) preneha opravljati delo revizorja najpozneje z dnem, ko je izdano revizijsko poročilo.

Nepristranskost ostaja ogrožena

Z400.75 Celo če bi bile lahko izpolnjene vse zahteve odstavkov Z400.71 do Z400.74, mora podjetje določiti, ali okoliščine, prepoznane v odstavku 400.70 G1, povzročajo nevarnost, ki je ni mogoče obravnavati, tako da bi bila nepristranskost ogrožena. Če je tako, mora podjetje prenehati opravljati posel revizorja.

Dokumentacija

Z400.76 Podjetje mora dokumentirati:

- (a) vse interese in razmerja, prepoznane v odstavku 400.70 G1, ki ne bodo zaključeni do datuma veljavnosti združitve ali prevzema, in razloge, zakaj ne bodo zaključeni;
- (b) uporabljene prehodne ukrepe;
- (c) izide razprave s pristojnimi za upravljanje;
- (d) razloge, zakaj predhodni in sedanji interesi in razmerja ne povzročajo nevarnosti, tako da bi bila nepristranskost ogrožena.

[Odstavki 400.77 do 400.79 so namenoma izpuščeni.]

Kršitev določbe o neodvisnosti pri revizijskih poslih in poslih preiskovanja

Podjetje prepozna kršitev

Z400.80 Če podjetje ugotovi, da je prišlo do kršitve zahteve v tem delu, mora:

- (a) prenehati, začasno ukiniti ali odpraviti interes ali razmerje, ki povzroča kršitev, in obravnavati posledice kršitve;
- (b) proučiti, ali se za kršitev uporabijo pravne ali regulativne zahteve, in

če se:

- (i) ravnati v skladu s temi zahtevami,
 - (ii) proučiti poročanje kršitve strokovnemu ali regulativnemu ali nadzornemu organu, če je tako poročanje običajna praksa ali pričakovana v ustrezni pravni ureditvi;
- (c) nemudoma sporočiti kršitev v skladu s svojimi usmeritvami in postopki:
- (i) partnerju, zadolženemu za posel,
 - (ii) osebam, ki so odgovorne za usmeritve in postopke, povezane z neodvisnostjo,
 - (iii) drugemu ustreznemu osebju v podjetju, in kjer je potrebno, mreži,
 - (iv) osebam, za katere veljajo zahteve po neodvisnosti v delu 4A, ki morajo ustrezno ukrepati;
- (d) ovrednotiti bistvenost kršitve in njen vpliv na nepristranskost podjetja in sposobnost izdaje revizijskega poročila;
- (e) glede na bistvenost kršitve določiti:
- (i) ali naj konča revizijski posel,
 - (ii) ali je mogoče ukrepati tako, da se zadovoljivo obravnavajo posledice kršitve in ali se lahko sprejme tak ukrep in je v določenih okoliščinah ustrezen.

Pri sprejemanju te odločitve mora podjetje strokovno presojati in upoštevati, ali bi preudarna in dobro obveščena tretja stranka lahko sklepala, da je ogrožena nepristranskost podjetja, zato podjetje ne bi moglo izdati revizijskega poročila.

400.80 G1 Kršitev določbe tega dela se lahko pojavi, čeprav ima podjetje oblikovane usmeritve in postopke, ki mu dajejo razumno zagotovilo o ohranjanju neodvisnosti. Zaradi kršitve bi bilo morda treba končati revizijski posel.

400.80 G2 Bistvenost in vpliv kršitve na nepristranskost podjetja in sposobnost izdaje revizijskega poročila bosta odvisna od dejavnikov, kot na primer:

- narava in trajanje kršitve;
- število in narava predhodnih kršitev v zvezi s sedanjim revizijskim poslom;
- ali je član revizijske skupine vedel za interes ali razmerje, ki je

povzročilo kršitev;

- ali je posameznik, ki je povzročil kršitev, član revizijske skupine ali drug posameznik, za katerega obstajajo zahteve po neodvisnosti;
- če se kršitev nanaša na člana revizijske skupine, vloga tega posameznika;
- če je kršitev nastala pri opravljanju strokovne storitve, vpliv te storitve, če obstaja, na računovodske evidence ali zneske, evidentirane v računovodskih izkazih, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje;
- obseg nevarnosti koristoljubja, zagovarjanja, ustrahovanja ali drugih nevarnosti, ki jih povzroči kršitev.

400.80 G3 Glede na bistvenost kršitve primeri ukrepov, ki bi jih podjetje lahko upoštevalo pri zadovoljivem obravnavanju kršitve, vključujejo:

- odstranitev ustreznega posameznika iz revizijske skupine;
- različne posameznike za opravljanje dodatnega pregleda revizijskega dela, na katero je kršitev vplivala, ali za ponovno opravljanje tega dela v potrebnem obsegu;
- priporočila, da naročnik revizije zadolži drugo podjetje, da pregleda ali v potrebnem obsegu ponovno opravi revizijsko delo, na katero je kršitev vplivala;
- če se kršitev nanaša na storitev, ki ne daje zagotovila, in vpliva na računovodske evidence ali znesek, evidentiran v računovodskih izkazih, zadolžitev drugega podjetja, da ovrednoti izide storitve, ki ne daje zagotovila, ali drugega podjetja, da ponovno opravi storitev, ki ne daje zagotovila, in sicer v potrebnem obsegu, ki drugemu podjetju omogoča prevzem odgovornosti za storitev.

Z400.81 Če podjetje določi, da ni mogoče sprejeti ukrepa za zadovoljivo obravnavanje posledic kršitve, mora čimprej obvestiti pristojne za upravljanje in sprejeti ukrepe, ki so potrebni za zaključek revizijskega posla v skladu z veljavnimi pravnimi ali regulativnimi zahtevami. Kadar zakoni ali drugi predpisi ne dovoljujejo zaključka posla, mora podjetje ravnati v skladu s poročevalskimi zahtevami ali zahtevami za razkritje.

Z400.82 Če podjetje določi, da se lahko sprejme ukrep za zadovoljivo obravnavanje posledic kršitve, mora s pristojnimi za upravljanje razpravljati:

- (a) o bistvenosti kršitve, vključno z njeno naravo in trajanjem;
- (b) kako je prišlo do kršitve in kako je bila prepoznana;

- (c) o predlaganem ali sprejetem ukrepu in zakaj bo ukrep zadovoljivo obravnaval posledice kršitve in omogočil podjetju, da izda revizijsko poročilo;
- (d) o sklepu, da nepristranskost po strokovni presoji podjetja ni ogrožena, in o utemeljitvi tega sklepa;
- (e) o ukrepih, ki jih je podjetje predlagalo ali sprejelo, da bi zmanjšalo tveganje ponovnih kršitev ali se mu izognilo.

Tako razpravo je treba čimprej opraviti, razen če pristojni za upravljanje za poročanje o manj bistvenih kršitvah določijo drugačen časovni okvir.

Obveščanje pristojnih za upravljanje o kršitvah

400.83 G1 Odstavka Z300.9 in ZR300.10 določata zahteve glede komuniciranja s pristojnimi za upravljanje.

Z400.84 V zvezi s kršitvami mora podjetje pisno obvestiti pristojne za upravljanje:

- (a) o vseh zadevah, o katerih so razpravljali v skladu z odstavkom Z400.82 in pridobili soglasje pristojnih za upravljanje, da se lahko sprejme ali je bil sprejet ukrep za zadovoljivo obravnavanje posledic kršitve;
- (b) o opisu:
 - (i) usmeritev in postopkov podjetja, ki ustrezajo kršitvi in so oblikovani tako, da dajejo razumno zagotovilo o ohranjanju neodvisnosti;
 - (ii) ukrepov, ki jih podjetje sprejme ali predlaga njihov sprejem, da bi zmanjšalo tveganje ponovnih kršitev ali se mu izognilo.

Z400.85 Če se pristojni za upravljanje ne strinjajo, da ukrep, ki ga je v skladu z odstavkom Z400.80(e)(ii) predlagalo podjetje, zadovoljivo obravnava posledice kršitve, mora podjetje sprejeti ukrepe, ki so potrebni za zaključek revizijskega posla v skladu z odstavkom Z400.81.

Kršitve pred izdanim predhodnim revizijskim poročilom

Z400.86 Če se je kršitev pojavila pred izdajo predhodnega revizijskega poročila, mora podjetje ravnati v skladu z določbami dela 4A pri ovrednotenju bistvenosti kršitve in njenega vpliva na nepristranskost podjetja in njegovo sposobnost, da izda revizijsko poročilo v tekočem/sedanjem obdobju.

Z400.87 Podjetje mora tudi:

- (a) upoštevati vpliv kršitve, če obstaja, na nepristranskost podjetja v zvezi s predhodno izdanimi revizijskimi poročili in njihovo

možnostjo umika;

- (b) o zadevi razpravljati s pristojnimi za upravljanje.

Dokumentacija

Z400.88 Pri ravnanju v skladu z zahtevami v odstavkih Z400.80 do Z400.87 mora podjetje dokumentirati:

- (a) kršitev,
- (b) sprejete ukrepe,
- (c) ključne sprejete odločitve,
- (d) vse zadeve, o katerih se razpravlja s pristojnimi za upravljanje,
- (e) razprave s strokovnim ali regulativnim organom ali nadzornim organom.

Z400.89 Če podjetje nadaljuje revizijski posel, mora dokumentirati:

- (a) sklep, da po strokovni presoji podjetja nepristranskost ni ogrožena;
- (b) utemeljitev, zakaj je sprejet ukrep zadovoljivo obravnaval posledice kršitve, tako da je podjetje lahko izdalo revizijsko poročilo.

RAZDELEK 410

HONORARJI

Uvod

- 410.1 Od podjetij se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli, da so neodvisna in za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za neodvisnost uporabljajo konceptualni okvir, določen v razdelku 120.
- 410.2 Narava in raven honorarjev in drugih vrst nagrajevanja lahko povzročita nevarnost koristoljubja ali ustrahovanja. Ta razdelek določa posebne zahteve v gradivu za uporabo, ki ustrezajo konceptualnemu okviru v takih okoliščinah.

Zahteve in gradivo za uporabo

Sorazmerni obseg honorarjev

Vsi naročniki revizije

- 410.3 G1 Kadar celotni honorarji naročnika revizije, ustvarjeni s strani podjetja, ki izrazi revizijsko mnenje, predstavljajo velik del celotnih honorarjev tega podjetja, odvisnost od tega naročnika in skrb o izgubi naročnika povzročata nevarnost koristoljubja ali nevarnost ustrahovanja.
- 410.3 G2 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni take nevarnosti, vključujejo:
- poslovno strukturo podjetja,
 - ali je podjetje dobro uveljavljeno ali novo,
 - bistvenost (kakovostno in/ali količinsko) naročnika za podjetje.
- 410.3 G3 Primer ukrepa, ki bi bil lahko varovalo za obravnavanje take nevarnosti koristoljubja ali ustrahovanja, povečuje bazo naročnikov v podjetju o zmanjšanje odvisnosti od naročnika revizije.
- 410.3 G4 Nevarnost koristoljubja ali ustrahovanja prav tako nastane, kadar honorarji, ki jih ustvari podjetje naročnika revizije, predstavljajo velik del prihodkov enega partnerja ali ene pisarne v podjetju.
- 410.3 G5 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni take nevarnosti, vključujejo:
- bistvenost (kakovostno in/ali količinsko) naročnika za partnerja ali pisarno;
 - obseg, do katerega je nagrajevanje partnerja ali partnerjev v pisarni odvisen od honorarjev naročnika.

410.3 G6 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala, za obravnavanje take nevarnosti koristoljubja ali ustrahovanja, vključujejo:

- povečanje baze naročnikov partnerja ali pisarne, da se zmanjša odvisnost od naročnika revizije;
- primerne ocenjevalca, ki ni sodeloval v revizijskem poslu, da pregleda delo.

Naročniki revizije, ki so subjekti javnega interesa

Z410.4 Kadar je naročnik revizije subjekt javnega interesa in dve leti zaporedoma celotni honorarji od naročnika in njegovih povezanih organizacij predstavljajo več kot 15 % celotnih honorarjev, prejetih od podjetja, ki izrazi mnenje o računovodskih izkazih naročnika, mora podjetje:

- (a) pristojnim za upravljanje pri naročniku revizije razkriti dejstvo, da celotni taki honorarji predstavljajo več kot 15% celotnih honorarjev, ki ji prejme podjetje;
- (b) razpravljati, ali je kateri od naslednjih ukrepov lahko varovalo za obravnavanje nevarnosti, ki jo povzročijo celotni honorarji, ki jih prejme podjetje od naročnika, in če je tako, uporabiti varovalo:
 - (i) pred izdajo revizijskega mnenja o računovodskih izkazih drugega leta; računovodski strokovnjak, ki ni član podjetja, ki izrazi mnenje o računovodskih izkazih, oceni kakovost posla za ta posel; ali pa strokovni organ opravi pregled tega posla, ki je enak ocenjevanju kakovosti posla (pregled pred izdajo);
 - (ii) potem ko je bilo izdano revizijsko mnenje o računovodskih izkazih drugega leta, in preden je bilo izdano revizijsko mnenje o računovodskih izkazih tretjega leta, računovodski strokovnjak, ki ni član podjetja, ki izrazi mnenje o računovodskih izkazih, ali strokovni organ opravi pregled revizije drugega leta, ki je enak ocenjevanju kakovosti posla (pregled po izdaji).

Z410.5 Kadar celotni honorarji, opisani v odstavku Z410.4 bistveno presegajo 15 %, mora podjetje določiti, ali je raven nevarnosti taka, da bi pregled po izdaji zmanjšal nevarnost na sprejemljivo raven. Če je tako, mora podjetje poskrbeti, da se izvrši pregled pred izdajo.

Z410.6 Če honorarji, opisani v odstavku Z410.4, še vedno presegajo 15 %, mora podjetje vsako leto:

- (a) razkriti in s pristojnimi za upravljanje razpravljati o zadevah, ki so določene v odstavku Z410.4;

- (b) ravnati v skladu z odstavkoma Z410.4(b) in Z410.5.

Zapadli honorarji

- 410.7 G1 Nevarnost koristoljubja lahko nastane, če bistveni del honorarjev ni izplačan, preden se izda revizijsko poročilo za naslednje leto. Na splošno se pričakuje, da bo podjetje zahtevalo plačilo takih honorarjev pred izdajo revizijskega poročila. Zahteve in gradivo za uporabo, opisani v Razdelku 511, v zvezi s posojili in jamstvi se lahko nanašajo na situacije v zvezi z neplačanimi honorarji.
- 410.7 G2 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala za obravnavanje take nevarnosti koristoljubja, vključujejo:
- pridobitev delnega plačila zapadlih honorarjev,
 - primerne ocenjevalca, ki ni sodeloval v revizijskem poslu, da pregleda opravljeno delo.
- Z410.8** Kadar ostane bistveni del honorarjev, ki ga dolguje naročnik revizije, daljše obdobje neplačan, mora podjetje ugotoviti:
- (a) ali bi bili zapadli honorarji lahko enaki posojilu naročniku,
- (b) ali je za podjetje ustrezno, da je ponovno imenovano ali da nadaljuje revizijski posel.

Pogojni honorarji

- 410.9 G1 Pogojni honorarji so honorarji, izračunani na vnaprej določeni osnovi, povezani z izidom transakcije ali izidom opravljene storitve. Pogojni honorar, ki se zaračuna preko posrednika, je primer posrednega pogojnega honorarja. V tem razdelku se honorar ne šteje za pogojnega, če ga ugotovi sodišče ali drug javni organ.
- Z410.10** Podjetje neposredno ali posredno ne sme zaračunati pogojnega honorarja za revizijski posel.
- Z410.11** Podjetje ali mreža podjetij neposredno ali posredno ne sme zaračunati pogojnega honorarja naročniku revizije za storitev, ki ne daje zagotovila, če:
- (a) honorar zaračuna podjetje, ki izrazi mnenje o računovodskih izkazih, in je pomemben ali se pričakuje, da bo pomemben za to podjetje;
- (b) honorar zaračuna podjetje v mreži, ki sodeluje v bistvenem delu revizije, in je pomemben ali se pričakuje, da bo pomemben za to podjetje;
- (c) je izid storitve, ki ne daje zagotovila, in torej znesek honorarja

odvisen od prihodnje ali sodobne presoje, povezane z revizijo pomembnega zneska v računovodskih izkazih.

- 410.12 G1 Odstavka Z410.10 in Z410.11 preprečujeta podjetju ali podjetju v mreži, da sklene dogovor o določenih pogojnih honorarjih z naročnikom revizije. Celo če dogovor o pogojnem honorarju med opravljanjem storitve za naročnika revizije, ki ne daje zagotovila, ni prepovedan, lahko še vedno nastane nevarnost koristoljubja.
- 410.12 G2 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni take nevarnosti, vključujejo:
- razpon možne višine honorarja;
 - dejstvo, ali ustrezen organ določi izid, od katerega je odvisen pogojni honorar;
 - razkritje dela, ki ga je opravilo podjetje, in podlage za nagrajevanje predvidenim uporabnikom;
 - naravo storitve;
 - učinek dogodka ali transakcije na računovodske izkaze.
- 410.12 G3 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala za obravnavanje take nevarnosti koristoljubja, vključujejo:
- primerne ocenjevalca, ki ni bil vpleten v opravljanje storitve, ki ne daje zagotovila, da pregleda delo, ki ga je opravilo podjetje;
 - pridobitev vnaprejšnjega pisnega dogovora z naročnikom o podlagi nagrajevanja.

RAZDELEK 411

USMERITVE GLEDE NAGRAJEVANJA IN OVREDNOTENJA

Uvod

- 411.1 Od podjetij se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli, da so neodvisna in za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za neodvisnost uporabljajo konceptualni okvir, določen v razdelku 120.
- 411.2 Usmeritve podjetja glede nagrajevanja in ovrednotenja lahko povzročijo nevarnost koristoljubja. Ta razdelek določa posebne zahteve in gradivo za uporabo, ki ustrezajo konceptualnemu okviru v takih okoliščinah.

Zahteve in gradivo za uporabo

Splošno

- 411.3 G1 Kadar se člana revizijske skupine za posebnega naročnika revizije oceni ali nagradi, ker naročniku revizije proda storitev, ki ne daje zagotovila, bo raven nevarnosti koristoljubja odvisna od:
- (a) tega, kolikšen delež nagrajevanja ali ovrednotenja temelji na prodaji takih storitev;
 - (b) vloge posameznika v revizijski skupini;
 - (c) tega, ali prodaja takih storitev, ki ne dajejo zagotovila, vpliva na odločitve o napredovanju.
- 411.3 G2 Primeri ukrepov, ki lahko odpravijo nevarnost koristoljubja, vključujejo:
- spreminjanje načrta nagrajevanja ali postopka ovrednotenja za take posameznika;
 - odstranitev tega posameznika iz revizijske skupine.
- 411.3 G3 Primer ukrepa, ki bi bil lahko varovalo za obravnavanje take nevarnosti koristoljubja, je zadolžitev primerne ocenjevalca, da pregleda delo člana revizijske skupine.
- Z411.4 Podjetje ne sme vrednotiti ali nagraditi ključnega revizijskega partnerja na osnovi partnerjevega uspeha pri prodaji storitev, ki ne dajejo zagotovila naročniku revizije tega partnerja. Ta zahteva ne prepoveduje običajnih dogovorov o delitvi dobička med partnerji podjetja.

RAZDELEK 420

DARILA IN GOSTOLJUBJE

Uvod

- 420.1 Od podjetij se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli, da so neodvisna in za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za neodvisnost uporabljajo konceptualni okvir, določen v razdelku 120.
- 420.2 Sprejemanje daril in gostoljubja od naročnika revizije lahko povzroči nevarnost koristoljubja, domačnosti ali ustrahovanja. Ta razdelek določa posebno zahtevo in gradivo za uporabo, ki ustreza konceptualnemu okviru v takih okoliščinah.

Zahteva in gradivo za uporabo

- Z420.3** Podjetje, podjetje v mreži ali član revizijske skupine ne sme sprejeti darila in gostoljubja od naročnika revizije, razen če je vrednost neznatna in zanemarljiva.
- 420.3 G1 Kadar podjetje, podjetje v mreži ali član revizijske skupine ponudi ali sprejme spodbudo od naročnika revizije, se uporabijo zahteve in gradivo za uporabo, opisani v Razdelku 340, in ravnanje, ki ni v skladu s temi zahtevami, lahko povzroči nevarnost za neodvisnost.
- 420.3 G2 Zahteve, opisane v Razdelku 340, povezane s ponujanjem ali sprejemanjem spodbude, ne dovolijo podjetju, podjetju v mreži ali članu revizijske skupine, da sprejme darila in gostoljubje, kjer je namen neprimerno vplivati na obnašanje, tudi če je vrednost neznatna in zanemarljiva.

RAZDELEK 430

DEJANSKE ALI PREDVIDENE PRAVDE

Uvod

- 430.1 Od podjetij se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli, da so neodvisna in da za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za neodvisnost uporabljajo konceptualni okvir, določen v razdelku 120.
- 430.2 Kadar pride do pravde z naročnikom revizije ali se ta zdi verjetna, nastane nevarnost koristoljubja in ustrahovanja. Ta razdelek določa posebno gradivo za uporabo, ki ustreza konceptualnemu okviru v takih okoliščinah.

Gradivo za uporabo

Splošno

- 430.3 G1 V razmerju med poslovodstvom naročnika in člani revizijske skupine morata biti popolna iskrenost in celotno razkritje v zvezi z vsemi vidiki naročnikovega poslovanja. Kontradiktorni položaji so lahko posledica dejanske ali predvidene pravde med naročnikom revizije in podjetjem, podjetjem v mreži ali članom revizijske skupine. Taki kontradiktorni/nasprotujoči si položaji lahko vplivajo na pripravljenost posloводства, da zadeve razkrije v celoti in lahko povzročijo nevarnost koristoljubja in ustrahovanja.
- 430.3 G2 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni take nevarnosti, vključujejo:
- pomembnost pravde,
 - ali je pravda povezana s predhodnim revizijskim poslom.
- 430.3 G3 Če pravda vključuje člana revizijske skupine, je primer ukrepa, ki lahko odpravi tako nevarnost koristoljubja in ustrahovanja, odstranitev posameznika iz revizijske skupine.
- 430.3 G4 Primer ukrepa, ki bi bil lahko varovalo za obravnavanje take nevarnosti koristoljubja in ustrahovanja, je zadolžitev primerneга ocenjevalca, da pregleda opravljeno delo.

RAZDELEK 510

FINANČNI DELEŽI

Uvod

- 510.1 Od podjetij se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli, da so neodvisna in za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za neodvisnost uporabljajo konceptualni okvir, določen v razdelku 120.
- 510.2 Posedovanje finančnega deleža v podjetju naročnika revizije lahko povzroči nevarnost koristoljubja. Ta razdelek določa posebne zahteve in gradivo za uporabo, ki ustrezajo konceptualnemu okviru v takih okoliščinah.

Zahteve in gradivo za uporabo

Splošno

- 510.3 G1 Posedovanje finančnega deleža je lahko neposredno ali posredno preko posrednika kot skupnega nosilca naložbe, stečajnega premoženja ali sklada. Kadar upravičeni lastnik obvladuje posrednika ali ima sposobnost vplivanja na njegove odločitve glede vlaganj, kodeks opredeli ta finančni delež kot neposredni. Po drugi strani pa v primeru, ko upravičeni lastnik ne obvladuje posrednika ali nima sposobnosti vplivanja na njegove odločitve glede vlaganj, kodeks opredeli tak finančni delež kot posredni.
- 510.3 G2 Ta razdelek vsebuje sklicevanje na pomembnost finančnega deleža. Pri odločanju, ali je tak delež za posameznika pomemben, se lahko upošteva skupna čista vrednost posameznika in najožjih družinskih članov posameznika.
- 510.3 G3 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni nevarnosti koristoljubja, ki ga povzroča posedovanje finančnega deleža v podjetju naročnika revizije, vključujejo:
- vlogo posameznika, ki je imetnik finančnega deleža,
 - dejstvo, ali je finančni delež posreden ali neposreden,
 - pomembnost finančnega deleža.

Finančni deleži, katerih imetniki so podjetje, podjetje v mreži, člani revizijske skupine in drugi

- Z510.4** V skladu z odstavkom Z510.5 neposrednega finančnega deleža ali pomembnega posrednega finančnega deleža v podjetju naročnika revizije ne sme imeti:

- (a) podjetje ali podjetje v mreži;
- (b) član revizijske skupine ali kateri koli najožji družinski član tega posameznika;
- (c) drug partner v pisani, v kateri partner, zadolžen za posel, opravlja delo, povezano z revizijskim poslom, ali kateri koli najožji družinski član tega drugega partnerja;
- (d) kateri koli drug partner ali vodstveni delavec, ki za naročnika revizije opravlja storitve, ki ne dajejo zagotovil, razen tistih, katerih vpletenost je minimalna, ali najožjih družinskih članov tega posameznika.

510.4 G1 Pisarna, v kateri partner, zadolžen za posel, opravlja delo, povezano z revizijskim poslom, ni nujno pisarna, ki je dodeljena partnerju. Kadar dela v drugi pisarni kot drugi člani revizijske skupine, je za določanje pisarne, v kateri dela, potrebna strokovna presoja za določanje pisarne, v kateri partner opravlja delo, povezano s poslom.

Z510.5 Kot izjema od odstavka Z510.4 je najožji družinski član, prepoznan v pododstavkih Z510.4(c) ali (d), lahko imetnik neposrednega ali pomembnega posrednega finančnega deleža pri naročniku revizije, če:

- (a) je družinski član prejel finančni delež zaradi pravic iz delovnega razmerja, na primer s pokojninskimi načrti, programi nakupov delnic za zaposlene, in kjer je potrebno, podjetje obravnava nevarnost, ki jo povzroči finančni delež;
- (b) družinski član proda ali izgubi finančni delež, ko je to izvedljivo, kadar ima družinski član pravico ali pridobi pravico, da to stori, ali v primeru delniške opcije, ko družinski član pridobi pravico do uveljavljanja opcije.

Finančni deleži v organizaciji, ki obvladuje naročnika revizije

Z510.6 Kadar ima organizacija obvladujoči delež pri naročniku revizije in je naročnik pomemben za organizacijo, niti podjetje, podjetje v mreži, član revizijske skupine, niti nobeden izmed njihovih najožjih družinskih članov ne sme imeti neposrednega ali pomembnega posrednega finančnega deleža v tej organizaciji.

Finančni deleži skrbnika

Z510.7 Odstavek Z510.4 je treba uporabiti tudi za finančni delež pri naročniku revizije, ki je v skrbniškem skladu, za katerega podjetje, podjetje v mreži ali posameznik dela kot skrbnik, razen če:

- (a) nihče od naslednjih ni uporabnik skrbniškega sklada: skrbnik, član

revizijske skupine ali kdor koli od najožjih družinskih članov tega posameznika, podjetje ali podjetje v mreži;

- (b) delež pri naročniku revizije, ki je v lasti skrbniškega sklada, za skrbniški sklad ni pomemben;
- (c) skrbniški sklad ne more uveljaviti bistvenega vpliva na naročnika revizije;
- (d) nihče izmed navedenih ne more bistveno vplivati na nobeno odločitev o vlaganju, ki vključuje finančni delež pri naročniku revizije: skrbnik, član revizijske skupine ali najožji družinski član tega posameznika, podjetje ali podjetje v mreži.

Skupni finančni deleži z naročnikom revizije

Z510.8 (a)

Podjetje, ali podjetje v mreži, ali član revizijske skupine, ali kateri koli najožji družinski član tega posameznika ne sme imeti finančnega deleža v organizaciji, kadar ima tudi naročnik revizije finančni delež v tej organizaciji, razen če:

- (i) so finančni deleži tako nepomembni za podjetje, podjetje v mreži, člana revizijske skupine in najožjega družinskega člana posameznika in naročnika revizije, kot to velja;
 - (ii) naročnik revizije ne more uveljavljati bistvenega vpliva na organizacijo.
- (b) Preden posameznik, ki ima finančni delež, opisan v odstavku Z510.8(a), lahko postane član revizijske skupine, mora posameznik ali ali najožji družinski član tega posameznika:
- (i) prodati delež,
 - (ii) prodati zadostni del deleža, tako da preostali delež ni več pomemben.

Nenamerno prejeti finančni deleži

Z510.9

Če podjetje, podjetje v mreži ali partner ali zaposleni podjetja ali podjetja v mreži, ali najožji družinski član tega posameznika prejme neposredni finančni delež ali pomembni posredni finančni delež pri naročniku revizije z dedovanjem, darilom, kot rezultat združitve ali prevzema ali v podobnih okoliščinah in posedovanje deleža sicer ne bi bilo dovoljeno v skladu s tem razdelkom, potem velja naslednje:

- (a) če delež prejme podjetje ali podjetje v mreži, ali član revizijske skupine ali katerikoli najožji družinski član takega posameznika, je treba finančni delež takoj prodati, ali je treba prodati zadostni delež

posrednega finančnega deleža, tako da preostali delež ni več pomemben;

- (b) (i) če delež prejme posameznik, ki ni član revizijske skupine, ali kateri koli najožji družinski član takega posameznika, je treba finančni delež prodati v najkrajšem možnem času, ali pa je treba prodati zadostni delež posrednega finančnega deleža, tako da preostali delež ni več pomemben;
- (ii) v pričakovanju prodaje finančnega deleža, če je to potrebno, mora podjetje obravnavati nastalo nevarnost.

Druge okoliščine finančnih deležev

Najožji družinski člani

- 510.10 G1 Nevarnost koristoljubja, domačnosti ali ustrahovanja lahko nastane, če ima član revizijske skupine ali kateri koli najožji družinski član takega posameznika, ali podjetje, ali podjetje v mreži finančni delež v organizaciji, kjer je znano, da ima član upravnega odbora ali uprave ali obvladujoči lastnik naročnika revizije finančni delež v tej organizaciji.
- 510.10 G2 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni take nevarnosti, vključujejo:
- vlogo posameznika v revizijski skupini;
 - dejstvo, ali je lastništvo organizacije zaprto v ozkem krogu ali široko razpršeno;
 - ali delež omogoča vlagatelju, da obvladuje ali bistveno vpliva na organizacijo;
 - pomembnost finančnega deleža.
- 510.10 G3 Primer ukrepa, ki lahko odpravi tako nevarnost koristoljubja, domačnosti, ali ustrahovanja, je odstranitev člana revizijske skupine s finančnim deležem iz revizijske skupine.
- 510.10 G4 Primer ukrepa, ki bi bil lahko varovalo za obravnavanje take nevarnosti koristoljubja, je zadolžitev primerneга ocenjevalca, da pregleda delo člana revizijske skupine.

Ožja družina

- 510.10 G5 Nevarnost koristoljubja lahko nastane, če član revizijske skupine ve, da ima ožji družinski član neposredni finančni delež ali pomemben posredni finančni delež pri naročniku revizije.
- 510.10 G6 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni take nevarnosti, vključujejo:

- naravo razmerja med članom revizijske skupine in ožjim družinskim članom;
- ali je finančni delež neposredni ali posredni;
- pomembnost finančnega deleža za ožjega družinskega člana.

510.10 G7 Primeri ukrepov, ki lahko odpravijo tako nevarnost koristoljubja, vključujejo:

- obveznost ožjega družinskega člana, da proda celotni finančni delež ali proda zadostni delež posrednega finančnega deleža, ko je to izvedljivo, tako da preostali delež ni več pomemben;
- odstranitev posameznika iz revizijske skupine.

510.10 G8 Primer ukrepa, ki bi bil lahko varovalo za obravnavanje take nevarnosti koristoljubja, je zadolžitev primerne ocenjevalca, da pregleda delo člana revizijske skupine.

Drugi posamezniki

510.10 G9 Nevarnost koristoljubja lahko nastane, če član revizijske skupine ve, da imajo naslednji posamezniki finančni delež pri naročniku revizije:

- partnerji in strokovni delavci podjetij ali podjetja v mreži, razen tistih, ki jim v skladu z odstavkom Z510.4 izrecno ni dovoljeno, da imajo take finančne deleže, ali njihovi najožji družinski člani;
- posamezniki, ki imajo tesno osebno razmerje s članom revizijske skupine.

510.10 G10 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni take nevarnosti, vključujejo:

- organizacijsko, operativno ali poročevalsko strukturo podjetja;
- naravo razmerja med posameznikom in članom revizijske skupine.

510.10 G11 Primer ukrepa, ki morda lahko odpravi tako nevarnost koristoljubja, je odstranitev člana revizijske skupine z osebnim razmerjem iz revizijske skupine.

510.10 G12 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala za obravnavanje take nevarnosti koristoljubja, vključujejo:

- izključitev člana revizijske skupine iz vsakega bistvenega postopka odločanja, ki se nanaša na revizijski posel;
- zadolžitev primerne ocenjevalca, da pregleda delo člana revizijske skupine.

Pokojninski program podjetja ali podjetja v mreži

- 510.10 G13 Nevarnost koristoljubja bi lahko nastala, če ima pokojninski program podjetja ali podjetja v mreži neposredni ali pomemben posredni finančni delež pri naročniku revizije.

RAZDELEK 511

POSOJILA IN JAMSTVA

Uvod

- 511.1 Od podjetij se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli, da so neodvisna in za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za neodvisnost uporabljajo konceptualni okvir, določen v razdelku 120.
- 511.2 Posojilo ali jamstvo za posojilo pri naročniku revizije lahko povzroči nevarnost koristoljubja. Ta razdelek določa posebne zahteve in gradivo za uporabo, ki ustrezajo konceptualnemu okviru v takih okoliščinah.

Zahteve in gradivo za uporabo

Splošno

- 511.3 G1 Ta razdelek vsebuje sklicevanje na pomembnost posojila ali jamstva. Pri odločanju, ali je tako posojilo ali jamstvo za posameznika pomembno, se lahko upošteva skupna neto vrednost posameznika in najožjega družinskega člana posameznika.

Posojila in jamstva pri naročniku revizije

- Z511.4** Podjetje, podjetje v mreži, član revizijske skupine ali kdor koli iz najožje družine tega posameznika ne sme dati posojila ali jamstva za posojilo od naročniku revizije, razen če je posojilo ali jamstvo nepomembno za:

- (a) podjetje, podjetje v mreži ali posameznika, ki daje posojilo ali jamstvo, kot je primerno, in
- (b) naročnika.

Posojila in jamstva pri naročniku revizije, ki je banka ali podobna institucija

- Z511.5** Podjetje, podjetje v mreži, član revizijske skupine ali kdor koli iz najožje družine tega posameznika ne sme sprejeti posojila ali jamstva za posojilo od naročnika revizije, ki je banka ali podobna institucija, razen če je posojilo ali jamstvo dano v skladu z običajnimi posojilnimi postopki in pogoji.

- 511.5 G1 Primeri posojil vključujejo hipoteke, bančne prekoračitve, posojila za osebna vozila in stanja na kreditni kartici.

- 511.5 G2 Celo če podjetje ali podjetje v mreži prejme posojilo od naročnika revizije, ki je banka ali podobna institucija, v skladu z običajnimi posojilnimi postopki, pogoji, lahko posojilo povzroči nevarnost koristoljubja, če je pomembno za naročnika revizije ali podjetje, ki prejme posojilo.

- 511.5 G3 Primer ukrepa, ki bi bil lahko varovalo za obravnavanje take nevarnosti koristoljubja, je pregled dela, ki ga opravi primeren ocenjevalec, ki ni član revizijske skupine, iz podjetja v mreži, ki ni upravičenec posojila.

Depoziti in trgovalni računi

- R511.6** Podjetje, podjetje v mreži, član revizijske skupine ali kdor koli iz najožje družine tega posameznika ne sme imeti depozitov ali trgovalnih računov pri naročniku revizije, ki je banka, borzni posrednik ali podobna institucija, razen če se depozit ali račun ne vodi pod običajnimi pogoji poslovanja.

Posojila in jamstva pri naročniku revizije, ki ni banka ali podobna institucija

- R511.7** Podjetje, podjetje v mreži, član revizijske skupine ali kdor koli iz najožje družine tega posameznika ne sme sprejeti posojila ali najeti posojilo z jamstvom naročnika revizije, ki ni banka ali podobna institucija, razen če je posojilo ali jamstvo nepomembno za:
- (a) podjetje, podjetje v mreži ali posameznika, ki prejme posojilo ali jamstvo, kot je to primerno, in
 - (b) naročnika.

RAZDELEK 520

POSLOVNA RAZMERJA

Uvod

- 520.1 Od podjetij se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli, da so neodvisna in za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za neodvisnost uporabljajo konceptualni okvir, določen v razdelku 120.
- 520.2 Tesno poslovno razmerje z naročnikom revizije ali njegovim poslovodstvom lahko povzroči nevarnost koristoljubja ali ustrahovanja. Ta razdelek določa posebne zahteve in gradivo za uporabo, ki ustrezajo konceptualnemu okviru v takih okoliščinah.

Zahteve in gradivo za uporabo

Splošno

- 520.3 G1 Ta razdelek vsebuje sklicevanje na pomembnost finančnega deleža in bistvenost poslovnega razmerja. Pri odločanju, ali je tak finančni delež pomemben za posameznika, se lahko upošteva skupna neto vrednost posameznika in najožjih družinskih članov posameznika.
- 520.3 G2 Primeri tesnega poslovnega razmerja, ki izhajajo iz poslovnega odnosa ali običajnega finančnega deleža, vključujejo:
- imetje finančnega deleža v skupnem podvigu z naročnikom ali obvladujočim lastnikom, članom upravnega odbora ali uprave, drugim posameznikom, ki opravlja višje poslovodske naloge za tega naročnika;
 - dogovore o povezovanju ene ali več storitev ali izdelkov podjetja ali podjetja v mreži z eno ali več storitvami ali izdelki naročnika ter o trženju tega paketa s sklicevanjem na obe stranki;
 - dogovore o distribuciji ali trženju, po katerih podjetje ali podjetje v mreži distribuira ali trži izdelke ali storitve naročnika ali pa naročnik distribuira ali trži izdelke ali storitve podjetja ali podjetja v mreži.

Poslovno razmerje s podjetjem, podjetjem v mreži, članom revizijske skupine ali najožjo družino

- Z520.4** Podjetje, podjetje v mreži ali član revizijske skupine ne sme imeti tesnega poslovnega razmerja z naročnikom revizije ali njegovim poslovodstvom, razen če so finančni deleži nepomembni in poslovno razmerje ni bistveno za naročnika ali njegovo poslovodstvo in podjetje, podjetje v mreži ali člana revizijske skupine, kot je primerno.

- 520.4 G1 Nevarnost koristoljubja ali ustrahovanja lahko nastane, če obstaja tesno poslovno razmerje med naročnikom revizije ali njegovim poslovodstvom in najožjo družino člana revizijske skupine.

Skupni deleži v lastniško zaprtih organizacijah

Z520.5 Podjetje, podjetje v mreži, član revizijske skupine ali kdor koli iz najožje družine tega posameznika ne sme imeti poslovnega razmerja, ki vključuje posedovanje deleža v lastniško zaprti organizaciji, kadar naročnik revizije ali član upravnega odbora ali uprave pri naročniku ali katera koli skupina prav tako poseduje delež v tej organizaciji, razen če:

- (a) je poslovno razmerje nebitveno za podjetje, podjetje v mreži ali posameznika, kot je to primerno, in naročnika;
- (b) je finančni delež nepomemben za vlagatelja ali skupino vlagateljev;
- (c) finančni delež vlagatelju ali skupini vlagateljev ne daje sposobnosti obvladovanja lastniško zaprte organizacije.

Nakup blaga ali storitev

520.6 G1 Nakup blaga in storitev od naročnika revizije s strani podjetja, podjetja v mreži, člana revizijske skupine ali kogar koli iz najožje družine tega posameznika običajno ne povzroča nevarnosti za neodvisnost, če je transakcija v okviru običajnega poslovanja in neodvisen posel. Vendar pa so take transakcije lahko takšne narave in velikosti, da lahko povzročijo nevarnost koristoljubja.

520.6 G2 Primeri ukrepov, ki lahko odpravijo tako nevarnost koristoljubja, vključujejo:

- odpravljanje ali zmanjševanje velikosti transakcije,
- odstranitev/umik posameznika iz revizijske skupine.

RAZDELEK 521

DRUŽINSKA IN OSEBNA RAZMERJA

Uvod

- 521.1 Od podjetij se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli, da so neodvisna in za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za neodvisnost uporabljajo konceptualni okvir, določen v razdelku 120.
- 521.2 Družinska ali osebna razmerja z osebjem naročnika lahko povzročijo nevarnost koristoljubja, domačnosti ali ustrahovanja. Ta razdelek določa posebne zahteve in gradivo za uporabo, ki ustrezajo konceptualnemu okviru v takih okoliščinah.

Zahteve in gradivo za uporabo

Splošno

- 521.3 G1 Nevarnost koristoljubja, domačnosti ali ustrahovanja lahko nastane zaradi družinskih in osebnih razmerij med članom revizijske skupine in članom upravnega odbora ali uprave, ali odvisno od njune vloge, določenih zaposlenih pri naročniku revizije.
- 521.3 G2 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni take nevarnosti, vključujejo:
- odgovornosti posameznika v revizijski skupini,
 - vlogo družinskega člana ali drugega posameznika pri naročniku in bližino razmerja.

Najožja družina člana revizijske skupine

- 521.4 G1 Nevarnost koristoljubja, domačnosti ali ustrahovanja nastane, kadar je najožji družinski član člana revizijske skupine zaposlen na delovnem mestu, na katerem lahko bistveno vpliva na finančni položaj naročnika, finančno uspešnost ali denarne tokove.
- 521.4 G2 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni take nevarnosti, vključujejo:
- položaj, ki ga ima najožji družinski član,
 - vlogo člana revizijske skupine.
- 521.4 G3 Primer ukrepa, ki lahko odpravi tako nevarnost koristoljubja, domačnosti ali ustrahovanja, je odstranitev posameznika iz revizijske skupine.
- 521.4 G4 Primer ukrepa, ki bi bil lahko varovalo za obravnavanje take nevarnosti koristoljubja, domačnosti ali ustrahovanja, je razporeditev odgovornosti revizijske skupine tako, da se član revizijske skupine ne ukvarja z zadevami, ki

so v okviru odgovornosti najožjega družinskega člana.

Z521.5 Posameznik ne sme sodelovati kot član revizijske skupine, kadar je kdor koli iz najožje družine tega posameznika:

- (a) član upravnega odbora ali uprave naročnika revizije;
- (b) zaposlen na delovnem mestu, na katerem lahko bistveno vpliva na pripravo računovodskih evidenc ali računovodskih izkazov naročnika, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje;
- (c) bil na takem položaju v obdobju, na katero se nanašajo posel ali računovodski izkazi.

Ožja družina člana revizijske skupine

521.6 G1 Nevarnost koristoljubja, domačnosti ali ustrahovanja nastane, kadar je ožji družinski član člana revizijske skupine:

- (a) član upravnega odbora ali uprave naročnika revizije;
- (b) zaposlen na delovnem mestu, na katerem lahko bistveno vpliva na pripravo računovodskih evidenc ali računovodskih izkazov naročnika, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje.

521.6 G2 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni take nevarnosti, vključujejo:

- naravo razmerja med članom revizijske skupine in ožjim družinskim članom;
- položaj, ki ga ima ožji družinski član;
- vlogo člana revizijske skupine.

521.6 G3 Primer ukrepa, ki lahko odpravi tako nevarnost koristoljubja, domačnosti ali ustrahovanja, je odstranitev posameznika iz revizijske skupine.

521.6 G4 Primer ukrepa, ki bi bil lahko varovalo za obravnavanje take nevarnosti koristoljubja, domačnosti ali ustrahovanja, je razporeditev odgovornosti revizijske skupine tako, da se član revizijske skupine ne ukvarja z zadevami, ki so v okviru odgovornosti ožjega družinskega člana.

Druga tesna razmerja člana revizijske skupine

Z521.7 Član revizijske skupine se mora v skladu z usmeritvami in postopki podjetja posvetovati, ali ima član revizijske skupine tesno razmerje s posameznikom, ki ni najožji ali ožji družinski član, vendar pa je:

- (a) član upravnega odbora ali uprave naročnika revizije; ali
- (b) zaposlen na delovnem mestu, na katerem lahko bistveno vpliva na pripravo računovodskih evidenc ali računovodskih izkazov

naročnika, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje.

- 521.7 G1 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni nevarnosti koristoljubja, domačnosti ali ustrahovanja, ki nastanejo zaradi takega razmerja, vključujejo:
- naravo razmerja med posameznikom in članom revizijske skupine;
 - položaj, ki ga ima posameznik pri naročniku;
 - vlogo člana revizijske skupine.
- 521.7 G2 Primer ukrepa, ki lahko odpravi tako nevarnost koristoljubja, domačnosti ali ustrahovanja, je odstranitev posameznika iz revizijske skupine.
- 521.7 G3 Primer ukrepa, ki bi bil lahko varovalo za obravnavanje take nevarnosti koristoljubja, domačnosti ali ustrahovanja, je razporeditev odgovornosti revizijske skupine, tako da se član revizijske skupine ne ukvarja z zadevami, ki so v okviru odgovornosti posameznika, s katerim ima član revizijske skupine tesno razmerje.

Razmerja partnerjev in zaposlenih v podjetju

- Z521.8** Partnerji in zaposleni v podjetju se morajo posvetovati v skladu z usmeritvami in postopki podjetja, če se zavedajo osebnih ali družinskih razmerij med:
- (a) partnerjem ali zaposlenim v podjetju ali podjetju v mreži, ki ni član revizijske skupine;
 - (b) članom upravnega odbora ali uprave naročnika revizije ali zaposlenim pri naročniku revizije na delovnem mestu, ki lahko bistveno vpliva na pripravo računovodskih evidenc ali računovodskih izkazov naročnika, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje.
- 521.8 G1 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni nevarnosti koristoljubja, domačnosti ali ustrahovanja, ki jo povzroči tako razmerje, vključujejo:
- naravo razmerja med partnerjem ali zaposlenim podjetja in članom upravnega odbora ali uprave ali zaposlenim pri naročniku;
 - stopnjo medsebojnega vplivanja partnerja ali zaposlenega v podjetju na revizijsko skupino;
 - položaj partnerja ali zaposlenega v okviru podjetja;
 - položaj, ki ga ima posameznik pri naročniku.
- 521.8 G2 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala za obravnavanje take nevarnosti koristoljubja, domačnosti ali ustrahovanja, vključujejo:

- razporeditev odgovornosti partnerja ali zaposlenega za zmanjšanje morebitnega vpliva na revizijski posel;
- primerne ocenjevalca, da pregleda ustrezno opravljeno revizijsko delo.

RAZDELEK 522

NEDAVNA ZAPOSILITEV PRI NAROČNIKU REVIZIJE

Uvod

- 522.1 Od podjetij se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli, da so neodvisna in za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za neodvisnost uporabljajo konceptualni okvir, določen v razdelku 120.
- 522.2 Če je član revizijske skupine nedavno deloval kot član upravnega odbora ali uprave ali zaposleni naročnika revizije, lahko nastane nevarnost koristoljubja, pregledovanja lastnega dela ali domačnosti. Ta razdelek določa posebne zahteve in gradivo za uporabo, ki ustrezajo konceptualnemu okviru v takih okoliščinah.

Zahteve in gradivo za uporabo

Zaposlitev v obdobju, na katero se nanaša revizijsko poročilo

- Z522.3** Revizijska skupina ne sme vključevati posameznika, ki je v obdobju, na katero se nanaša revizijsko poročilo:
- (a) deloval kot član upravnega odbora ali uprave pri naročniku revizije;
 - (b) bil zaposlen na delovnem mestu, na katerem je lahko bistveno vplival na pripravo računovodskih evidenc ali računovodskih izkazov naročnika, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje.

Zaposlitev pred obdobjem, na katero se nanaša revizijsko poročilo

- 522.4 G1 Nevarnost koristoljubja, pregledovanja lastnega dela ali domačnosti bi lahko nastala, če je pred obdobjem, na katero se nanaša revizijsko poročilo, član revizijske skupine:
- (a) deloval kot član upravnega odbora ali uprave pri naročniku revizije;
 - (b) bil zaposlen na delovnem mestu, na katerem je lahko bistveno vplival na pripravo računovodskih evidenc ali računovodskih izkazov naročnika, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje.
- Na primer, nevarnost bi nastala, če bi bilo treba sprejeto odločitev ali delo, ki ga je opravil posameznik v predhodnem obdobju, medtem ko je bil zaposlen pri naročniku, ovrednotiti v sedanjem obdobju kot del sedanjega revizijskega posla.
- 522.4 G2 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni take nevarnosti, vključujejo:
- položaj, ki ga ima posameznik pri naročniku,

- obdobje, od kar posameznik ni več zaposlen pri naročniku,
- vlogo člana revizijske skupine.

522.4 G3

Primer ukrepa, ki bi bil lahko varovalo za obravnavanje take nevarnosti koristoljubja, pregledovanja lastnega dela ali domačnosti, je zadolžitev primerne ocenjevalca, da pregleda delo, ki ga ja opravil član revizijske skupine.

RAZDELEK 523

DELOVANJE KOT ČLAN UPRAVNEGA ODBORA ALI UPRAVE PRI NAROČNIKU REVIZIJE

Uvod

- 523.1 Od podjetij se zahteva, da ravna v skladu s temeljnimi načeli, da so neodvisna in za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za neodvisnost uporabljajo konceptualni okvir, določen v razdelku 120.
- 523.2 Delovanje kot član upravnega odbora ali uprave pri naročniku revizije povzroča nevarnosti pregledovanja lastnega dela in koristoljubja. Ta razdelek določa posebne zahteve in gradivo za uporabo, ki ustrezajo konceptualnemu okviru v takih okoliščinah.

Zahteve in gradivo za uporabo

Delovanje kot član upravnega odbora ali uprave

- Z523.3** Partner ali zaposleni v podjetju ali podjetju v mreži ne sme biti član upravnega odbora ali uprave podjetja pri naročniku revizije.

Delovanje kot poslovni sekretar podjetja

- Z523.4** Partner ali zaposleni v podjetju ali podjetju v mreži ne sme biti sekretar družbe pri naročniku revizije, razen če:
- (a) tako prakso posebej dovolijo lokalni predpisi, strokovna pravila ali praksa;
 - (b) poslovodstvo pripravi vse ustrezne odločitve;
 - (c) so opravljene dolžnosti in naloge omejene na tiste, ki so rutinske ali administrativne narave, kot je priprava zapisnikov in poročil, ki jih zahteva zakonodaja.

- 523.4 G1 Položaj sekretarja družbe ima v različnih pravnih ureditvah različno vlogo. Njegove naloge segajo od administrativnih (kot sta upravljanje zaposlenih ter vodenje evidenc in registrov v družbi) do tako različnih, kot je zagotavljanje skladnosti s predpisi ali svetovanje o zadevah upravljanja družbe. Na splošno ta položaj pomeni tesno stopnjo povezanosti z organizacijo. In tako nastane nevarnost, če je partner ali zaposleni v podjetju ali podjetju v mreži sekretar družbe pri naročniku revizije. (Več informacij o opravljanju storitev, ki ne dajejo zagotovila za naročnika revizije, je v Razdelku 600 *Opravljanje storitev, ki ne dajejo zagotovila*

naročniku revizije.)

RAZDELEK 524

ZAPOSLOITEV PRI NAROČNIKU REVIZIJE

Uvod

- 524.1 Od podjetij se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli, da so neodvisna in za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za neodvisnost uporabljajo konceptualni okvir, določen v razdelku 120.
- 524.2 Delovna razmerja pri naročniku revizije lahko povzročijo nevarnost koristoljubja, domačnosti ali ustrahovanja. Ta razdelek določa posebne zahteve in gradivo za uporabo, ki ustrezajo konceptualnemu okviru v takih okoliščinah.

Zahteve in gradivo za uporabo

Vsi naročniki revizije

- 524.3 G1 Nevarnost domačnosti ali ustrahovanja lahko nastane, če je kateri izmed navedenih posameznikov član revizijske skupine ali partner v podjetju ali podjetju v mreži:
- član upravnega odbora ali uprave pri naročniku revizije;
 - zaposleni na delovnem mestu, na katerem lahko bistveno vpliva na pripravo računovodskih evidenc ali računovodskih izkazov naročnika, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje.

Omejitve nekdanjega partnerja ali člana revizijske skupine

- Z524.4** Podjetje mora zagotoviti, da ni bistvene povezave med podjetjem ali podjetjem v mreži in
- (a) nekdanjim partnerjem, ki se je pridružil naročniku revizije v podjetju, ali
 - (b) nekdanjim članom revizijske skupine, ki se je pridružil naročniku revizije,
- če se je naročniku revizije pridružil posameznik kot:
- (i) član upravnega odbora ali uprave ali
 - (ii) zaposlen na delovnem mestu, na katerem lahko bistveno vpliva na pripravo računovodskih evidenc ali računovodskih izkazov naročnika, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje.

Bistvena povezava ostane med podjetjem ali podjetjem v mreži in posameznikom, če:

- (a) posameznik ni upravičen do nobenih ugodnosti ali plačil od podjetja ali podjetja v mreži, ki niso izvršena v skladu s fiksnimi predhodnimi sporazumi;
- (b) znesek, ki je dolgovan posamezniku, ni pomemben za podjetje ali podjetje v mreži;
- (c) posameznik ne sodeluje ali navidezno ne sodeluje v poslovanju podjetja ali podjetja v mreži pri strokovnih nalogah.

- 524.4 G1 Celo če so izpolnjene zahteve odstavka Z524.4, še vedno lahko nastane nevarnost domačnosti ali ustrahovanja.
- 524.4 G2 Nevarnost domačnosti ali ustrahovanja lahko nastane tudi, če se je nekdanji partner podjetja ali podjetja v mreži pridružil organizaciji na enem od položajev, opisanih v odstavku 524.3 G1, in organizacija nato postane naročnica revizije v podjetju.
- 524.4 G3 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni take nevarnosti, vključujejo:
- položaj, ki ga ima posameznik pri naročniku;
 - vpletenost, ki jo bo imel posameznik v revizijski skupini;
 - obdobje, ko je bil posameznik član revizijske skupine ali partner podjetja ali podjetja v mreži;
 - nekdanji položaj posameznika v revizijski skupini, podjetju ali podjetju v mreži. Na primer, ali je bil posameznik odgovoren za ohranjanje rednega stika s poslovodstvom naročnika ali z njegovimi pristojnimi za upravljanje.
- 524.4 G4 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala za obravnavanje take nevarnosti domačnosti ali ustrahovanja, vključujejo:
- spreminjanje revizijskega načrta;
 - dodeljevanje posameznikov revizijski skupini, ki imajo zadostne izkušnje glede na posameznika, ki se je pridružil naročniku;
 - zadolžitev primerne ocenjevalca, da pregleda delo nekdanjega člana revizijske skupine.

Člani revizijske skupine, ki začenjajo zaposlitev pri naročniku

Z524.5 Podjetje ali podjetje v mreži mora imeti usmeritve in postopke, ki zahtevajo, da člani revizijske skupine obvestijo podjetje ali podjetje v mreži, kadar začenjajo pogajanja o zaposlitvi pri naročniku revizije.

524.5 G1 Nevarnost koristoljubja nastane, kadar član revizijske skupine sodeluje v revizijskem poslu, pri tem pa se zaveda, da se bo ali se bo lahko član

revizijske skupine enkrat v prihodnosti pridružil naročniku.

524.5 G2 Primer ukrepa, ki lahko odpravi tako nevarnost koristoljubja, je odstranitev posameznika iz revizijske skupine.

524.5 G3 Primer ukrepa, ki bi bil lahko varovalo za obravnavanje take nevarnosti koristoljubja, je zadolžitev primerneга ocenjevalca, da pregleda bistvene presoje, ki jih pripravi tak posameznik, ko je član skupine.

Naročniki revizije, ki so subjekti javnega interesa

Ključni revizijski partnerji

Z524.6 Če se posameznik, ki je bil ključni revizijski partner v zvezi z naročnikom revizije, ki je subjekt javnega interesa, pridruži naročniku kot:

- (a) član upravnega odbora ali uprave;
- (b) zaposleni na delovnem mestu, na katerem lahko bistveno vpliva na pripravo računovodskih evidenc ali računovodskih izkazov naročnika, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje,

je v skladu z odstavkom Z524.8 ogrožena neodvisnost, razen takrat, ko posameznik ni več ključni revizijski partner:

- (i) naročnik revizije je izdal revidirane računovodske izkaze, ki pokrivajo obdobje, ki ni krajše od dvanajstih mesecev;
- (ii) posameznik ni bil član revizijske skupine v zvezi z revizijo teh računovodskih izkazov.

Višji ali poslovodni partner (izvršni direktor ali temu enakovreden) podjetja

Z524.7 Če se posameznik, ki je bil višji ali poslovodni partner (izvršni direktor ali temu enakovreden) podjetja, pridruži naročniku revizije, ki je subjekt javnega interesa kot:

- (a) član upravnega odbora ali uprave;
- (b) zaposlen na delovnem mestu, na katerem lahko bistveno vpliva na pripravo računovodskih evidenc ali računovodskih izkazov naročnika, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje,

je v skladu z odstavkom Z524.8 ogrožena neodvisnost, razen če ni minilo dvanajst mesecev od takrat, ko je bil posameznik višji ali poslovodni partner (izvršni direktor ali temu enakovreden) podjetja.

Poslovne združitve

Z524.8 Kot izjema od odstavkov Z524.6 in Z524.7 neodvisnost ni ogrožena, če se okoliščine, ki so določene v teh odstavkih, pojavijo kot rezultat poslovne

združitve in:

- (a) ta oseba položaja ni sprejela zaradi načrtovane poslovne združitve;
- (b) so bile ugodnosti ali plačila, ki jih podjetje ali podjetje v mreži dolguje nekdanjemu partnerju, v celoti poravnane, razen tistih, ki so zagotovljeni v skladu s fiksnimi predhodnimi sporazumi, in noben znesek, ki ga podjetje ali podjetje v mreži dolguje partnerju, za to podjetje ali podjetje v mreži ni pomemben, kot je primerno;
- (c) nekdanji partner ne sodeluje ali navidezno ne sodeluje v poslovanju podjetja ali podjetja v mreži ali pri strokovnih nalogah;
- (d) podjetje razpravlja o položaju, ki ga je imel nekdanji partner pri naročniku revizije, pri pristojnih za upravljanje.

RAZDELEK 525

ZAČASNA DODELITEV OSEBJA

Uvod

- 525.1 Od podjetij se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli, da so neodvisna in za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za neodvisnost uporabljajo konceptualni okvir, določen v razdelku 120.
- 525.2 Posojanje osebja naročniku revizije lahko povzroči nevarnost pregledovanja lastnega dela, zagovarjanja ali domačnosti. Ta razdelek določa posebne zahteve in gradivo za uporabo, ki ustrezajo konceptualnemu okviru v takih okoliščinah.

Zahteve in gradivo za uporabo

Splošno

- 525.3 G1 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala za obravnavanje nevarnosti, ki jih povzroči posojanje osebja podjetja ali podjetja v mreži naročniku revizije, vključujejo naslednje:
- izvajanje dodatnega pregleda dela, ki ga je opravilo izposojeno osebje, lahko obravnava nevarnost pregledovanja lastnega dela;
 - brez vključitve izposojenega osebja kot člana revizijske skupine lahko obravnava nevarnost domačnosti ali zagovarjanja;
 - brez dajanja odgovornosti za revizijo izposojenemu osebju za katero koli funkcijo ali nalogo, ki jo je osebje opravilo med začasno dodelitvijo osebja, lahko obravnava nevarnost pregledovanja lastnega dela.
- 525.3 G2 Kadar posojanje osebja podjetja ali podjetja v mreži naročniku revizije povzroči nevarnost domačnosti in zagovarjanja, tako da se podjetje ali podjetje v mreži preveč poistoveti s pogledi in interesi posloводства, varovala pogosto niso na voljo.
- Z525.4** Podjetje ali podjetje v mreži ne sme posojati osebja naročniku revizije, razen če:
- (a) se taka pomoč zagotovi samo za kratko obdobje;
 - (b) osebje ni vključeno v opravljanje storitev, ki ne dajejo zagotovila, ki ne bi bile dovoljene v skladu z razdelkom 600 in njegovimi podrazdelki;
 - (c) osebje ne prevzame poslovodske naloge in je naročnik revizije

odgovoren za usmerjanje in nadzorovanje nalog osebja.

RAZDELEK 540

DOLGOTRAJNA POVEZANOST OSEBJA (VKLJUČNO Z MENJAVANJEM PARTNERJEV) Z NAROČNIKOM REVIZIJE

Uvod

- 540.1 Od podjetij se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli, da so neodvisna in za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za neodvisnost uporabljajo konceptualni okvir, določen v razdelku 120.
- 540.2 Kadar je posameznik dlje časa vpleten v revizijski posel, lahko nastane nevarnost domačnosti in koristoljubja. Ta razdelek določa zahteve in gradivo za uporabo, ki ustrezajo konceptualnemu okviru v takih okoliščinah.

Zahteve in gradivo za uporabo

Vsi naročniki revizije

- 540.3 G1 Čeprav je razumevanje naročnika revizije in njegovega okolja temeljno za kakovost revizije, lahko nevarnost domačnosti nastane kot rezultat posameznikove dolgotrajne povezanosti kot člana revizijske skupine z:
- (a) naročnikom revizije in njegovim poslovanjem;
 - (b) višjim poslovodstvom naročnika revizije;
 - (c) računovodskimi izkazi, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje ali računovodske informacije, ki predstavljajo podlago za računovodske izkaze.
- 540.3 G2 Nevarnost koristoljubja lahko nastane kot rezultat posameznikovega strahu pred izgubo dolgoletnega naročnika ali interesa za ohranjanje tesnega osebnega razmerja s članom višjega posloводства ali pristojnimi za upravljanje. Taka nevarnost lahko neprimerno vpliva na posameznikovo presojo.
- 540.3 G3 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni nevarnosti domačnosti ali koristoljubja, vključujejo:
- (a) V zvezi s posameznikom:
 - skupno dolžino razmerja posameznika z naročnikom, vključno s tem, ali je tako razmerje obstajalo, ko je bil posameznik v predhodnem podjetju;
 - kako dolgo je bil posameznik član delovne skupine za posel in naravo opravljenih vlog;
 - obseg, v katerem višje poslovodstvo usmerja, pregleduje in

nadzoruje delo posameznika;

- obseg, v katerem ima posameznik zaradi delovne dobe posameznika sposobnost, da vpliva na izid revizije, na primer s sprejemom ključnih odločitev ali usmerjanjem dela članov delovne skupine za posel;
- bližino posameznikovega osebnega razmerja z višjim poslovodstvom ali pristojnimi za upravljanje;
- naravo, pogostost in obseg medsebojnega vplivanja med posameznikom in višjim poslovodstvom ali pristojnimi za upravljanje.

(b) V zvezi z naročnikom revizije:

- naravo ali kompleksnost naročnikovih vprašanj o računovodskem in finančnem poročanju in o tem, ali so se spremenili;
- ali obstajajo nedavne spremembe v višjem poslovodstvu ali pri pristojnih za upravljanje;
- ali obstajajo strukturne spremembe v naročnikovi organizaciji, ki vplivajo na naravo, pogostost in obseg medsebojnega vplivanja, ki ga ima posameznik lahko z višjim poslovodstvom ali pristojnimi za upravljanje.

540.3 G4 Kombinacija dveh ali več dejavnikov lahko povečuje ali znižuje raven nevarnosti. Na primer, nevarnost domačnosti, ki sčasoma nastane z vedno tesnejšim razmerjem med posameznikom in članom višjega poslovodstva, bi se zmanjšala z odhodom tega člana višjega poslovodstva naročnika.

540.3 G5 Primer ukrepa, ki lahko odpravi nevarnost domačnosti in koristoljubja, ki nastane zaradi posameznika, ki je daljši čas vpleten v revizijski posel, bi bila zamenjava posameznika v revizijski skupini.

540.3 G6 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala za obravnavanje take nevarnosti domačnosti ali koristoljubja, vključujejo:

- spreminjanje vloge posameznika v revizijski skupini ali naravo in obseg nalog, ki jih opravlja posameznik;
- zadolžitev primerne ocenjevalca, ki ni bil član revizijske skupine, da pregleda delo posameznika;
- opravljanje rednega neodvisnega notranjega ali zunanega ocenjevanja kakovosti posla.

Z540.4 Če se podjetje odloči, da lahko raven nastale nevarnosti obravnava samo z

zamenjavo posameznika v revizijski skupini, mora podjetje določiti ustrezno obdobje, v katerem posameznik ne sme:

- (a) biti član delovne skupine za revizijski posel;
- (b) zagotoviti ocenjevanja kakovosti za revizijski posel;
- (c) neposredno vplivati na izid revizijskega posla.

Obdobje mora biti dovolj dolgo, da dovoli obravnavanje nevarnosti domačnosti in koristiljubja. Pri subjektu javnega interesa veljajo tudi odstavki Z540.5 do Z540.20.

Naročniki revizije, ki so subjekti javnega interesa

Z540.5 V zvezi z revizijo subjekta javnega interesa posameznik v skladu z odstavki Z540.7 do Z540.9 ne sme nastopati v nobeni od naslednjih vlog ali v kombinaciji takih vlog v obdobju, daljšem od sedmih kumulativnih let (obdobje time-on – obdobje aktivnega delovanja):

- (a) partner, zadolžen za posel;
- (b) posameznik, imenovan kot odgovorna oseba za ocenjevanje kakovosti posla;
- (c) druga ključna vloga revizijskega partnerja.

Po obdobju aktivnega delovanja (time-on) mora posameznik v skladu z določbami v odstavkih Z540.11 do Z540.19 nastopiti obdobje mirovanja (cooling-off period)

Z540.6 Pri izračunavanju obdobja aktivnega delovanja se štetje let ne sme ponovno začeti, razen če posameznik v krajšem obdobju preneha nastopati v eni izmed vlog v odstavku Z540.5(a) do (c). To krajše obdobje je zaporedno obdobje, enako najmanj obdobju mirovanja, določenemu v skladu z odstavki Z540.11 do Z540.13, kot to velja za vlogo, ki jo je posameznik opravljal v letu neposredno pred prenehanjem take udeležbe.

540.6 G1 Na primer, pri posamezniku, ki je bil štiri leta zaposlen kot partner, zadolžen za posel, sledijo tri leta, ko lahko deluje le kot ključni revizijski partner pri istem revizijskem poslu (skupno sedem let). Potem pa mora imeti posameznik obdobje mirovanja v skladu z odstavkom Z540.14.

Z540.7 Kot izjema od odstavka Z540.5 se lahko ključnim revizijskim partnerjem, katerih kontinuiteta je posebej pomembna za kakovost revizije, zaradi nepredvidenih okoliščin izven nadzora podjetja in s soglasjem pristojnih za upravljanje, v redkih primerih dovoli, da kot ključni revizijski partnerji delajo še dodatno leto, dokler se nevarnost za neodvisnost ne odpravi ali zmanjša na sprejemljivo raven.

540.7 G1 Na primer, ključni revizijski partner lahko ostane v tej vlogi v revizijski skupini še dodatno leto v okoliščinah, v katerih zaradi nepredvidenih dogodkov zahtevana zamenjava ni bila mogoča, kot bi bil lahko primer zaradi hude bolezni predvidenega partnerja, zadolženega za posel. V takih okoliščinah bo to vključevalo podjetje, ki s pristojnimi za upravljanje razpravlja o razlogih, zakaj načrtovane zamenjave ni mogoče izvesti, in o potrebi po varovalih za znižanje nastale nevarnosti.

Z540.8 Če naročnik revizije postane subjekt javnega interesa, mora podjetje pri določanju časa zamenjave upoštevati obdobje, ko je posameznik pri naročniku revizije delal kot ključni revizijski partner, preden je naročnik postal subjekt javnega interesa. Če je posameznik pri naročniku revizije delal kot ključni revizijski partner pet let ali manj, ko naročnik postane subjekt javnega interesa, je število let, ko posameznik lahko dela za naročnika v tej vlogi pred zamenjavo pri poslu, sedem let minus število let, ko je že delal. Kot izjema od odstavka Z540.5 velja, če je posameznik delal za naročnika revizije kot ključni revizijski partner šest ali več kumulativnih let, lahko s soglasjem pristojnih za upravljanje, če naročnik postane subjekt javnega interesa, nadaljuje kot ključni revizijski partner največ dve dodatni leti, preden se ga zamenja.

Z540.9 Kadar ima podjetje samo nekaj ljudi s potrebnim znanjem in izkušnjami, ki delujejo kot ključni revizijski partnerji pri reviziji subjekta javnega interesa, zamenjava ključnih revizijskih partnerjev morda ne bo mogoča. Kot izjema od odstavka Z540.5 velja, če neodvisni regulativni organ v ustrezni pravni ureditvi v teh okoliščinah določi izjemo glede zamenjave partnerja, lahko posameznik ostane ključni revizijski partner več kot sedem let. Seveda ob pogoju, da je neodvisni regulativni organ določil druge zahteve, ki jih je treba uporabiti, kot je čas, do kdaj je lahko ključni revizijski partner izvzet iz zamenjave ali rednega neodvisnega zunanjege pregleda.

Drugi premisleki v zvezi z obdobjem aktivnega delovanja

Z540.10 Pri ovrednotenju nevarnosti, ki nastane zaradi dolgotrajne povezanosti posameznika z revizijskim poslom, mora podjetje še posebej premisliti o prevzetih vlogah in času posameznikove povezanosti z revizijskim poslom, preden posameznik postane ključni revizijski partner.

540.10 G1 Obstajajo lahko situacije, ko podjetje pri uporabi konceptualnega okvira sklene, da za posameznika, ki je ključni revizijski partner, ni primerno, da nadaljuje v tej vlogi, čeprav je čas delovanja v vlogi ključnega revizijskega partnerja krajši od sedmih let.

Obdobje mirovanja

Z540.11 Če je posameznik deloval kot partner, zadolžen za posel, sedem let, mora

obdobje mirovanja trajati pet zaporednih let.

Z540.12 Če je posameznik odgovoren za ocenjevanje kakovosti posla in je v tej vlogi deloval sedem kumulativnih let, mora obdobje mirovanja trajati tri zaporedna leta.

Z540.13 Če je posameznik deloval kot ključni revizijski partner, ki ni imel vloge, opisane v odstavkih Z540.11 in Z540.12, sedem kumulativnih let, mora obdobje mirovanja trajati dve zaporedni leti.

Delovanje v kombinaciji vlog ključnega revizijskega partnerja

Z540.14 Če je posameznik štiri leta ali več kumulativnih let deloval v kombinaciji vlog ključnega revizijskega partnerja in partnerja, zadolženega za posel, mora obdobje mirovanja trajati pet zaporednih let.

Z540.15 Če je posameznik štiri leta ali več kumulativnih let deloval v kombinaciji vlog ključnega revizijskega partnerja in ključnega revizijskega partnerja, odgovornega za ocenjevanje kakovosti posla, mora v skladu z odstavkom Z540.16(a) obdobje mirovanja trajati tri zaporedna leta.

Z540.16 Če je posameznik štiri leta ali več kumulativnih let v času aktivnega delovanja deloval v kombinaciji partnerja, zadolženega za posel, in vlogah ocenjevanja kakovosti posla, mora obdobje mirovanja:

(a) kot izjema od odstavka Z540.15 trajati pet zaporednih let, če je bil posameznik tri leta ali več let partner, zadolžen za posel;

(b) tri zaporedna leta v primeru druge kombinacije.

Z540.17 Če je posameznik deloval v kombinaciji vlog ključnega revizijskega partnerja, ki niso vloge, obravnavane v odstavkih Z540.14 do Z540.16, mora obdobje mirovanja trajati dve zaporedni leti.

Delovanje v predhodnem podjetju

Z540.18 Pri določanju števila let, ko je bil posameznik ključni revizijski partner, kot je navedeno v odstavku Z540.5, mora dolžina razmerja, kjer je ustrezno, vključevati čas, ko je bil posameznik ključni revizijski partner v tem poslu v predhodnem podjetju.

Krajše obdobje mirovanja, ki ga določi zakon ali drug predpis

Z540.19 Kadar zakonodajni ali regulativni organ (ali organizacija, ki jo pooblasti ali prizna tak zakonodajni ali regulativni organ) določi obdobje mirovanja za partnerja, zadolženega za posel, ki je krajše od petih zaporednih let, se tako obdobje petih zaporednih let, določeno v odstavkih Z540.11, Z540.14 in Z540.16(a), zamenja za določeno obdobje mirovanja ali obdobje treh let, odvisno od tega, katero od teh obdobj je daljše, pod pogojem, da veljavno

obdobje aktivnega delovanja ne presega sedem let.

Omejitev pri dejavnosti v obdobju mirovanja

Z540.20 Med ustreznim obdobjem mirovanja:

- (a) posameznik ne sme biti član delovne skupine za posel ali zagotoviti ocenjevanja kakovosti posla za revizijski posel;
- (b) se posameznik ne sme posvetovati z delovno skupino za posel ali naročnikom v zvezi s tehničnimi vprašanji ali vprašanji, ki so specifična za določeno panogo, transakcijami ali dogodki, ki vplivajo na revizijski posel (ki niso razprave z delovno skupino za posel, omejene na opravljanje dela ali sprejete sklepe v zadnjem letu posameznikovega obdobja aktivnega delovanja, kjer to ostaja primerno za revizijo);
- (c) posameznik ne more biti odgovoren za vodenje ali koordinacijo storitev, ki jih zagotovi podjetje ali podjetje v mreži za naročnika revizije, ali za nadzorovanje razmerja podjetja ali podjetja v mreži pri naročniku revizije;
- (d) posameznik ne sme prevzeti nove druge vloge ali naloge, ki zgoraj ni omenjena, v zvezi z naročnikom revizije, vključno z opravljanjem storitev, ki ne dajejo zagotovila, katerih posledica bi bila za posameznika, da:
 - (i) bistveno ali pogosto vpliva na višje poslovodstvo ali pristojne za upravljanje;
 - (ii) neposredno vpliva na izid revizijskega posla.

540.20 G1 Določbe odstavka Z540.20 niso namenjene temu, da bi posamezniku preprečile prevzem vodstvene vloge v podjetju ali podjetju v mreži, kot je vloga višjega ali poslovodnega partnerja (izvršnega direktorja ali njemu enakovrednega).

RAZDELEK 600

OPRAVLJANJE STORITEV, KI NE DAJEJO ZAGOTOVIL, ZA NAROČNIKA REVIZIJE

Uvod

- 600.1 Od podjetij se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli, da so neodvisna in za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za neodvisnost uporabljajo konceptualni okvir, določen v razdelku 120.
- 600.2 Podjetja in podjetja v mreži lahko v skladu s svojimi veščinami in poglobljenim znanjem zagotavljajo celo vrsto storitev, ki ne dajejo zagotovil naročnikom revizije. Opravljanje storitev, ki ne dajejo zagotovil, za naročnike revizije lahko povzroči nevarnost za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli in neodvisnostjo.
- 600.3 Ta razdelek določa zahteve in gradivo za uporabo, ki ustrezajo konceptualnemu okviru za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za neodvisnost pri opravljanju storitev, ki ne dajejo zagotovil naročnikom revizije. Naslednji podrazdelki določajo posebne zahteve in gradivo za uporabo, ki so ustrezni, kadar podjetje ali podjetje v mreži zagotavlja določene storitve, ki ne dajejo zagotovil, za naročnike revizije in navajajo vrste nevarnosti, ki bi lahko nastale kot rezultat. Nekateri podrazdelki vključujejo zahteve, ki izrecno prepovedujejo podjetju ali podjetju v mreži, da opravlja določene storitve za naročnike revizije v določenih okoliščinah, ker nastale nevarnosti ni mogoče obravnavati z uporabo varoval.

Zahteve in gradivo za uporabo

Splošno

- Z600.4** Preden podjetje ali podjetje v mreži sprejme posel, da bo opravilo storitev, ki ne daje zagotovila, za naročnika revizije, mora določiti, ali opravljanje take storitve lahko povzroči nevarnost za neodvisnost.
- 600.4 G1 Zahteve in gradivo za uporabo v tem razdelku pomagajo podjetju pri analiziranju določenih vrst storitev, ki ne dajejo zagotovila in povezane nevarnosti, ki lahko nastane, če podjetje ali podjetje v mreži opravlja storitve, ki ne dajejo zagotovila, za naročnika revizije.
- 600.4 G2 Nove poslovne prakse, razvoj finančnih trgov in spremembe v informacijski tehnologiji spadajo med dogajanje, ki onemogoča sestavljanje vseobsegajočega seznama storitev, ki ne dajejo zagotovil, ki bi se lahko opravile za naročnika revizije. Kot rezultat pa kodeks ne vključuje

izčrpnega seznama storitev, ki ne dajejo zagotovil, ki se lahko opravijo za naročnika revizije.

Ovrednotenje nevarnosti

600.5 G1 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni nevarnosti, ki nastane pri opravljanju storitve, ki ne daje zagotovila, za naročnika revizije, vključujejo:

- naravo, obseg in namen storitve;
- stopnjo zanašanja na izid storitve kot del revizije;
- pravno in regulativno okolje, v katerem se storitev opravlja;
- ali bo izid storitve vplival na zadeve, ki jih odražajo računovodski izkazi, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje, in če je tako:
 - obseg, do katerega bo izid storitve pomembno vplival na računovodske izkaze;
 - stopnjo pristranskosti, ki je vključena v določanje ustreznih zneskov ali obravnavanje tistih zadev, ki se odražajo v računovodskih izkazih;
- raven poglobljenega znanja, ki ga imajo naročnikovo poslovodstvo in zaposleni o vrsti opravljene storitve;
- obseg naročnikove vpletenosti v določanje bistvenih zadev presoje;
- naravo in obseg vpliva storitve, če obstaja, na sisteme, ki ustvarjajo informacije, ki oblikujejo bistveni del naročnikovih:
 - računovodskih evidenc ali računovodskih izkazov, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje;
 - notranjih kontrol pri računovodskem poročanju;
- ali je naročnik subjekt javnega interesa. Na primer, opravljanje storitve, ki ne daje zagotovila, za naročnika revizije, ki je subjekt javnega interesa, se lahko razume kot rezultat višje ravni nevarnosti.

600.5 G2 Podrazdelki 601 do 610 vključujejo primere dodatnih dejavnikov, ki ustrezajo ovrednotenju ravni nevarnosti, ki nastane pri opravljanju storitev, ki ne dajejo zagotovila, in so opisane v omenjenih podrazdelkih.

Pomembnost v zvezi z računovodskimi izkazi

600.5 G3 Podrazdelki 601 do 610 se nanašajo na pomembnost v zvezi z računovodskimi izkazi naročnika revizije. Pojemovanje pomembnosti v zvezi z revizijo obravnava ISA 320 – *Pomembnost pri načrtovanju in*

izvajanju revizije in v zvezi s pregledom MSP 2400 (prenovljen) – Posli preiskovanja računovodskih izkazov iz preteklosti. Določanje pomembnosti vključuje strokovno presojo in nanjo vplivajo tako količinski kot kvalitativni dejavniki. Prav tako nanjo vpliva dojemanje potreb uporabnikov po računovodskih informacijah.

Več storitev, ki ne dajejo zagotovila in se opravljajo za istega naročnika revizije

- 600.5 G4 Podjetje ali podjetje v mreži lahko opravlja več storitev, ki ne dajejo zagotovil, za naročnika revizije. V teh okoliščinah je upoštevanje skupnega učinka nevarnosti, ki nastane z opravljanjem storitev, ustrezno za ovrednotenje nevarnosti v podjetju.

Obravnavanje nevarnosti

- 600.6 G1 Podrazdelki 601 do 610 vključujejo primere ukrepov, vključno z varovali, ki lahko obravnavajo nevarnost za neodvisnost, ki nastane pri opravljanju tistih storitev, ki ne dajejo zagotovil, kadar nevarnost ni na sprejemljivi ravni. Ti primeri niso izčrpani.
- 600.6 G2 Nekateri podrazdelki vključujejo zahteve, ki izrecno prepovedujejo podjetju ali podjetju v mreži, da za naročnika revizije v določenih okoliščinah opravlja določene storitve, ker nastale nevarnost ni mogoče obravnavati z uporabo varoval.
- 600.6 G3 Odstavek 120.10 G2 vključuje opis varoval. V zvezi z opravljanjem storitev, ki ne dajejo zagotovil, za naročnika revizije, so varovala posamično ali v kombinaciji ukrepi, ki jih podjetje sprejme, ki učinkovito zmanjšujejo nevarnost za neodvisnost na sprejemljivo raven. V nekaterih okoliščinah, kadar nevarnost nastane z opravljanjem storitve, ki ne daje zagotovila, za naročnika revizije, morda varovala niso na voljo. V takih situacijah zahteva uporaba konceptualnega okvira, opisanega v razdelku 120, da podjetje zavrne ali konča storitev, ki ne daje zagotovila, ali revizijski posel.

Prepoved prevzemanja poslovodskih nalog

- Z600.7** Podjetje ali podjetje v mreži ne sme prevzeti poslovodskih nalog za naročnika revizije.
- 600.7 G1 Poslovodske naloge vključujejo kontroling, vodenje in usmerjanje organizacije, vključno z odločanjem v zvezi s pridobivanjem, razporeditvijo in nadzorom človeških, finančnih, tehnoloških, fizičnih in nematerialnih virov.
- 600.7 G2 Opravljanje storitve, ki ne daje zagotovila, za naročnika revizije povzroča nevarnost pregledovanja lastnega dela in koristoljubja, če podjetje ali podjetje v mreži prevzame poslovodske naloge, kadar opravlja storitev.

Prevzemanje poslovodskih nalog prav tako predstavlja nevarnost domačnosti in lahko povzroči nevarnost zagovarjanja, ker se podjetje ali podjetje v mreži preveč poistoveti s pogledi in interesi posloводства.

600.7 G3

Ali je za neko nalogo odgovorno posloводство, je odvisno od okoliščin in zahteva strokovno presojo. Primeri storitev ali nalog, ki bi jih obravnavali kot poslovodsko nalogo, vključujejo:

- določanje usmeritev in strateškega vodenja;
- najemanje in odpuščanje zaposlenih;
- usmerjanje in prevzemanje odgovornosti za ravnanje zaposlenih v zvezi z delom zaposlenih za organizacijo;
- odobritev transakcij;
- obvladovanje ali upravljanje bančnih računov ali vlaganj;
- odločanje, katera priporočila podjetja ali podjetja v mreži ali druge tretje stranke je treba izvesti;
- poročanje pristojnim za upravljanje v imenu posloводства;
- prevzem odgovornosti za:
 - pripravo in pošteno predstavitev računovodskih izkazov v skladu z veljavnim okvirom računovodskega poročanja;
 - oblikovanje, izvajanje, spremljanje ali ohranjanje/vzdrževanje notranjega kontroliranja.

600.7 G4

Zagotavljanje nasvetov in priporočil v pomoč poslovodu naročnika revizije pri opravljanju odgovornosti ni prevzemanje poslovodskih nalog. (Glej odstavek Z600.7 do 600.7 G3.)

Z600.8

Da bi se izognili prevzemanju poslovodskih nalog pri opravljanju katere koli storitve, ki ne daje zagotovila, za naročnika revizije, mora biti podjetje prepričano, da posloводство naročnika pripravlja vse presoje in odločitve, ki ustrezajo odgovornosti posloводства. To vključuje zagotavljanje, da posloводство naročnika:

- (a) določi posameznika, ki ima ustrezne veščine, znanje in izkušnje, da je vedno odgovoren za naročnikove odločitve in nadzoruje storitve. Tak posameznik, po možnosti iz višjega posloводства, bi razumel:
 - (i) cilje, naravo in rezultate storitev;
 - (ii) odgovornost ustreznega naročnika in podjetja ali podjetja v mreži.

Vendar pa se od posameznika ne zahteva, da ima poglobljeno znanje za opravljanje ali ponovno opravljanje storitev.

- (b) zagotavlja pregled storitev in ovrednoti ustreznost rezultatov opravljene storitve za naročnikov namen;
- (c) sprejema odgovornost za ukrepe, če obstajajo, ki jih je treba sprejeti in izhajajo iz rezultatov storitev.

Opravljanje storitev, ki ne dajejo zagotovil, za naročnika revizije, ki kasneje postane subjekt javnega interesa

Z600.9 Storitve, ki ne daje zagotovila, ki jo podjetje ali podjetje v mreži opravlja za naročnika revizije trenutno ali jo je opravilo prej, ogroža neodvisnost podjetja, kadar naročnik postane subjekt javnega interesa, razen če:

- (a) je predhodna storitev, ki ne daje zagotovila, v skladu z določbami tega razdelka, ki se nanašajo na naročnika revizije, ki ni subjekt javnega interesa;
- (b) storitve, ki ne dajejo zagotovil, in so trenutno v teku, ki jih ta razdelek ne dovoli naročniku revizije, ki je subjekt javnega interesa, se končajo prej ali takoj, ko je to izvedljivo, potem ko naročnik postane subjekt javnega interesa;
- (c) podjetje obravnava nastalo nevarnost, ki ni na sprejemljivi ravni.

Premisleki za nekatere povezane organizacije

Z600.10 Ta razdelek vključuje zahteve, ki podjetjem ali podjetjem v mreži preprečujejo prevzemanje poslovodskih nalog ali opravljanje določenih storitev, ki ne dajejo zagotovil, za naročnika revizije. Kot izjema od teh zahtev lahko podjetje ali podjetje v mreži prevzame poslovske naloge ali opravi določene storitve, ki ne dajejo zagotovil, ki bi bile sicer prepovedane, naslednjim povezanim organizacijam naročnika, o računovodskih izkazih katerih bo podjetje izrazilo mnenje:

- (a) organizacija, ki neposredno ali posredno obvladuje naročnika;
 - (b) organizacija z neposrednim finančnim deležem pri naročniku, če ta organizacija bistveno vpliva na naročnika in je delež pri naročniku za tako organizacijo pomemben;
 - (c) organizacija, ki se jo skupno obvladuje z naročnikom,
- če so izpolnjeni naslednji pogoji:
- (i) podjetje ali podjetje v mreži ne izrazi mnenja o računovodskih izkazih povezane organizacije;

- (ii) podjetje ali podjetje v mreži ne prevzame neposrednih ali posrednih poslovodskih nalog za organizacijo, o računovodskih izkazih katere bo podjetje izrazilo mnenje;
- (iii) storitve ne povzročajo nevarnosti pregledovanja lastnega dela, ker revizijski postopki ne veljajo za rezultate storitev;
- (iv) podjetje obravnava druge nevarnosti, ki nastanejo pri opravljanju storitev, ki niso na sprejemljivi ravni.

PODRAZDELEK 601 – RAČUNOVODSKE IN KNJIGOVODSKE STORITVE

Uvod

- 601.1 Opravljanje računovodskih in knjigovodskih storitev za naročnika revizije lahko povzroči nevarnost pregledovanja lastnega dela.
- 601.2 Poleg posebnih zahtev in gradiva za uporabo v tem podrazdelku zahteve in gradivo za uporabo v odstavkih 600.1 do Z600.10 ustrezajo konceptualnemu okviru, kadar se za naročnika revizije opravljajo računovodske in knjigovodske storitve. Ta podrazdelek vključuje zahteve, ki prepovedujejo podjetjem in podjetjem v mreži, da bi opravljala določene računovodske in knjigovodske storitve za naročnika revizije v nekaterih okoliščinah, ker nastale nevarnosti ni mogoče obravnavati z uporabo varoval.

Zahteve in gradivo za uporabo

Vsi naročniki revizije

- 601.3 G1 Računovodske in knjigovodske storitve obsegajo širok razpon storitev, ki vključujejo:
- pripravo računovodskih evidenc in računovodskih izkazov,
 - evidentiranje transakcij,
 - storitve, povezane s plačnimi seznamami.
- 601.3 G2 Poslovodstvo je odgovorno za pripravo in pošteno predstavitev računovodskih izkazov v skladu z veljavnim okvirom računovodskega poročanja. Ta odgovornosti vključuje:
- določanje računovodskih usmeritev in računovodskega obravnavanja v skladu s temi usmeritvami;
 - pripravo ali spreminjanje izvirnih dokumentov ali izvirnih

podatkov, v elektronski ali drugi obliki, s katerimi se dokazuje nastanek transakcije. Primeri vključujejo:

- nabavna naročila,
- evidence izplačil plač,
- naročila kupcev;
- določanje ali spreminjanje vknjižb v dnevnik;
- določanje in odobritev razporejanja transakcij po kontih.

601.3 G3 Postopek revidiranja zahteva razgovor med podjetjem in poslovodstvom naročnika revizije, ki med drugim lahko vključuje:

- uporabo računovodskih standardov ali usmeritev in zahteve po razkritju računovodskih izkazov;
- ocenjevanje ustreznosti finančnih in računovodskih kontrol in metod, ki se uporabljajo za določanje navedenih zneskov sredstev in obveznosti;
- predloge popravljalnih vknjižb v dnevnik.

Te naloge se upoštevajo kot običajni del revidiranja in na splošno ne povzročajo nevarnosti za neodvisnost, dokler je naročnik odgovoren za sprejemanje odločitev pri pripravi računovodskih evidenc in izkazov.

601.3 G4 Podobno pa lahko naročnik zahteva strokovno pomoč pri zadevah, kot so reševanje problemov v zvezi z usklajevanjem kontov ali analiziranje in zbiranje informacij za predpisano poročanje. Poleg tega bi lahko naročnik želel strokovno svetovanje o računovodskih vprašanjih, kot je pretvorba obstoječih računovodskih izkazov po enem okviru računovodskega poročanja v drugega. Primeri vključujejo:

- uskladitev z računovodskimi usmeritvami skupine;
- prehod na drug okvir računovodskega poročanja, kot so Mednarodni standardi računovodskega poročanja.

Take storitve običajno ne povzročajo nevarnosti, če podjetje ali podjetje v mreži ne prevzeme poslovske odgovornosti za naročnika.

Računovodske in knjigovodske storitve, ki so rutinske ali mehanske

601.4 G1 Računovodske in knjigovodske storitve, ki so po naravi rutinske ali mehanske, zahtevajo malo ali ne zahtevajo strokovne presoje. Nekaj primerov teh storitev:

- pripravljanje izračunov za plačilne liste in poročil na podlagi

izvirnih podatkov naročnika za naročnikovo odobritev in plačilo;

- knjiženje ponavljajočih se transakcij, katerih zneski se zlahka določijo iz izvirnih dokumentov ali izvirnih podatkov, kot je na primer račun za javne storitve, za katere je naročnik določil ali odobril ustrezno razvrstitev po kontih;
- izračunavanje amortizacije za osnovna sredstva, ko naročnik določi računovodsko usmeritev in oceni dobo koristnosti in preostale vrednosti;
- knjiženje transakcij, ki jih je naročnik kodiral v glavni knjigi;
- knjiženje postavk, ki jih je odobril naročnik, v bruto bilanco;
- pripravljanje računovodskih izkazov na podlagi informacij v bruto bilanci, ki jo je odobril naročnik, in pripravljanje in s tem povezanih pojasnil na podlagi evidenc, ki jih je odobril naročnik.

Naročniki revizije, ki niso subjekti javnega interesa

Z601.5 Podjetje ali podjetje v mreži za naročnika revizije, ki ni subjekt javnega interesa, ne sme opravljati računovodskih in knjigovodskih storitev, vključno s pripravo računovodskih izkazov, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje, ali računovodskih informacij, ki predstavljajo podlago za take računovodske izkaze, razen če:

- (a) so storitve rutinske ali mehanske;
- (b) podjetje obravnava nevarnost, ki nastane zaradi opravljanja takih storitev, ki niso na sprejemljivi ravni.

601.5 G1 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala pri obravnavanju nevarnosti pregledovanja lastnega dela, ki nastane pri opravljanju rutinskih ali mehanskih računovodskih in knjigovodskih storitev za naročnika revizije, vključujejo:

- uporabo strokovnjakov za opravljanje storitev, ki niso člani revizijske skupine;
- zadolžitev primerneга ocenjevalca, ki ni bil vpleten v opravljanje storitve, da pregleda revizijsko delo ali opravljeno storitev.

Naročniki revizije, ki so subjekti javnega interesa

Z601.6 V skladu z odstavkom Z601.7 podjetje ali podjetje v mreži za naročnika revizije, ki je subjekt javnega interesa, ne sme opravljati računovodskih in knjigovodskih storitev, vključno s pripravo računovodskih izkazov, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje, ali računovodskih informacij, ki predstavljajo podlago za take računovodske izkaze.

- Z601.7** Kot izjema od odstavka Z601.6 podjetje ali podjetje v mreži lahko opravlja rutinske ali mehanske računovodske in knjigovodske storitve za oddelke ali povezane organizacije naročnika revizije, ki je subjekt javnega interesa, če osebe, ki opravljajo storitve, niso članice revizijske skupine in:
- (a) če so oddelki ali povezane organizacije, za katere se opravlja storitev, skupaj nepomembni za računovodske izkaze, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje;
 - (b) če se storitev nanaša na zadeve, ki so skupaj nepomembne za računovodske izkaze oddelka ali povezane organizacije.

PODRAZDELEK 602 – ADMINISTRATIVNE STORITVE

Uvod

- 602.1 Opravljanje administrativnih storitev za naročnika revizije običajno ne povzroča nevarnosti.
- 602.2 Poleg posebnega gradiva za uporabo v tem podrazdelku zahteve in gradivo za uporabo v odstavkih 600.1 do Z600.10 ustrezajo konceptualnemu okviru pri opravljanju administrativnih storitev.

Gradivo za uporabo

Vsi naročniki revizije

- 602.3 G1 Administrativne storitve vključujejo pomoč naročnikom pri njihovih rutinskih ali mehanskih nalogah pri običajnem poslovanju. Take storitve zahtevajo malo ali ne zahtevajo strokovne presoje in so pisarniške narave.
- 602.3 G2 Primeri administrativnih storitev vključujejo:
- obdelavo besedil;
 - pripravo upravnih in zakonskih obrazcev za odobritev naročnika;
 - predložitev takih obrazcev po navodilih naročnika;
 - spremljanje zakonskih datumov vložitve in obveščanje naročnika revizije o teh datumih.

PODRAZDELEK 603 – STORITVE OCENJEVANJA VREDNOSTI

Uvod

- 603.1 Opravljanje storitev ocenjevanja vrednosti za naročnika revizije lahko

povzroči nevarnost pregledovanja lastnega dela ali zagovarjanja.

- 603.2 Poleg posebnih zahtev in gradiva za uporabo v tem podrazdelku zahteve in gradivo za uporabo v odstavkih 600.1 do Z600.10 ustrezajo konceptualnemu okviru, kadar se za naročnika revizije opravljajo storitve ocenjevanja vrednosti. Ta podrazdelek vključuje zahteve, ki prepovedujejo podjetjem in podjetjem v mreži, da bi opravljala določene storitve ocenjevanja vrednosti za naročnike revizije v nekaterih okoliščinah, ker nastale nevarnosti ni mogoče obravnavati z uporabo varoval.

Zahteve in gradivo za uporabo

Vsi naročniki revizije

- 603.3 G1 Ocenjevanje vrednosti obsega pripravo predpostavk o prihodnjem razvoju, uporabo ustreznih metodologij in tehnik ter kombinacijo obojega za izračun določene vrednosti, ali razpon vrednosti za sredstvo, obveznost ali podjetje kot celoto.
- 603.3 G2 Če se podjetje ali podjetje v mreži zaprosi, da opravi ocenjevanje vrednosti, ki bi pomagalo naročniku revizije pri izpolnjevanju obveznosti v zvezi z davčnim poročanjem ali davčnim načrtovanjem, in izidi ocenjevanja vrednosti ne bodo imeli neposrednega učinka na računovodske izkaze, se v zvezi s takimi storitvami uporabi gradivo za uporabo, opisano v odstavkih 604.9 G1 do 604.9 G5.
- 603.3 G3 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni nevarnosti pregledovanja lastnega dela ali zagovarjanja, ki jo povzroči opravljanje storitev ocenjevanja vrednosti za naročnika revizije, vključujejo:
- uporabo in namen poročila o ocenjevanju vrednosti;
 - dejstvo, ali bo poročilo o ocenjevanju vrednosti javno objavljeno;
 - obseg vključenosti naročnika v določanje in odobritev metodologije ocenjevanja vrednosti in drugih bistvenih zadev za presojo;
 - stopnjo pristranskosti, ki je del postavke ocenjevanja vrednosti in vključuje standardne ali uveljavljene metodologije;
 - mnenje, ali bo imelo ocenjevanje vrednosti pomemben učinek na računovodske izkaze;
 - obseg in jasnost razkritij, povezanih z ocenjevanjem vrednosti v računovodskih izkazih;
 - stopnjo odvisnosti od prihodnjih dogodkov take narave, ki lahko povzročijo bistveno nestanovitnost, povezano z vključenimi zneski.

- 603.3 G4 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala za obravnavanje nevarnosti, vključujejo:
- zadožitev strokovnjakov, ki niso člani revizijske skupine, ki opravlja storitev, lahko obravnava nevarnost pregledovanja lastnega dela ali zagovarjanja;
 - zadožitev primerne ocenjevalca, ki ni bil vključen v opravljanje storitve, da pregleda revizijsko delo ali opravljeno storitev, lahko obravnava nevarnost pregledovanja lastnega dela.

Naročniki revizije, ki niso subjekti javnega interesa

Z603.4 Podjetje ali podjetje v mreži ne sme opravljati storitve ocenjevanja vrednosti za naročnika revizije, ki ni subjekt javnega interesa, če:

- (a) ocenjevanje vrednosti vključuje bistveno stopnjo pristranskosti;
- (b) ocenjevanje vrednosti ne bo imelo pomembnega učinka na računovodske izkaze, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje.

603.4 G1 Določeno ocenjevanje vrednosti ne vključuje bistvene stopnje pristranskosti. To je verjetno v primeru, ko so temeljne predpostavke določene z zakonom ali drugim predpisom ali so na splošno priznane ter kadar predvidene tehnike in metodologije temeljijo na splošno sprejetih standardih ali pa so predpisane z zakonom ali drugim predpisom. V takih okoliščinah ni verjetno, da bi bili izidi ocenjevanja vrednosti, ki jih opravi dve stranki ali več, pomembno različni.

Naročniki revizije, ki so subjekti javnega interesa

Z603.5 Podjetje ali podjetje v mreži ne sme opravljati ocenjevanja vrednosti za naročnika revizije, ki je subjekt javnega interesa, če bi imelo ocenjevanje vrednosti pomemben posamični ali skupni učinek na računovodske izkaze, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje.

PODRAZDELEK 604 – DAVČNE STORITVE

Uvod

604.1 Opravljanje davčnih storitev za naročnika revizije lahko povzroči nevarnost pregledovanja lastnega dela ali zagovarjanja.

604.2 Poleg posebnih zahtev in gradiva za uporabo v tem podrazdelku zahteve in gradivo za uporabo v odstavkih 600.1 do Z600.10 ustrezajo konceptualnemu okviru, kadar se za naročnika revizije opravlja davčno storitev. Ta podrazdelek vključuje zahteve, ki prepovedujejo podjetjem in

podjetjem v mreži, da opravljajo nekatere davčne storitve za naročnike revizije v določenih okoliščinah, ker nastale nevarnosti ni mogoče obravnavati z uporabo varoval.

Zahteve in gradivo za uporabo

Vsi naročniki revizije

604.3 G1 Davčne storitve obsegajo širok razpon storitev, ki vključujejo naslednje naloge:

- priprava davčnih napovedi,
- obračuni davkov za potrebe računovodskih vknjižb,
- davčno načrtovanje in drugo svetovanje v zvezi z davki,
- davčne storitve, ki vključujejo ocenjevanja vrednosti,
- pomoč pri reševanju davčnih sporov.

Medtem ko ta podrazdelek obravnava vse vrste zgoraj navedenih davčnih storitev pod ločenim naslovom, pa so v praksi pogosto medsebojno povezane.

604.3 G2 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni nevarnosti, nastale pri opravljanju davčne storitve za naročnika revizije, vključujejo:

- posebne značilnost posla;
- raven poglobljenega znanja o davkih, ki ga imajo zaposleni pri naročniku;
- sistem, s katerim davčni organi določajo in urejajo obravnavane davke in vlogo podjetja ali podjetja v mreži v tem procesu;
- zapletenost ustrezne davčne ureditve in stopnjo potrebne presoje pri izvajanju.

Priprava davčnih napovedi

Vsi naročniki revizije

604.4 G1 Priprava davčnih napovedi običajno ne povzroča nevarnosti.

604.4 G2 Priprava davčnih napovedi vključuje:

- pomoč naročnikom pri izpolnjevanju obveznosti davčnega poročanja s pripravo in zbiranjem informacij, vključno z zneskom dolgovanih davkov (običajno na standardnih obrazcih), ki jih je treba predložiti pristojnim davčnim organom;

- svetovanje o obravnavanju davčnih napovedi za pretekle posle in odziv v imenu naročnika revizije na zahteve davčnih organov za dodatne informacije in analize (na primer priprava pojasnil o uporabljenem pristupu in s strokovno podporo zanj).

604.4 G3 Storitve priprave davčnih napovedi na splošno temeljijo na informacijah iz preteklosti in načelno vključujejo analizo in predstavitev takih izvirnih informacij v skladu z obstoječo davčno zakonodajo, vključno s precedenčno in uveljavljeno prakso. Davčne napovedi gredo skozi razne preglede in postopke odobritve, ki so primerni s stališča davčnih organov.

Obračuni davkov za potrebe računovodskih vknjižb

Vsi naročniki revizije

604.5 G1 Priprava izračunov tekočih in odloženih davčnih obveznosti (ali terjatev) za naročnika revizije za potrebe priprave računovodskih vknjižb, ki jih bo podjetje nato revidiralo, predstavlja nevarnost pregledovanja lastnega dela.

604.5 G2 Poleg dejavnikov v odstavku 604.3 G2 je pomemben dejavnik ovrednotenja ravni nevarnosti, ki nastane pri pripravljanju takih obračunov za naročnika revizije, ali ima obračun lahko pomemben učinek na računovodske izkaze, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje.

Naročniki revizije, ki niso subjekti javnega interesa

604.5 G3 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala za obravnavanje take nevarnosti pregledovanja lastnega dela, kadar naročnik revizije ni subjekt javnega interesa, vključujejo:

- zadolžitev strokovnjakov, ki niso člani revizijske skupine, da opravijo storitev;
- zadolžitev primerne ocenjevalca, ki ni bil vključen v opravljanje storitve, da pregleda revizijsko delo ali opravljeno storitev.

Naročniki revizije, ki so subjekti javnega interesa

Z604.6 Podjetje ali podjetje v mreži ne sme pripraviti davčnih obračunov tekočih in odloženih davčnih obveznosti (ali terjatev) za naročnika revizije, ki je subjekt javnega interesa, za namen pripravljanja računovodskih vknjižb, ki so pomembne za računovodske izkaze, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje.

604.6 G1 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala v odstavku 604.5 G3 za obravnavanje nevarnosti pregledovanja lastnega dela, veljajo tudi, kadar se pripravljajo davčni obračuni tekočih in odloženih davčnih obveznosti (ali

sredstev) za naročnika revizije, ki je subjekt javnega interesa, ki so nepomembne za računovodske izkaze, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje.

Davčno načrtovanje in drugo svetovanje v zvezi z davki

Vsi naročniki revizije

- 604.7 G1 Davčno načrtovanje in drugo davčno svetovanje lahko povzroči nevarnost pregledovanja lastnega dela ali zagovarjanja.
- 604.7 G2 Davčno načrtovanje ali drugo davčno svetovanje obsega širok razpon storitev, kot so svetovanje naročniku, kako naj organizira svoje posle, da bo davčno učinkovit, ali svetovanje o uporabi novega davčnega zakona ali drugega predpisa.
- 604.7 G3 V skladu z odstavkom 604.3 G2 dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni nevarnosti pregledovanja lastnega dela ali zagovarjanja, ki jih povzroči davčno načrtovanje ali drugo davčno svetovanje za naročnike revizije, vključujejo:
- stopnjo pristranskosti, ki je vključena v določanje ustreznega obravnavanja pri davčnem svetovanju v zvezi z računovodskimi izkazi;
 - dejstvo, ali davčno obravnavanje podpirajo neuradna pravila ali ga je sicer pred pripravo računovodskih izkazov odobril davčni organ.
- Na primer nasveti, ki so izid davčnega načrtovanja in drugega davčnega svetovanja, ali:
- jih jasno podpira davčni organ ali drug precedenčni primer,
 - so uveljavljena praksa,
 - imajo podlago v davčnih zakonih, za katere je verjetno, da prevladajo;
 - obseg, do katerega bo imel izid davčnega svetovanja pomemben učinek na računovodske izkaze;
 - dejstvo, ali je učinkovitost davčnega svetovanja odvisna od davčnega obravnavanja ali predstavitve v računovodskih izkazih in ali obstaja dvom o ustreznosti davčnega obravnavanja ali predstavitve v skladu z ustreznim okvirom računovodskega poročanja.
- 604.7 G4 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala za obravnavanje take nevarnosti:
- nevarnost pregledovanja ali zagovarjanja lastnega dela lahko

obravnavajo strokovnjaki, ki niso člani revizijske skupine za opravljanje storitve;

- nevarnost pregledovanja lastnega dela lahko obravnava ocenjevalec, ki ni bil vpleten v opravljanje storitve, da pregleda revizijsko delo ali opravljeno storitev;
- pridobitev predhodne odobritve od davčnih organov bi lahko obravnavala nevarnost pregledovanja ali zagovarjanja lastnega dela.

Uspešnost davčnega svetovanja je odvisna od posebne računovodske obravnave ali predstavitve

Z604.8 Podjetje ali podjetje v mreži ne sme opravljati davčnega načrtovanja in drugega davčnega svetovanja za naročnika revizije, kadar je uspešnost davčnega svetovanja odvisna od posebne računovodske obravnave ali predstavitve v računovodskih izkazih in:

- (a) revizijska skupina upravičeno dvomi o ustreznosti povezane računovodske obravnave ali predstavitve v skladu z ustreznim okvirom računovodskega poročanja;
- (b) bodo imeli izid ali posledice davčnega svetovanja pomemben učinek na računovodske izkaze, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje.

Davčne storitve, ki vključujejo ocenjevanje vrednosti

Vsi naročniki revizije

604.9 G1 Opravljanje storitev ocenjevanja vrednosti v davčne namene za naročnika revizije lahko povzroči nevarnost pregledovanja ali zagovarjanja lastnega dela.

604.9 G2 Podjetje ali podjetje v mreži lahko opravlja ocenjevanje vrednosti v davčne namene samo, kadar izid ocenjevanja vrednosti ne bo imel neposrednega učinka na računovodske izkaze (kar pomeni, da se na računovodske izkaze vpliva samo preko računovodskih vknjižb, povezanih z davki). Običajno to ne bi povzročilo nevarnosti, če je učinek na računovodske izkaze nepomemben ali če za ocenjevanje vrednosti velja zunanji pregled davčnega organa ali podobnega regulativnega organa.

604.9 G3 Če za ocenjevanje vrednosti, ki se opravlja v davčne namene, ne velja zunanji pregled in je učinek pomemben za računovodske izkaze v skladu z odstavkom 604.3 G2, so naslednji dejavniki ustrezni za ovrednotenje ravni nevarnosti pregledovanja lastnega dela ali zagovarjanja, ki jih te storitve povzročijo naročniku revizije:

- obseg, do katerega metodologijo ocenjevanja vrednosti podpira

zakon ali drug predpis, drug precedenčni primer ali uveljavljena praksa;

- stopnja pristranskosti, povezana z ocenjevanjem vrednosti;
- zanesljivost in količina podatkov, na katerih temelji ocenjevanje.

604.9 G4 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala za obravnavanje nevarnosti:

- nevarnost pregledovanja ali zagovarjanja lastnega dela lahko obravnavajo strokovnjaki, ki niso člani revizijske skupine za opravljanje storitve;
- nevarnost pregledovanja lastnega dela lahko obravnava ocenjevalec, ki ni bil vpleten v opravljanje storitve, da pregleda revizijsko delo ali opravljeno storitev;
- pridobitev predhodne odobritve od davčnih organov bi lahko obravnavala nevarnost pregledovanja ali zagovarjanja lastnega dela.

604.9 G5 Podjetje ali podjetje v mreži lahko izvede ocenjevanje vrednosti tudi v davčne namene, da pomaga naročniku revizije pri obveznostih davčnega poročanja ali davčnega načrtovanja, kadar bo imel izid ocenjevanja vrednosti neposredni učinek na računovodske izkaze. V takih situacijah veljajo zahteve in gradivo za uporabo, opisani v podrazdelku 603, in so povezani s storitvami ocenjevanja vrednosti.

Pomoč pri reševanju davčnih sporov

Vsi naročniki revizije

604.10 G1 Nudnje pomoči pri reševanju davčnih sporov naročniku revizije lahko povzroči nevarnost pregledovanja ali zagovarjanja lastnega dela.

604.10 G2 Davčni spor lahko privede do točke, ko so davčni organi obvestili naročnika revizije, da so bile zavrnjene utemeljitve o določenem vprašanju in da je davčni organ ali naročnik predal zadevo v odločanje po formalnem postopku, na primer razsodišču ali sodišču.

604.10 G3 V skladu z odstavkom 604.3 G2 dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni nevarnosti pregledovanja ali zagovarjanja lastnega dela, ki jo povzroči pomoč naročniku revizije pri reševanju davčnih sporov, vključujejo:

- vlogo, ki jo ima poslovodstvo pri reševanju spora;
- obseg, do katerega bo imel izid pomemben učinek na računovodske izkaze, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje;

- dejstvo, ali so dani nasveti predmet davčnega spora;
- obseg, do katerega zadevo podpira zakon ali drug predpis, drug precedenčni primer ali uveljavljena praksa;
- vprašanje, ali je sodna obravnava javna.

604.10 G4 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala za obravnavanje nevarnosti:

- nevarnost pregledovanja ali zagovarjanja lastnega dela lahko obravnavajo angažirani strokovnjaki, ki niso člani revizijske skupine za opravljanje storitve;
- nevarnost pregledovanja lastnega dela lahko obravnava ocenjevalec, ki ni bil vpleten v opravljanje storitve, vključen za pregled revizijskega dela ali opravljene storitve.

Reševanje davčnih zadev, ki vključuje delovanje v vlogi zagovornika

Z604.11 Podjetje ali podjetje v mreži ne sme opravljati davčnih storitev, ki vključujejo pomoč naročniku revizije pri reševanju davčnih sporov, če:

- (a) storitve vključujejo delovanje v vlogi zagovornika za naročnika revizije pred javnim razsodiščem ali sodiščem pri reševanju davčne zadeve;
- (b) so vključeni zneski pomembni za računovodske izkaze, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje.

604.11 G1 Odstavek Z604.11 ne nasprotuje, da bi podjetje ali podjetje v mreži imelo trajno vlogo svetovalca v zvezi z zadevo, ki je v obravnavi pred javnim razsodiščem ali sodiščem, na primer:

- odgovarjanje na posebna zaprosila za informacije,
- dajanje poročil ali pričevanja o opravljenem delu,
- pomoč naročniku pri analiziranju davčnih vprašanj, povezanih z zadevo.

604.11 G2 Kaj predstavlja javno razsodišče ali sodišče, je odvisno od tega, kako potekajo obravnave v povezavi z davčnimi postopki v določeni pravni ureditvi.

PODRAZDELEK 605 – STORITVE NOTRANJEGA REVIDIRANJA

Uvod

605.1 Opravljanje storitev notranjega revidiranja za naročnika revizije lahko

povzroči nevarnost pregledovanja lastnega dela.

- 605.2 Poleg posebnih zahtev in gradiva za uporabo zahteve in gradivo za uporabo v odstavkih 600.1 do Z600.10 ustrezajo konceptualnemu okviru, kadar se opravlja notranje revidiranje za naročnika revizije. Ta podrazdelek vključuje zahteve, ki prepovedujejo podjetjem in podjetjem v mreži, da opravljajo določene storitve notranjega revidiranja za naročnike revizije v določenih okoliščinah zaradi nevarnosti, ki jo z uporabo varoval ni mogoče obravnavati.

Zahteve in gradivo za uporabo

Vsi naročniki revizije

- 605.3 G1 Storitve notranjega revidiranja vključujejo pomoč naročniku revizije pri opravljanju nalog notranjega revidiranja. Naloge notranjega revidiranja lahko vključujejo:

- spremljanje notranjega kontroliranja – pregledovanje kontrol, spremljanje njihovega delovanja in priporočil o njihovih izpolnitvah;
- proučevanje računovodskih in poslovnih informacij s:
 - pregledovanjem uporabljenih sredstev za prepoznavanje, merjenje, razvrščanje, in poročanje o računovodskih in poslovnih informacijah;
 - ciljnim poizvedovanjem o posameznih postavkah, vključno s preizkušanjem transakcij/poslov, saldov in postopkov;
- pregledovanje gospodarnosti, učinkovitosti in uspešnosti poslovanja, vključno z neračunovodskimi dejavnostmi organizacije;
- pregledovanje ravnanja v skladu z:
 - zakoni, drugimi predpisi in drugimi zunanjimi zahtevami;
 - usmeritvami in navodili posloводства in drugimi notranjimi zahtevami.

- 605.3 G2 Obseg in cilji notranjega revidiranja se zelo razlikujejo in so odvisni od velikosti in strukture organizacije ter od zahtev posloводства in pristojnih za upravljanje.

- Z605.4** Kadar se opravlja notranje revidiranje za naročnika revizije, mora biti podjetje prepričano, da:

- (a) naročnik določi primeren in pristojni vir, po možnosti iz višjega posloводства, da:

- (i) je vedno odgovoren za notranje revidiranje,
- (ii) se zaveda svoje odgovornosti za vzpostavitev, delovanje, spremljanje in vzdrževanje notranjega kontroliranja;
- (b) naročnikovo poslovodstvo ali pristojni za upravljanje pregledujejo, ocenjujejo in odobrijo obseg, tveganje in pogostost notranjega revidiranja;
- (c) naročnikovo poslovodstvo ovrednoti ustreznost notranjega revidiranja in ugotovitve, ki izhajajo iz opravljanja teh storitev;
- (d) naročnikovo poslovodstvo ovrednoti in določi, katera priporočila, ki izhajajo iz notranjega revidiranja, bo izvedlo in vodi postopek izvajanja;
- (e) naročnikovo poslovodstvo poroča pristojnim za upravljanje o bistvenih ugotovitvah in priporočilih, iz izhajajo iz notranjega revidiranja.

605.4 G1 Odstavek Z600.7 preprečuje podjetjem ali podjetjem v mreži, da prevzamejo odgovornost poslovodstva. Opravljanje bistvenega dela notranjega revidiranja povečuje možnost, da bo osebje podjetja ali podjetja v mreži, ki opravlja notranje revidiranje, prevzelo odgovornost poslovodstva.

605.4 G2 Primeri notranjega revidiranja, ki se nanašajo na prevzemanje poslovske odgovornosti, vključujejo:

- določanje usmeritev notranjega revidiranja ali strateško vodenje notranjega revidiranja;
- vodenje in prevzemanje odgovornosti za ukrepe zaposlenih na področju notranjega revidiranja v organizaciji;
- odločanje o tem, katera priporočila, ki izhajajo iz notranjega revidiranja, je treba upoštevati;
- poročanje o izidih notranjega revidiranja pristojnim za upravljanje v imenu poslovodstva;
- opravljanje postopkov, ki so del notranjega kontroliranja, kot je na primer pregledovanje in odobravanje sprememb pravic za dostop do podatkov zaposlenih;
- prevzemanje odgovornosti za vzpostavitev, delovanje, spremljanje in vzdrževanje notranjega kontroliranja;
- notranje revidiranje, ki ga opravljajo zunanji izvajalci, zajema celotno ali bistveni del notranjega revidiranja, kadar je podjetje ali

podjetje v mreži odgovorno za določanje obsega dela notranjega revidiranja in je lahko odgovorno za eno ali več zgoraj omenjenih zadev.

- 605.4 G3 Kadar podjetje uporablja notranje revidiranje pri revizijskem poslu, MSR-ji zahtevajo, da se izvedejo postopki za ovrednotenje ustreznosti tega dela. Kadar podjetje ali podjetje v mreži sprejme posel notranjega revidiranja za naročnika revizije, bi se izidi le-tega lahko uporabili pri opravljanju zunanjega revidiranja. To povzroča nevarnost pregledovanja lastnega dela, ker je možno, da bo revizijska skupina uporabila izide notranjega revidiranja za namene revizijskega posla, ne da bi:
- (a) ustrezno ovrednotila te izide;
 - (b) uporabila iste ravni poklicne nezaupljivosti, kot bi se uporabila, kadar notranje revidiranje opravljajo posamezniki, ki niso člani podjetja.
- 605.4 G4 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni take nevarnosti pregledovanja lastnega dela, vključujejo:
- pomembnost zadevnih zneskov za računovodske izkaze;
 - tveganje napačne navedbe v izjavah, ki so povezane s tistimi računovodskimi izkazi;
 - stopnjo zanašanja, ki jo ima delovna skupina za revizijo, na delo notranjega revidiranja, tudi med potekom zunanje revizije.
- 605.4 G5 Primer ukrepa, ki bi bil lahko varovalo za obravnavanje take nevarnosti pregledovanja lastnega dela, je uporaba strokovnjakov, ki niso člani revizijske skupine, da opravijo storitev.

Naročniki revizije, ki so subjekti javnega interesa

- Z605.5** Podjetje ali podjetje v mreži ne sme opravljati notranjega revidiranja za naročnika revizije, ki je subjekt javnega interesa, če se storitve nanašajo na:
- (a) bistveni del notranjih kontrol pri računovodskem poročanju;
 - (b) finančno-računovodske sisteme, ki zagotavljajo informacije, ki so posamično ali skupaj pomembne za naročnikove računovodske evidence ali računovodske izkaze, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje;
 - (c) zneske ali razkritja, ki so posamično ali skupaj pomembni za računovodske izkaze, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje.

PODRAZDELEK 606 – STORITVE SISTEMOV INFORMACIJSKE TEHNOLOGIJE

Uvod

- 606.1 Opravljanje storitev v zvezi s sistemi informacijske tehnologije (IT) za naročnika revizije lahko povzroči nevarnost pregledovanja lastnega dela.
- 606.2 Poleg posebnih zahtev in gradiva za uporabo v tem podrazdelku zahteve in gradivo za uporabo v odstavkih 600.1 do Z600.10 ustrezajo konceptualnemu okviru, kadar se opravlja storitev v zvezi s sistemom IT-ja za naročnika revizije. Ta podrazdelek vključuje zahteve, ki prepevdujejo podjetjem in podjetjem v mreži, da opravljajo določene storitve v zvezi s sistemi IT-ja za naročnike revizije v določenih okoliščinah, ker nastale nevarnosti ni mogoče obravnavati z uporabo varoval.

Zahteve in gradivo za uporabo

Vsi naročniki revizije

- 606.3 G1 Storitve, povezane s sistemi informacijske tehnologije (IT), vključujejo vzpostavitev ali izvajanje sistemov s strojno ali programsko opremo. Sistemi lahko:
- (a) združujejo izvirne podatke;
 - (b) oblikujejo del notranjega kontroliranja pri računovodskem poročanju;
 - (c) pridobijo informacije, ki vplivajo na računovodske evidence ali računovodske izkaze, vključno s povezanimi razkritji.
- Sistemi informacijske tehnologije lahko vključujejo tudi zadeve, ki niso povezane z računovodskimi evidencami ali notranjim kontroliranjem pri računovodskem poročanju ali računovodskimi izkazi.
- 606.3 G2 Odstavek Z600.7 preprečuje podjetju ali podjetju v mreži, da prevzame odgovornost posloводства. Opravljanje naslednjih storitev, povezanih s sistemi informacijske tehnologije, za naročnika revizije običajno ne povzroča nevarnosti, dokler osebe podjetja ali podjetja v mreži ne prevzame odgovornosti posloводства:
- (a) vzpostavitev ali delovanje sistemov IT-ja, ki niso povezani z notranjim kontroliranjem pri računovodskem poročanju;
 - (b) vzpostavitev ali delovanje sistemov IT-ja, ki ne pridobivajo informacij, ki predstavljajo bistveni del računovodskih evidenc ali

računovodskih izkazov;

- (c) delovanje »serijske« programske opreme za računovodenje ali poročanje o računovodskih informacijah, ki je ni razvilo podjetje ali podjetje v mreži, če prilagoditev za potrebe naročnika ni bila bistvena;
- (d) ovrednotenje in priprava priporočil za sistem IT-ja, ki ga je drug ponudnik storitve ali naročnik vzpostavil ali je poskrbel za njegovo izvajanje in delovanje.

Z606.4

Pri opravljanju storitev, povezanih s sistemi IT-ja za naročnika revizije, mora biti podjetje ali podjetje v mreži prepričano, da:

- (a) se naročnik zaveda svoje odgovornosti za vzpostavitev in spremljanje sistema notranjega kontroliranja;
- (b) naročnik naloži odgovornost za sprejemanje vseh odločitev posloводства, povezanih z vzpostavitvijo in delovanjem sistema strojne in programske opreme, pristojnemu zaposlenemu, po možnosti v višjem poslovodu;
- (c) naročnik sprejme vse poslovodske odločitve glede vzpostavitve in delovanja procesa;
- (d) naročnik ovrednoti primernost in izide vzpostavitve in delovanja sistema;
- (e) je naročnik odgovoren za delovanje sistema (strojne in programske opreme) in za podatke, ki jih uporablja in pridobiva.

606.4 G1

Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni nevarnosti pregledovanja lastnega dela, ki nastane pri opravljanju storitev, povezanih s sistemi IT-ja za naročnika revizije, vključujejo:

- naravo storitve;
- naravo sistemov IT-ja in obseg, do katerega imajo vpliv ali medsebojno vplivajo na naročnikove računovodske evidence ali računovodske izkaze;
- stopnjo zanašanja na določene sisteme IT-ja kot del revizije.

606.4 G2

Primer ukrepa, ki bi bil lahko varovalo za obravnavanje take nevarnosti pregledovanja lastnega dela, je zadolžitev strokovnjakov, ki niso člani revizijske skupine za opravljanje storitev.

Naročniki revizije, ki so subjekti javnega interesa

Z606.5

Podjetje ali podjetje v mreži ne sme opravljati storitev v zvezi s sistemi

IT-ja za naročnika revizije, ki je subjekt javnega interesa, če storitve vključujejo vzpostavitev ali delovanje sistemov IT, ki:

- (a) predstavljajo bistveni del notranjega kontroliranja pri računovodskem poročanju;
- (b) pridobivajo informacije, ki so bistvene za naročnikove računovodske evidence ali računovodske izkaze, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje.

PODRAZDELEK 607 – STORITVE PODPORE PRI PRAVDAH

Uvod

- 607.1 Opravljanje določenih storitev podpore pri pravih za naročnika revizije lahko povzroči nevarnost pregledovanja lastnega dela ali zagovarjanja.
- 607.2 Poleg posebnega gradiva za uporabo v tem podrazdelku so zahteve in gradivo za uporabo v odstavkih 600.1 do Z600.10 ustrezne za uporabo konceptualnega okvira pri opravljanju storitve podpore pri pravih za naročnika revizije.

Gradivo za uporabo

Vsi naročniki revizije

- 607.3 G1 Storitve podpore pri pravih lahko vključujejo naloge, kot so:
- pomoč pri urejanju in obnovi dokumentov;
 - nastopanje kot priča, vključno z izvedensko pričo;
 - izračunavanje ocenjenih škod ali drugih zneskov, ki bi bili lahko terjatve ali obveznosti kot posledica pravde ali drugega pravnega spora.
- 607.3 G2 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni nevarnosti pregledovanja lastnega dela ali zagovarjanja, ki jih povzroči opravljanje storitev podpore pri pravih za naročnika revizije, vključujejo:
- zakonsko in regulativno okolje, v katerem se opravlja storitev, na primer, sodišče izbere in imenuje izvedensko pričo;
 - naravo in značilnosti storitve;
 - obseg, do katerega bo imel izid storitve podpore pri pravih pomemben učinek na računovodske izkaze, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje.
- 607.3 G3 Primer ukrepa, ki bi bil lahko varovalo za obravnavanje take nevarnosti pregledovanja lastnega dela ali zagovarjanja, je zadolžitev strokovnjaka, ki

ni bil član revizijske skupine, da opravi storitev.

- 607.3 G4 Če podjetje ali podjetje v mreži opravlja storitev podpore pri pravnih zahtevah za naročnika revizije in storitev vključuje ocenjevanje škode ali drugih zneskov, ki vplivajo na računovodske izkaze, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje, veljajo zahteve in gradivo za uporabo, opisani v podrazdelku 603, ki se nanaša na ocenjevanje vrednosti.

PODRAZDELEK 608 – PRAVNE STORITVE

Uvod

- 608.1 Opravljanje pravnih storitev za naročnika revizije lahko povzroči nevarnost pregledovanja lastnega dela ali zagovarjanja.
- 608.2 Poleg posebnih zahtev in gradiva za uporabo v tem podrazdelku so zahteve in gradivo za uporabo v odstavkih 600.1 do Z600.10 ustrezne za uporabo konceptualnega okvira, kadar se opravlja pravna storitev za naročnika revizije. Ta podrazdelek vključuje zahteve, ki podjetjem ali podjetjem v mreži preprečujejo opravljanje določene pravne storitve za naročnike revizije v nekaterih okoliščinah, ker nevarnosti ni mogoče obravnavati z uporabo varoval.

Zahteve in gradivo za uporabo

Vsi naročniki revizije

- 608.3 G1 Pravne storitve so opredeljene kot vse storitve, za katere mora posameznik, ki jih opravlja:
- (a) biti ustrezno pravno usposobljen za opravljanje odvetniškega poklica;
 - (b) imeti dovoljenje za nastopanje pred pristojnimi sodišči v pravni ureditvi, v kateri je treba opraviti take storitve.

Delovanje v vlogi svetovalca

- 608.4 G1 Glede na pravno ureditev pravne svetovalne storitve lahko vključujejo širok in raznolik razpon področij storitev, ki vključujejo podjetniške in komercialne storitve za naročnike revizije, kot so:
- podpora pri pogodbah;
 - podpora naročniku revizije pri izvršitvi transakcije;
 - združitve in prevzemi;
 - podpora in pomoč naročniku revizije oziroma njegovemu notranjemu pravnemu oddelku;

- skrbni pravni pregled in reorganizacija.

608.4 G2 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni nevarnosti pregledovanja lastnega dela ali zagovarjanja, ki jo povzroči opravljanje pravnih svetovalnih storitev za naročnika revizije, vključujejo:

- pomembnost določene zadeve v zvezi z naročnikovimi računovodskim izkazi;
- zapletenost pravne zadeve in stopnjo presoje, ki sta potrebni za opravljanje storitve.

608.4 G3 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala za obravnavanje nevarnosti, vključujejo:

- zadolžitev strokovnjakov, ki niso člani revizijske skupine za opravljanje storitve, lahko obravnava nevarnost pregledovanja lastnega dela ali zagovarjanja;
- zadolžitev primerne ocenjevalca, ki ni bil vključen v opravljanje storitve, da pregleda revizijsko delo ali opravljeno storitev, lahko obravnava nevarnost pregledovanja lastnega dela.

Delovanje v vlogi splošnega svetovalca

Z608.5 Partner ali zaposleni v podjetju ali podjetju v mreži ne sme delovati kot/biti splošni svetovalac za pravne zadeve naročnika revizije.

608.5 G1 Položaj splošnega svetovalca je običajno položaj v višjem poslovodstvu s široko odgovornostjo za pravne zadeve podjetja.

Delovanje v vlogi zagovornika

Z608.6 Podjetje ali podjetje v mreži ne sme delovati v vlogi zagovornika za naročnika revizije pri reševanju spora ali pravde, kadar so zadevni zneski pomembni za računovodske izkaze, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje.

608.6 G1 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala za obravnavanje nastale nevarnosti pregledovanja lastnega dela, kadar gre za delovanje v vlogi zagovornika za naročnika revizije in kadar zadevni zneski niso pomembni za računovodske izkaze, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje, vključujejo:

- zadolžitev strokovnjakov, ki niso člani revizijske skupine za opravljanje storitve;
- zadolžitev primerne ocenjevalca, ki ni bil vključen v opravljanje storitve, da pregleda revizijsko delo ali opravljeno storitev.

PODRAZDELEK 609 – STORITVE ZAPOSLOVANJA

Uvod

- 609.1 Opravljanje storitve zaposlovanja za naročnika revizije lahko povzroči nevarnosti koristoljubja, domačnosti ali ustrahovanja.
- 609.2 Poleg posebnih zahtev in gradiva za uporabo v tem podrazdelku zahteve in gradivo za uporabo v odstavkih 600.1 do Z600.10 ustrezajo konceptualnemu okviru, kadar se opravlja zaposlovanje za naročnika revizije. Ta podrazdelek vključuje zahteve, ki prepovedujejo podjetjem in podjetjem v mreži, da opravljajo določene vrste storitev zaposlovanja za naročnike revizije v določenih okoliščinah, ker nastale nevarnosti ni mogoče obravnavati z uporabo varoval.

Zahteve in gradivo za uporabo

Vsi naročniki revizije

- 609.3 G1 Storitve zaposlovanja lahko vključujejo naloge, kot so:
- razvijanje opisa del in nalog;
 - razvijanje postopka za prepoznavanje in izbiro morebitnih kandidatov;
 - iskanje kandidatov;
 - preverjanje morebitnih kandidatov za vlogo s pomočjo:
 - pregledovanja strokovnih kvalifikacij ali usposobljenosti kandidatov in določanja njihove primernosti za določen položaj;
 - izvajanja preverjanja priporočil morebitnih kandidatov;
 - razgovorov in izbiranja primernih kandidatov in svetovanja o usposobljenosti kandidatov;
 - določanje pogojev zaposlovanja in pogajalskih podrobnosti, kot so plača, delovni čas in drugo nagrajevanje.
- 609.3 G2 Odstavek Z600.7 preprečuje podjetjem ali podjetjem v mreži, da prevzamejo odgovornost posloводства. Opravljanje naslednjih storitev običajno ne povzroči nevarnosti, dokler osebe podjetja ali podjetja v mreži ne prevzame odgovornosti posloводства:
- pregledovanje strokovnih kvalifikacij ali usposobljenosti

kandidatov in določanje njihove primernosti za določen položaj;

- razgovori s kandidati in svetovanje o usposobljenosti kandidatov za finančno-računovodska, administrativna ali kontrolna področja dejavnosti.

Z609.4 Kadar podjetje ali podjetje v mreži opravlja storitve zaposlovanja za naročnika revizije, mora biti prepričano, da:

- (a) naročnik določi odgovornost za sprejemanje vseh odločitev posloводства, povezanih z zaposlovanjem kandidata na določen položaj, pristojnemu zaposlenemu, po možnosti v višjem poslovodu;
- (b) naročnik sprejme vse poslovodske odločitve v zvezi s postopkom zaposlovanja, vključno z:
 - določanjem primernosti morebitnih kandidatov in izbiranjem primernih kandidatov za določen položaj;
 - določanjem pogojev zaposlovanja in pogajalskih podrobnosti, kot so plača, delovni čas in drugo nagrajevanje.

609.5 G1 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni nevarnosti koristoljubja, domačnosti ali ustrahovanja, ki jih je povzročilo opravljanje storitve zaposlovanja za naročnika revizije, vključujejo:

- naravo zahtevane pomoči;
- vlogo posameznika, ki ga je treba zaposliti;
- vsa navzkrižja interesov ali razmerja, ki bi lahko obstajala med kandidati in podjetjem, ki svetuje ali opravlja storitev.

609.5 G2 Primer ukrepa, ki bi bil lahko varovalo za obravnavanje take nevarnosti koristoljubja, domačnosti ali ustrahovanja, je zadolžitev strokovnjakov, ki niso člani revizijske skupine, za opravljanje storitve.

Storitve zaposlovanja, ki so prepovedane

Z609.6 Pri opravljanju storitev zaposlovanja za naročnika revizije, podjetje ali podjetje v mreži ne sme nastopati v vlogi pogajalca v imenu naročnika.

Z609.7 Podjetje ali podjetje v mreži ne sme opravljati storitve zaposlovanja za naročnika revizije, če se storitev nanaša na:

- (a) iskanje kandidatov;
- (b) izvajanje preverjanja priporočil morebitnih kandidatov v zvezi z naslednjimi položaji:

- (i) člana upravnega odbora ali uprave organizacije;
- (ii) člana višjega posloводства na položaju, ki lahko bistveno vpliva na pripravo naročnikovih računovodskih evidenc ali računovodskih izkazov, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje.

PODRAZDELEK 610 – POSLOVNO-FINANČNE STORITVE

Uvod

- 610.1 Opravljanje poslovno-finančnih storitev za naročnika revizije lahko povzroči nevarnost pregledovanja lastnega dela ali zagovarjanja.
- 610.2 Poleg posebnih zahtev in gradiva za uporabo v tem podrazdelku zahteve in gradivo za uporabo v odstavkih 600.1 do Z600.10 ustrezajo konceptualnemu okviru, kadar se opravljajo poslovno-finančne storitve za naročnika revizije. Ta podrazdelek vključuje zahteve, ki prepovedujejo podjetjem in podjetjem v mreži, da opravljajo določene poslovno-finančne storitve v določenih okoliščinah za naročnike revizije, ker nastale nevarnosti ni mogoče obravnavati z uporabo varoval.

Zahteve in gradivo za uporabo

Vsi naročniki revizije

- 610.3 G1 Primeri poslovno-finančnih storitev, ki lahko povzročijo nevarnost pregledovanja lastnega dela ali zagovarjanja, vključujejo:
- pomoč naročniku revizije pri razvoju strategij družbe;
 - prepoznavanje morebitnih prevzemnih ciljev naročnika revizije;
 - svetovanje o prodajnih transakcijah;
 - pomoč pri transakcijah za pridobivanje finančnih virov;
 - svetovanje pri reorganiziranju;
 - svetovanje o strukturiranju finančne transakcije družbe ali o finančnih dogovorih, ki bodo neposredno vplivali na zneske, o katerih se poroča v računovodskih izkazih, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje.
- 610.3 G2 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni take nevarnosti, ki jo povzroči opravljanje poslovno-finančne storitve za naročnika revizije, vključujejo:
- stopnjo pristranskosti, ki je povezana z določanjem ustreznega obravnavanja izida ali posledic svetovanja o poslovnih financah v

računovodskih izkazih;

- obseg, do katerega:
 - bo izid svetovanja o poslovnih financah neposredno vplival na zneske v računovodskih izkazih;
 - so zneski pomembni za računovodske izkaze;
- dejstvo, ali je uspešnost svetovanja o poslovnih financah odvisna od posebnega računovodskega obravnavanja ali predstavitve v računovodskih izkazih in ali obstaja dvom o ustreznosti določenega računovodskega obravnavanja ali predstavitve v skladu z ustreznim okvirom računovodskega poročanja.

610.3 G3 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala za obravnavanje nevarnosti, vključujejo:

- zadolžitev strokovnjakov, ki niso člani revizijske skupine za opravljanje storitve, lahko obravnava nevarnost pregledovanja lastnega dela ali zagovarjanja;
- zadolžitev primerne ocenjevalca, ki ni bil vpleten v opravljanje storitve, da pregleda revizijsko delo ali opravljeno storitev, lahko obravnava nevarnost pregledovanja lastnega dela.

Poslovno-finančne storitve, ki so prepovedane

Z610.4 Podjetje ali podjetje v mreži ne sme opravljati poslovno-finančnih storitev za naročnika revizije, ki vključujejo delanje reklame, trgovanje ali prevzem/dokup delnic naročnika revizije.

Z610.5 Podjetje ali podjetje v mreži ne sme nuditi svetovanja o poslovnih financah naročniku revizije, kjer je uspešnost takega svetovanja o poslovnih financah odvisna od določenega računovodskega obravnavanja ali predstavitve v računovodskih izkazih, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje, in:

- (a) revizijska skupina upravičeno dvomi o ustreznosti takega računovodskega obravnavanja ali predstavitve v skladu z ustreznim okvirom računovodskega poročanja;
- (b) bodo imele izid ali posledice svetovanja o poslovnih financah pomemben učinek na računovodske izkaze, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje.

RAZDELEK 800

POROČILA O RAČUNOVODSKIH IZKAZIH ZA POSEBEN NAMEN, KI VKLJUČUJEJO OMEJITEV UPORABE IN DISTRIBUIRANJA (REVIZIJSKI POSLI IN POSLI PREISKOVANJA)

Uvod

- 800.1 Od podjetij se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli, da so neodvisna in da za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za neodvisnost uporabljajo konceptualni okvir, določen v razdelku 120.
- 800.2 Ta razdelek določa nekatere prilagoditve v delu 4A, ki so dovoljene v nekaterih okoliščinah, ki vključujejo revizijo računovodskih izkazov za poseben namen, kjer poročilo vključuje omejitev uporabe in distribuiranja. V tem razdelku se posel za izdajo poročila o omejeni uporabi in distribuiranju v okoliščinah, opisanih v odstavku Z800.3, imenuje primeren revizijski posel.

Zahteve in gradivo za uporabo

Splošno

- Z800.3** Kadar namerava podjetje izdati poročilo o reviziji računovodskih izkazov za poseben namen, ki vključuje omejitev uporabe in distribuiranja, so za zahteve za neodvisnost, opisane v delu 4A, primerne prilagoditve, ki jih dovoljuje ta razdelek, vendar le, če:
- (a) podjetje komunicira s predvidenimi uporabniki poročila v zvezi s prilagojenimi zahtevami za neodvisnost, ki jih je treba uporabiti pri opravljanju storitve;
 - (b) predvideni uporabniki poročila razumejo namen in omejitev poročila in se izrecno strinjajo z uporabo prilagoditev.
- 800.3 G1 Predvideni uporabniki poročila lahko pridobijo znanje o namenu in omejitvah poročila z neposrednim ali posrednim sodelovanjem preko predstavnika, ki je pooblaščen, da pri določanju narave in obsega posla nastopa v imenu predvidenih uporabnikov. V vsakem primeru to sodelovanja pomaga podjetju, da komunicira s predvidenimi uporabniki o zadevah glede neodvisnosti, vključno z okoliščinami, ki ustrezajo uporabi konceptualnega okvira. Prav tako dovoli podjetju, da si pridobi soglasje predvidenih uporabnikov v zvezi s prilagojenimi zahtevami za neodvisnost.
- Z800.4** Kadar so predvideni uporabniki vrsta uporabnikov, katerih imen v času določanja pogojev za posel ni mogoče natančno opredeliti, mora podjetje

take uporabnike naknadno seznaniti o prilagojenih zahtevah za neodvisnost, s katerimi se strinja njihov predstavnik.

800.4 G1 Na primer, kadar so predvideni uporabniki vrsta uporabnikov, kot so posojilodajalci v dogovoru o skupnem posojilu, lahko podjetje opiše prilagojene zahteve za neodvisnost v listini o poslu, namenjeni predstavniku posojilodajalcev. Predstavnik lahko potem dá listino podjetja o poslu na voljo članom skupine posojilodajalcev, da izpolnijo zahtevo podjetja, da take uporabnike obvesti o prilagojenih zahtevah za neodvisnost, s katerimi se predstavnik strinja.

Z800.5 Kadar podjetje opravlja primeren revizijski posel, morajo biti vse prilagoditve v delu 4A omejene na tiste, ki so opisane v odstavkih Z800.7 do Z800.14. Podjetje ne sme uporabiti teh prilagoditev, kadar revizijske računovodskih izkazov zahteva zakon ali drug predpis.

Z800.6 Če podjetje izda tudi revizijsko poročilo, ki ne vključuje omejitev uporabe in distribuiranja za istega naročnika, mora za ta revizijski posel uporabiti del 4A.

Subjekti javnega interesa

Z800.7 Kadar podjetje opravlja primeren revizijski posel, mu ni treba uporabiti zahtev za neodvisnost, opisanih v delu 4A, ki veljajo samo za revizijske posle subjektov javnega interesa.

Povezane organizacije

Z800.8 Kadar podjetje opravlja primeren revizijski posel, sklicevanja na revizijskega naročnika v delu 4A ni treba vključiti v njegove povezane organizacije. Kadar pa revizijska skupina ve ali upravičeno verjame, da je razmerje ali okoliščina, ki vključuje povezano organizacijo naročnika, pomembno za ovrednotenje neodvisnosti podjetja naročnika, mora vključiti to povezano organizacijo, kadar prepozna, vrednoti in obravnava nevarnosti za neodvisnost.

Mreže in podjetja v mreži

Z800.9 Kadar podjetje opravlja primeren revizijski posel, ni treba uporabiti posebnih zahtev v zvezi s podjetji v mreži, opisanimi v delu 4A. Kadar pa podjetje ve ali upravičeno verjame, da so zaradi interesov in razmerij podjetja v mreži nastale nevarnosti za neodvisnost, mora ovrednotiti in obravnavati vsako tako nevarnost.

Finančni deleži, posojila in jamstva, tesna poslovna razmerja, družinska in osebna razmerja

Z800.10 Kadar podjetje opravlja primeren revizijski posel:

- (a) je treba samo za člane delovne skupine za posel, njihove najोजje družinske člane, in kjer je primerno, za ožje družinske člane uporabiti ustrezne določbe, opisane v razdelkih 510, 511, 520, 521, 522, 524 in 525;
- (b) mora podjetje prepoznati, ovrednotiti in obravnavati vsako nevarnost za neodvisnost, ki jo povzročijo interesi in razmerja, opisana v razdelkih 510, 511, 520, 521, 522, 524 in 525, med naročnikom revizije in člani revizijske skupine, ki:
 - (i) svetujejo glede tehničnih in za panogo značilnih vprašanj, transakcij ali dogodkov;
 - (ii) zagotavljajo obvladovanje kakovosti za posel, vključno s tistimi, ki opravljajo ocenjevanje kakovosti posla;
- (c) mora podjetje ovrednotiti in obravnavati vse nevarnosti, za katere delovna skupina za posel upravičeno verjame, da jih povzročijo interesi in razmerja med naročnikom revizije in drugimi v podjetju, ki lahko neposredno vplivajo na izid revizijskega posla.

800.10 G1 Drugi v podjetju, ki lahko neposredno vplivajo na izid revizijskega posla, vključujejo tiste, ki priporočajo nagajevanje, ali tiste, ki opravljajo neposredni nadzor, poslovanje ali drug nadzor partnerja, zadolženega za posel v zvezi z opravljanjem revizijskega posla, vključno s tistimi na vseh uspešnih višjih ravneh nad njim do posameznika, ki je višji ali poslovodni partner (glavni izvršni direktor ali temu enakovreden).

Z800.11 Kadar podjetje opravlja primeren revizijski posel, mora ovrednotiti in obravnavati vse nevarnosti, za katere delovna skupina za posel upravičeno verjame, da so jih povzročili finančni deleži v podjetju naročnika revizije, ki jih imajo posamezniki, kot je navedeno v odstavkih Z510.4(c) in (d), Z510.5, Z510.7 in 510.10 G5 in G9.

Z800.12 Kadar podjetje opravlja primeren revizijski posel, podjetje pri uporabi določb za interese podjetja, opisanih v odstavkih Z510.4(a), Z510.6 in Z510.7, ne sme imeti pomembnega neposrednega ali posrednega finančnega deleža pri naročniku revizije.

Zaposlitev pri naročniku revizije

Z800.13 Kadar podjetje opravlja primeren revizijski posel, mora ovrednotiti in obravnavati nevarnost, ki jo povzročijo delovna razmerja, opisana v odstavkih 524.3 G1 do 524.5 G3.

Opravljanje storitev, ki ne dajejo zagotovil

Z800.14 Če podjetje opravlja primeren revizijski posel in opravlja storitev, ki ne daje

zagotovila, za naročnika revizije, mora ravnati v skladu z razdelki 410 do 430 in razdelkom 600, vključno s podrazdelkom razdelka 600, za katere veljajo odstavki Z800.7 do Z800.9.

DEL 4B NEODVISNOST PRI POSLIH DAJANJA ZAGOTOVIL, KI NISO REVIZIJSKI POSLI IN POSLI PREISKOVANJA

	Stran
Razdelek 900 Uporaba konceptualnega okvira za neodvisnost pri poslih dajanja zagotovila, ki niso revizijski posli in posli preiskovanja.....	204
Razdelek 905 Honorarji	212
Razdelek 906 Darila in gostoljubje	215
Razdelek 907 Dejanske ali predvidene pravde	216
Razdelek 910 Finančni deleži	217
Razdelek 911 Posojila in jamstva	221
Razdelek 920 Poslovna razmerja	223
Razdelek 921 Družinska in osebna razmerja	225
Razdelek 922 Nedavna zaposlitev pri naročniku posla dajanja zagotovila.....	229
Razdelek 923 Delovanje kot član upravnega odbora ali uprave pri naročniku posla dajanja zagotovila	231
Razdelek 924 Zaposlitev pri naročniku posla dajanja zagotovila	232
Razdelek 940 Dolgotrajna povezanost osebja z naročnikom posla dajanja zagotovila.....	235
Razdelek 950 Opravljanje storitev, ki ne dajejo zagotovil, za naročnike poslov dajanja zagotovil, ki niso naročniki revizije, ali poslov preiskovanja.....	238
Razdelek 990 Poročila, ki vključujejo omejitev pri uporabi in razdeljevanju (posli dajanja zagotovila, ki niso revizijski posli in posli preiskovanja).....	242

DEL 4B NEODVISNOST PRI POSLIH DAJANJA ZAGOTOVIL, KI NISO REVIZIJSKI POSLI IN POSLI PREISKOVANJA

RAZDELEK 900

UPORABA KONCEPTUALNEGA OKVIRA ZA NEODVISNOST PRI POSLIH DAJANJA ZAGOTOVIL, KI NISO REVIZIJSKI POSLI IN POSLI PREISKOVANJA

Uvod

Splošno

- 900.1 Ta del se nanaša na posle dajanja zagotovil, ki niso revizijski posli in posli preiskovanja (v tem delu imenovani posli dajanja zagotovil). Primeri takih poslov vključujejo:
- revizijo posebnih sestavin, kontov ali postavk v računovodskem izkazu;
 - zagotovilo o ključnih kazalnikih uspešnosti podjetja.
- 900.2 V tem delu se izraz računovodski strokovnjak nanaša na posamezne računovodske strokovnjake v javni praksi in njihovih podjetjih.
- 900.3 Mednarodni standard obvladovanja kakovosti 1 (ISQC 1) zahteva, da podjetje vzpostavi usmeritve in oblikuje postopke, ki dajejo razumno zagotovilo, da podjetje, njegovo osebje, in kjer je primerno drugi, za katere veljajo zahteve za neodvisnost, ohranjajo neodvisnost, kjer to zahtevajo ustrezni standardi etike. Mednarodni standardi etike za računovodske strokovnjake določajo odgovornosti partnerjev, zadolženih za posel, in delovnih skupin za posel na ravni posla. Dodelitev odgovornosti v podjetju bo odvisna od njegove velikosti, strukture in organizacije. Številne določbe dela 4B ne predpisujejo posebne odgovornosti posameznikom v podjetju za dejanja, ki so povezana z neodvisnostjo, zaradi lažjega sklicevanje se namesto tega sklicujejo na »podjetje«. Podjetja prenesejo odgovornost za določeno dejanje na posameznika ali na skupino posameznikov (kot je skupina za posel dajanja zagotovila) v skladu z Mednarodnim standardom obvladovanja kakovosti 1 (ISQC 1). Poleg tega je posamezni računovodski strokovnjak še vedno odgovoren za ravnanje v skladu z določbami, ki se nanašajo na njegove naloge, interese ali razmerja.
- 900.4 Neodvisnost je povezana z načeli nepristranskosti in neoporečnosti. Zajema:
- (a) neodvisnost mišljenja – miselnost, ki dovoljuje oblikovanje sklepa brez vplivov, ki ogrožajo strokovno presojo, kar omogoča

posamezniku, da deluje neoporečno, nepristransko in s poklicno nezaupljivostjo;

- (b) zaznano neodvisnost – izogibanje dejstvom in okoliščinam, ki so tako očitni, da bi preudarna in dobro obveščena tretja stranka ob presoji vseh posebnih dejstev in okoliščin lahko sklepala, da so bile ogrožene neoporečnost, nepristranskost ali poklicna nezaupljivost podjetja ali člana delovne skupine za dajanje zagotovila.

V tem delu sklicevanje na posameznika ali podjetje, ki je neodvisno, pomeni, da posameznik ali podjetje ravna v skladu z določbami tega dela.

900.5 Pri opravljanju posla dajanja zagotovil kodeks zahteva, da podjetja ravna v skladu s temeljnimi načeli in so neodvisna. Ta del določa posebne zahteve in gradivo za uporabo o tem, kako se konceptualni okvir uporabi za ohranjanje neodvisnosti pri opravljanju takih poslov. Konceptualni okvir, opisan v razdelku 120, se nanaša na neodvisnost in temeljna načela, opisana v razdelku 110.

900.6 Ta del opisuje:

- (a) dejstva in okoliščine, vključno z nalogami, interesi in razmerji, ki povzročajo ali lahko povzročijo nevarnost za neodvisnost;
- (b) morebitne ukrepe, vključno z varovali, ki bi bili lahko ustrezni za obravnavanje katere koli take nevarnosti;
- (c) nekatere situacije, pri katerih nevarnosti ni mogoče odpraviti ali ni varoval za njeno zmanjšanje na sprejemljivo raven.

Opis drugih poslov dajanja zagotovila

900.7 Posli dajanja zagotovil so oblikovani tako, da povečajo stopnjo zaupanja predvidenih uporabnikov o izidu ovrednotenja ali merjenja obravnavane zadeve na osnovi sodil. Pri poslu dajanja zagotovila podjetje izda sklep, ki je namenjen povečanju stopnje zaupanja drugih predvidenih uporabnikov (ki niso odgovorna stranka) o izidu ovrednotenja ali merjenja obravnavane zadeve na podlagi sodil. Okvir za posle dajanja zagotovil opisuje sestavine in cilje posla dajanja zagotovila ter opredeljuje posle, na katere se nanašajo Mednarodni standardi revidiranja (MSR). Za opis sestavin in ciljev posla dajanja zagotovila glej Okvir za posle dajanja zagotovil.

900.8 Izid ocenjevanja vrednosti ali merjenja obravnavane zadeve je informacija, ki izhaja iz uporabe sodil za obravnavano zadevo. Izraz informacije o obravnavani zadevi se uporablja v pomenu izida ovrednotenja ali merjenja obravnavane zadeve. Okvir za posle dajanja zagotovil na primer navaja, da izjava o uspešnosti notranjega kontroliranja (informacije o obravnavani zadevi) izhaja iz uporabe okvira za ovrednotenje uspešnosti notranjega

kontroliranja, kot so COSO ali CoCo (sodila), za postopek notranjega kontroliranja (obravnavana zadeva).

- 900.9 Posli dajanja zagotovila so lahko poročanje na podlagi izjav ali neposredno poročanje. V vsakem od teh primerov vključujejo tri ločene stranke: podjetje, odgovorno stranko in predvidene uporabnike.
- 900.10 Pri poslu dajanja zagotovila na podlagi izjav ovrednotenje ali merjenje obravnavane zadeve opravi odgovorna stranka. Informacije o obravnavani zadevi so v obliki izjave odgovorne stranke, ki je na voljo predvidenim uporabnikom.
- 900.11 Pri poslu dajanja zagotovila z neposrednim poročanjem, podjetje:
- (a) neposredno opravi ovrednotenje ali merjenje obravnavane zadeve;
 - (b) pridobi predstavitev od odgovorne stranke, da je opravila ovrednotenje ali merjenje, ki ni na voljo predvidenim uporabnikom. Informacije o obravnavani zadevi se predvidenim uporabnikom zagotovijo v poročilu o dajanju zagotovila.

Posli, ki vključujejo omejitev pri uporabi in distribuiranju

- 900.12 Poročilo o dajanju zagotovila lahko vključuje omejitev uporabe in distribuiranja. Če vsebuje tako omejitev in če so izpolnjeni pogoji, opisani v razdelku 990, se zahteve za neodvisnost v tem delu lahko prilagodijo, kot je določeno v razdelku 990.

Revizijski posli in posli preiskovanja

- 900.13 Standardi neodvisnosti za revizijske posle in posle preiskovanja so pisani v delu 4A *Neodvisnost za revizijske posle in posle preiskovanja*. Če podjetje opravlja posel dajanja zagotovila in revizijski posel ali posel preiskovanja za istega naročnika, zahteve v delu 4A še vedno veljajo za podjetje, podjetje v mreži in člane revizijske skupine ali skupine za preiskovanje.

Zahteve in gradivo za uporabo

Splošno

- Z900.14** Podjetje, ki opravlja posel dajanja zagotovila, mora biti neodvisno.
- Z900.15** Za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za neodvisnost v zvezi s poslom dajanja zagotovila mora podjetje uporabiti konceptualni okvir, opisan v razdelku 120.

Podjetja v mreži

- Z900.16** Kadar podjetje upravičeno verjame, da interesi in razmerja podjetja v mreži povzročajo nevarnost za neodvisnost podjetja, mora oceniti in obravnavati

tako nevarnost.

900.16 G1 O podjetjih v mreži razpravljajo odstavki 400.50 G1 do 400.54 G1.

Povezane organizacije

Z900.17 Kadar skupina za posel dajanja zagotovila ve ali upravičeno verjame, da je razmerje ali okoliščina, ki vključuje povezano organizacijo naročnika posla dajanja zagotovila, ustrezno za ocenjevanje vrednosti neodvisnosti podjetja od naročnika, mora vključiti to povezano organizacijo, če prepozna, vrednoti in obravnava nevarnost za neodvisnost.

Vrste poslov dajanja zagotovila

Posli dajanja zagotovila na podlagi izjav

Z900.18 Pri opravljanju posla dajanja zagotovila na podlagi izjav:

- (a) morajo biti člani skupine za posel dajanja zagotovila in podjetje neodvisni od naročnika posla dajanja zagotovila (stranka, odgovorna za informacije o obravnavani zadevi, ki je lahko odgovorna za obravnavano zadevo), kot je opisano v tem delu. Zahteve za neodvisnost, navedene v tem delu, prepovedujejo določena razmerja med člani skupine za posel dajanja zagotovila in (i) člani upravnega odbora ali člani uprave, ter (ii) posamezniki pri naročniku na položaju, s katerega lahko bistveno vplivajo na informacije o obravnavani zadevi;
- (b) mora podjetje uporabiti konceptualni okvir, opisan v razdelku 120, za razmerja s posamezniki pri naročniku na položaju, s katerega lahko bistveno vplivajo na obravnavano zadevo posla;
- (c) mora podjetje vrednotiti in obravnavati nevarnost, za katero podjetje upravičeno verjame, da jo povzročijo interesi in razmerja podjetja v mreži.

Z900.19 Pri opravljanju posla dajanja zagotovila na podlagi izjave, kjer je odgovorna stranka odgovorna za informacije o obravnavani zadevi, vendar pa ne za obravnavano zadevo:

- (a) morajo biti člani delovne skupine za dajanje zagotovila in podjetje neodvisni od stranke, ki je odgovorna za informacije o obravnavani zadevi (naročnik posla dajanja zagotovila);
- (b) mora podjetje ovrednotiti in obravnavati nevarnost, za katero podjetje upravičeno verjame, da so jo povzročili interesi in razmerja med članom delovne skupine za dajanje zagotovila, podjetjem, podjetjem v mreži in stranko, ki je odgovorna za obravnavano zadevo.

900.19 G1 Pri večini poslov dajanja zagotovil na podlagi izjav je odgovorna stranka odgovorna za informacije o obravnavani zadevi in za obravnavano zadevo. V nekaterih poslih pa morda odgovorna stranka ni odgovorna za obravnavano zadevo. Na primer, kadar je podjetje zadolženo za opravljanje posla dajanja zagotovila glede poročila, ki ga je okoljski svetovalec pripravil o postopkih za zagotavljanje trajnostnega ravnanja podjetja za distribuiranje predvidenim uporabnikom. V tem primeru je okoljski svetovalec stranka, odgovorna za informacije o obravnavani zadevi, vendar pa je podjetje odgovorno za obravnavano zadevo (postopki za trajnostno ravnanje).

Posli dajanja zagotovila z neposrednim poročanjem

Z900.20 Pri opravljanju posla dajanja zagotovila z neposrednim poročanjem:

- (a) morajo biti člani skupine za posel dajanja zagotovila in podjetje neodvisni od naročnika posla dajanja zagotovila (stranka, odvisna za obravnavano zadevo);
- (b) mora podjetje vrednotiti in obravnavati nevarnost za neodvisnost, za katero podjetje upravičeno verjame, da jo povzročijo interesi in razmerja podjetja v mreži.

Več odgovornih strank

900.21 G1 Pri nekaterih poslih dajanja zagotovila na podlagi izjav ali neposrednega poročanja je lahko več odgovornih strank. Pri ugotavljanju, ali je treba pri takih poslih uporabiti določila tega dela za vsako odgovorno stranko, podjetje lahko upošteva določene zadeve. Te zadeve vključujejo dejstvo, ali bi interes ali razmerje med podjetjem ali članom skupine za posel dajanja zagotovila in posamezno odgovorno stranko povzročil nevarnost za neodvisnost, ki v zvezi z informacijami o obravnavani zadevi ni neznatna in zanemarljiva. To določanje bo upoštevalo naslednja dejavnika:

- (a) pomembnost informacij o obravnavani zadevi (ali o obravnavani zadevi), za katero je odgovorna posamezna odgovorna stranka;
- (b) stopnja javnega interesa, povezanega s poslom.

Če podjetje določi, da bi bila nevarnost za neodvisnost, povzročena s takim interesom ali razmerjem s posamezno odgovorno stranko, neznatna in zanemarljiva, morda v zvezi s to odgovorno stranko ne bi bilo treba uporabiti vseh določil tega razdelka.

[Odstavki 900.22 do 900.29 so namenoma izpuščeni.]

Obdobje, v katerem se zahteva neodvisnost

Z900.30 Neodvisnost, kot jo zahteva ta del, je treba ohranjati tako v:

- (a) obdobju opravljanja posla kot tudi v
- (b) obdobju, na katero se nanašajo informacije o obravnavani zadevi.

900.30 G1 Obdobje opravljanja posla se začne, kadar skupina za posel dajanja zagotovila začne opravljati storitve dajanja zagotovila v zvezi z določenim poslom. Obdobje opravljanja posla se konča, ko je izdano poročilo o dajanju zagotovila. Če se posel ponavlja, se obdobje konča z uradnim obvestilom ene ali druge strani, da je poslovno razmerje končano, pri čemer se upošteva poznejši datum, ali pa z izdanim končnim poročilom o dajanju zagotovila.

Z900.31 Če organizacija postane naročnica posla dajanja zagotovila med obdobjem ali po obdobju, na katero se nanaša informacija o obravnavani zadevi, o kateri bo podjetje izrazilo sklep, mora podjetje določiti, ali nevarnost za neodvisnost povzročijo:

- (a) finančna ali poslovna razmerja z naročnikom posla dajanja zagotovila med obdobjem ali po obdobju, na katero se nanašajo informacije o obravnavani zadevi, vendar pred sprejemom posla dajanja zagotovila;
- (b) predhodne storitve, opravljene za naročnika posla dajanja zagotovila.

Z900.32 Nevarnost za neodvisnost nastane, če je bila storitev, ki ne daje zagotovila, opravljena za naročnika posla dajanja zagotovila med obdobjem ali po obdobju, na katero se nanašajo informacije o obravnavani zadevi, vendar preden skupina za posel dajanja zagotovila začne opravljati storitve dajanja zagotovila in bi bila storitev prepovedana med obdobjem opravljanja posla. V takih okoliščinah mora podjetje ovrednotiti in obravnavati nevarnost za neodvisnost, ki jo povzroči storitev. Če nevarnost ni na sprejemljivi ravni, mora podjetje sprejeti posel dajanja zagotovila samo, če se nevarnost zmanjša na sprejemljivo raven.

900.32 G1 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala za obravnavanje take nevarnosti, vključujejo:

- zadolžitev strokovnjakov, ki niso člani skupine za posel dajanja zagotovila za opravljanje storitve;
- zadolžitev primerne ocenjevalca, da pregleda delo, povezano z dajanjem zagotovila, in delo, ki ne daje zagotovila, kot je to primerno.

Z900.33 Če nedokončana storitev, ki ne daje zagotovila, ne bi bila dovoljena v obdobju opravljanja posla dajanja zagotovila, pa je ni primerno končati ali prekiniti pred začetkom takega posla, sme podjetje sprejeti posel dajanja

zagotovila samo, če:

- (a) je podjetje prepričano, da:
 - (i) bo storitev, ki ne daje zagotovila, v kratkem dokončana;
 - (ii) se je naročnik dogovoril, da bo v kratkem prenesel storitev na drugega ponudnika;
- (b) podjetje uporablja varovala, kadar je to potrebno med opravljanjem storitve;
- (c) podjetje razpravlja o zadevi s pristojnimi za upravljanje.

[Odstavki 900.34 do 900.39 so namenoma izpuščeni.]

Splošna dokumentacija o neodvisnosti za posle dajanja zagotovila, ki niso revizijski posli in posli preiskovanja

Z900.40 Podjetje mora dokumentirati sklepe o ravnanju v skladu s tem delom in vsebino vseh ustreznih razprav, ki podpirajo te sklepe. Še posebej:

- (a) kadar se varovala uporabljajo za obravnavanje nevarnosti, mora podjetje dokumentirati naravo nevarnosti in obstoječa ali uporabljena varovala;
- (b) kadar je nevarnost zahtevala bistveno analizo in je podjetje sklenilo, da je bila nevarnost že na sprejemljivi ravni, mora podjetje dokumentirati naravo nevarnosti in utemeljiti svoj sklep.

900.40 G1 Dokumentacija zagotavlja dokaze o presojah podjetja pri oblikovanju sklepov o ravnanju v skladu s tem delom. Pomanjkanje dokumentacije pa ni odločilno za sklepanje o tem, ali je podjetje določeno zadevo proučilo in ali je podjetje neodvisno.

[Odstavki 900.41 do 900.49 so namenoma izpuščeni.]

Kršenje določbe o neodvisnosti za posle dajanja zagotovil, ki niso revizijski posli in posli preiskovanja

Podjetje prepozna kršitev

Z900.50 Če podjetje sklene, da je prišlo do kršitve zahteve v tem delu, mora:

- (a) končati, začasno ukiniti ali odpraviti interes ali razmerje, ki je povzročilo kršitev;
- (b) ovrednotiti bistvenost kršitve in njen vpliv na nepristranskost in sposobnost izdaje poročila o dajanju zagotovila;
- (c) določiti, ali lahko sprejme ukrep, ki zadovoljivo obravnava kršitev.

Pri tem odločanju mora podjetje strokovno presoditi in upoštevati, ali bi preudarna in dobro obveščena tretja stranka lahko sklepala, da bi bila ogrožena njegova nepristranskost in podjetje ne bi moglo izdati poročila o dajanju zagotovila.

Z900.51 Če podjetje določi, da ukrepa, ki bi zadovoljivo obravnaval posledice kršitve, ni mogoče sprejeti, mora čimprej obvestiti stranko, ki je zadolžila podjetje ali pristojne za upravljanje, kot je primerno. Podjetje mora sprejeti tudi potrebne ukrepe za dokončanje posla dajanja zagotovila v skladu z veljavnimi pravnimi ali regulativnimi zahtevami, ki so primerne za dokončanje posla dajanja zagotovila.

Z900.52 Če podjetje določi, da lahko sprejme ukrep za zadovoljivo obravnavanje posledic kršitve, mora s stranko, ki je zadolžila podjetje ali pristojne za upravljanje, kot je primerno, razpravljati o kršitvi in ukrepu, ki ga je sprejelo ali predlaga njegov sprejem. Podjetje mora pravočasno razpravljati o kršitvi in predlaganem ukrepu ter upoštevati okoliščine posla in kršitve.

Z900.53 Če se stranka, ki je zadolžila podjetje, ali pristojni za upravljanje ne strinjajo, da ukrep, ki ga je predlagalo podjetje v skladu z odstavkom Z900.50(c) zadovoljivo obravnava posledice kršitve, mora sprejeti ukrepe, ki so potrebni za dokončanje posla dajanja zagotovila v skladu z veljavnimi pravnimi ali regulativnimi zahtevami, ustreznimi za dokončanje posla dajanja zagotovila.

Dokumentacija

Z900.54 Pri ravnanju v skladu z zahtevami v odstavkih Z900.50 do Z900.53 mora podjetje dokumentirati:

- (a) kršitev,
- (b) sprejete ukrepe,
- (c) ključne sprejete odločitve,
- (d) vse zadeve, o katerih se razpravlja s pristojnimi za upravljanje.

Z900.55 Če podjetje nadaljuje posel dajanja zagotovila, mora dokumentirati:

- (a) sklep, da po strokovni presoji podjetja nepristranskost ni ogrožena;
- (b) utemeljitev, zakaj je sprejeti ukrep zadovoljivo obravnaval posledice kršitve, tako da je podjetje lahko izdalo poročilo o dajanju zagotovila.

RAZDELEK 905

HONORARJI

Uvod

- 905.1 Od podjetij se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli, da so neodvisna in za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za neodvisnost uporabljajo konceptualni okvir, določen v razdelku 120.
- 905.2 Narava in raven honorarjev in drugih vrst nagrajevanja lahko povzročita nevarnost koristoljubja ali ustrahovanja. Ta razdelek določa posebne zahteve in gradivo za uporabo, ki ustrezajo konceptualnemu okviru v takih okoliščinah.

Zahteve in gradivo za uporabo

Sorazmerni obseg honorarjev

- 905.3 G1 Kadar vsi honorarji, ki jih pri naročniku posla dajanja zagotovila ustvari podjetje, ki izrazi sklep v poslu dajanja zagotovila, predstavljajo velik delež celotnih honorarjev tega podjetja, odvisnost od tega naročnika in strah pred izgubo naročnika povzročita nevarnost koristoljubja ali ustrahovanja.
- 905.3 G2 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni take nevarnosti, vključujejo:
- poslovno strukturo podjetja,
 - dejstvo, ali je podjetje dobro uveljavljeno ali novo,
 - bistvenost (kakovostna in/ali količinska) naročnika za podjetje.
- 905.3 G3 Primer ukrepa, ki bi bil lahko varovalo za obravnavanje take nevarnosti koristoljubja ali ustrahovanja, povečuje naročnikovo bazo v podjetju za zmanjšanje odvisnosti od naročnika posla dajanja zagotovila.
- 905.3 G4 Nevarnost koristoljubja ali ustrahovanja prav tako nastane, kadar honorarji, ki jih podjetje ustvari pri naročniku posla dajanja zagotovila, predstavljajo velik delež prihodkov, prejetih od posameznih naročnikov partnerja.
- 905.3 G5 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala za obravnavanje take nevarnosti koristoljubja ali ustrahovanja, vključujejo:
- povečevanje partnerjeve baze naročnikov za zmanjšanje odvisnosti od naročnika posla dajanja zagotovila;
 - zadolžitev primerne ocenjevalca, ki ni bil član skupine za posel dajanja zagotovila, da pregleda delo.

Zapadli honorarji

905.4 G1 Nevarnost koristoljubja bi lahko nastala, če bistveni del honorarjev ni bil plačan, preden je bilo izdano poročilo o dajanju zagotovila za naslednje obdobje. Na splošno se pričakuje, da bo podjetje zahtevalo plačilo honorarjev, preden bo izdano poročilo. Zahteve in gradivo za uporabo, opisani v razdelku 911 v zvezi s posojili in jamstvi, se lahko nanašajo tudi na situacije, kjer obstajajo neplačani honorarji.

905.4 G2 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala za obravnavanje nevarnosti koristoljubja, vključujejo:

- pridobitev delnega plačila zapadlih honorarjev;
- zadolžitev primerneга ocenjevalca, ki ni sodeloval v poslu dajanja zagotovila, da pregleda opravljeno delo.

Z905.5 Kadar ostane bistveni del honorarjev, ki jih dolguje naročnik posla dajanja zagotovila, dlje časa neplačan, mora podjetje določiti:

- (a) ali bi bili lahko zapadli honorarji enakovredni posojilu, danemu naročniku;
- (b) ali je za podjetje ustrezno, da je ponovno imenovano ali da nadaljuje posel dajanja zagotovila.

Pogojni honorarji

905.6 G1 Pogojni honorarji so honorarji, izračunani po vnaprej določeni osnovi, ki je povezana z izidom transakcije ali rezultatom opravljenih storitev. Pogojni honorar, ki se zaračuna preko posrednika, je primer posrednega pogojnega honorarja. V tem razdelku velja, da honorar ni pogojen, če ga je določilo sodišče ali drug javni organ.

Z905.7 Podjetje ne sme neposredno ali posredno zaračunati pogojnega honorarja za posel dajanja zagotovila.

Z905.8 Podjetje ne sme neposredno ali posredno zaračunati pogojnega honorarja za storitev, ki ne daje zagotovila, in je opravljena za naročnika posla dajanja zagotovila, če je izid storitve, ki ne daje zagotovila, in s tem znesek honorarja odvisen od prihodnje ali sedanje presoje, povezane z zadevo, ki je pomembna za informacije o obravnavani zadevi v poslu dajanja zagotovila.

905.9 G1 Odstavka Z905.7 in Z905.8 preprečujeta podjetju sklenitev nekaterih dogovorov o pogojnih honorarjih z naročnikom posla dajanja zagotovila. Tudi če se ne prepreči dogovor o pogojnem honorarju pri opravljanju storitve, ki ne daje zagotovila, za naročnika posla dajanja zagotovila, lahko še vedno nastane nevarnost koristoljubja.

- 905.9 G2 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni take nevarnosti, vključujejo:
- razpon možne višine honorarja;
 - dejstvo, ali ustrezen organ določi izid, od katerega je odvisen pogojni honorar;
 - razkritje dela, ki ga je opravilo podjetje, in osnove za plačilo predvidenim uporabnikom;
 - naravo storitve;
 - učinek dogodka ali transakcije o informacijah o obravnavani zadevi.
- 905.9 G3 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala za obravnavanje take nevarnosti koristoljubja, vključujejo:
- zadolžitev primerne ocenjevalca, ki ni bil vpleten v opravljanje storitve, ki ne daje zagotovila, da pregleda ustrezno delo o dajanju zagotovila;
 - pridobitev vnaprejšnjega pisnega dogovora z naročnikom o osnovi za plačilo.

RAZDELEK 906

DARILA IN GOSTOLJUBJE

Uvod

- 906.1 Od podjetij se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli, da so neodvisna in da za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za neodvisnost uporabljajo konceptualni okvir, določen v razdelku 120.
- 906.2 Sprejemanje daril in gostoljubja od naročnika posla dajanja zagotovila lahko povzroči nevarnost koristoljubja, domačnosti ali ustrahovanja. Ta razdelek določa posebno zahtevo in gradivo za uporabo, ki ustrezata konceptualnemu okviru v takih okoliščinah.

Zahteva in gradivo za uporabo

- Z906.3** Podjetje ali član skupine za posel dajanja zagotovila ne sme sprejemati daril in gostoljubja od naročnika posla dajanja zagotovila, razen če je vrednost neznatna in zanemarljiva.
- 906.3 G1 Kadar podjetje ali član skupine za posel dajanja zagotovila naročniku posla dajanja zagotovila ponuja ali od njega sprejema spodbudo, veljajo zahteve in gradivo za uporabo, opisani v razdelku 340, in ravnanje, ki ni v skladu s temi zahtevami, lahko povzroči nevarnost za neodvisnost.
- 906.3 G2 Zahteve, opisane v razdelku 340, ki so povezane s ponujanjem ali sprejemanjem spodbude, ne dovoljujejo podjetju ali članu skupine za posel dajanja zagotovila, da sprejema darila in gostoljubje, kadar je namen neprimerno vplivanje na obnašanje, tudi če je vrednost neznatna in zanemarljiva.

RAZDELEK 907

DEJANSKE ALI PREDVIDENE PRAVDE

Uvod

- 907.1 Od podjetij se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli, da so neodvisna in za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za neodvisnost uporabljajo konceptualni okvir, določen v razdelku 120.
- 907.2 Kadar pride do pravde z naročnikom posla dajanja zagotovila, ali je videti, da bo do pravde prišlo, nastane nevarnost koristoljubja in ustrahovanja. Ta razdelek opisuje posebno gradivo za uporabo, ki ustreza konceptualnemu okviru v takih okoliščinah.

Gradivo za uporabo

Splošno

- 907.3 G1 Za razmerje med poslovodstvom naročnika in člani skupine za posel dajanja zagotovila morata biti značilna popolna iskrenost in celotno razkritje naročnikovega poslovanja. Nasprotna stališča so lahko posledica dejanske ali predvidene pravde med naročnikom posla dajanja zagotovila in podjetjem ali članom skupine za posel dajanja zagotovila. Taka nasprotna stališča lahko vplivajo na pripravljenost posloводства, da pripravi popolna razkritja in povzroči nevarnosti koristoljubja in ustrahovanja.
- 907.3 G2 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni take nevarnosti, vključujejo:
- pomembnost pravde;
 - dejstvo, ali je pravda povezana s predhodnim poslom dajanja zagotovila.
- 907.3 G3 Če pravda vključuje člana skupine za posel dajanja zagotovila, je primer ukrepa, ki lahko odpravi take nevarnosti koristoljubja in ustrahovanja, odstranitev tega posameznika iz skupine za posel dajanja zagotovila.
- 907.3 G4 Primer ukrepa, ki bi bil lahko varovalo za obravnavanje takih nevarnosti koristoljubja in ustrahovanja, je zadolžitev primerneга ocenjevalca, da pregleda opravljeno delo.

RAZDELEK 910

FINANČNI DELEŽI

Uvod

- 910.1 Od podjetij se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli, da so neodvisna in da za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za neodvisnost uporabljajo konceptualni okvir, določen v razdelku 120.
- 910.2 Imetje / posedovanje finančnega deleža pri naročniku posla dajanja zagotovila lahko povzroči nevarnost koristoljubja. Ta razdelek določa posebne zahteve in gradivo za uporabo, ki ustrezajo konceptualnemu okviru v takih okoliščinah.

Zahteve in gradivo za uporabo

Splošno

- 910.3 G1 S finančnim deležem lahko neposredno ali posredno razpolaga posrednik, na primer kolektivna naložbena shema, zapuščinski ali skrbniški sklad. Kadar ima uporabnik nadzor nad posrednikom ali sposobnost vplivanja na njegove odločitve o naložbah, kodeks opredeljuje tak finančni delež kot neposredni. In nasprotno, kadar uporabnik nima nadzora nad posrednikom ali nima sposobnosti vplivanja na odločitve o naložbah, kodeks opredeljuje finančni delež kot posredni.
- 910.3 G2 Ta razdelek vsebuje sklicevanje na »pomembnost« finančnega deleža. Pri določanju, ali je tak delež pomemben za posameznika, se lahko upošteva skupna čista vrednost posameznika in njegovih najožjih družinskih članov.
- 910.3 G3 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni take nevarnosti koristoljubja, ki jo povzroči imetje/posedovanje finančnega deleža pri naročniku posla dajanja zagotovila, vključujejo:
- vlogo posameznika, ki ima finančni delež,
 - dejstvo, ali je finančni delež neposredni ali posredni,
 - pomembnost finančnega deleža.

Finančni deleži, ki jih imajo podjetje, člani skupine za posel dajanja zagotovila in najožja družina

- Z910.4** Neposrednega finančnega deleža ali pomembnega posrednega finančnega deleža pri naročniku posla dajanja zagotovila ne sme imeti:
- (a) podjetje ali
 - (b) član skupine za posel dajanja zagotovila ali kdor koli iz najožje

družine takega posameznika.

Finančni deleži v organizaciji, ki nadzoruje naročnika posla dajanja zagotovila

Z910.5 Kadar ima organizacija obvladujoči delež pri naročniku posla dajanja zagotovila in kadar je naročnik pomemben za organizacijo, niti podjetje niti član skupine za posel dajanja zagotovila ali kdor koli iz najožje družine tega posameznika ne sme imeti neposrednega ali pomembnega posrednega finančnega deleža v tej organizaciji.

Finančni deleži skrbnika

Z910.6 Odstavek Z910.4 mora veljati tudi za finančni delež pri naročniku posla dajanja zagotovila v skrbniškem skladu, za katerega podjetje ali posameznik deluje kot skrbnik, razen če:

- (a) nihče od navedenih ni upravičenec skrbniškega sklada: skrbnik, član skupine za posel dajanja zagotovila ali kdor koli iz najožje družine tega posameznika ali podjetja;
- (b) delež pri naročniku posla dajanja zagotovila, ki ga ima skrbniški sklad, ni pomemben za skrbniški sklad;
- (c) skrbniški sklad ne more bistveno vplivati na naročnika posla dajanja zagotovila;
- (d) nihče od navedenih ne more bistveno vplivati na odločitve o naložbah, ki vključuje finančni delež pri naročniku posla dajanja zagotovila: skrbnik, član skupine za posel dajanja zagotovila ali kdor koli iz najožje družine tega posameznika ali podjetje.

Nenamerno prejeti finančni deleži

Z910.7 Če podjetje, član skupine za posel dajanja zagotovila ali kdor koli iz najožje družine tega posameznika prejme neposredni finančni delež ali pomemben posredni finančni delež pri naročniku posla dajanja zagotovila z dedovanjem, darilom kot rezultatom združitve ali v podobnih okoliščinah, in imetje deleža v skladu s tem razdelkom ne bi bilo dovoljeno, potem:

- (a) je treba finančni delež, ki ga je podjetje prejelo, takoj prodati ali pa mora podjetje prodati zadostni del posrednega finančnega deleža, tako da preostali delež ni več pomemben;
- (b) mora član skupine za posel dajanja zagotovila ali kdor koli iz najožje družine posameznika, ki je prejel finančni delež, takoj prodati ali pa mora prodati zadostni del posrednega finančnega deleža, tako da preostali delež ni več pomemben.

Druge okoliščine finančnih deležev

Ožja družina

- 910.8 G1 Nevarnost koristoljubja lahko nastane, če član skupine za posel dajanja zagotovila ve, da ima ožji družinski član neposredni finančni delež ali pomemben posredni finančni delež pri naročniku posla dajanja zagotovila.
- 910.8 G2 Dejavniki, ki so ustrezajo ovrednotenju ravni take nevarnosti, vključujejo:
- naravo razmerja med članom skupine za posel dajanja zagotovila in ožjim družinskim članom;
 - dejstvo, ali je finančni delež neposredni ali posredni;
 - pomembnost finančnega deleža za ožjega družinskega člana.
- 910.8 G3 Primeri ukrepov, ki lahko odpravijo tako nevarnost koristoljubja, vključujejo:
- nujnost, da ožji družinski član takoj ko je izvedljivo, proda celotni finančni delež ali proda zadostni del posrednega finančnega deleža, tako da preostali delež ni več pomemben;
 - odstranitev posameznika iz skupine za posel dajanja zagotovila.
- 910.8 G4 Primer ukrepa, ki bi bil lahko varovalo za obravnavanje take nevarnosti koristoljubja, je zadolžitev primerne ocenjevalca, da pregleda delo člana skupine za posel dajanja zagotovila.

Drugi posamezniki

- 910.8 G5 Nevarnost koristoljubja lahko nastane, če član skupine za posel dajanja zagotovila ve, da imajo navedeni posamezniki finančni delež pri naročniku posla dajanja zagotovila:
- partnerji in strokovni delavci podjetja, razen tistih, ki jim izrecno ni dovoljeno imeti takih finančnih deležev v skladu z odstavkom Z910.4, ali njihovi najožji družinski člani;
 - posamezniki, ki imajo tesno osebno razmerje s članom skupine za posel dajanja zagotovila.
- 910.8 G6 Primer ukrepa, ki lahko odpravi tako nevarnost koristoljubja, je odstranitev člana skupine za posel dajanja zagotovila, ki ima osebno razmerje, iz skupine za posel dajanja zagotovila.
- 910.8 G7 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala za obravnavanje take nevarnosti koristoljubja, vključujejo:
- izključitev člana skupine za posel dajanja zagotovila iz bistvenega

odločanja o poslu dajanja zagotovila;

- zadolžitev primerne ocenjevalca, da pregleda delo člana skupine za posel dajanja zagotovila.

RAZDELEK 911

POSOJILA IN JAMSTVA

Uvod

- 911.1 Od podjetij se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli, da so neodvisna in za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za neodvisnost uporabljajo konceptualni okvir, določen v razdelku 120.
- 911.2 Posojilo ali jamstvo za posojilo, dano naročniku posla dajanja zagotovila, lahko povzroči nevarnost koristoljubja. Ta razdelek določa posebne zahteve in gradivo za uporabo, ki ustrezajo konceptualnemu okviru v takih okoliščinah.

Zahteve in gradivo za uporabo

Splošno

- 911.3 G1 Ta razdelek vsebuje sklicevanje na »pomembnost« posojila ali jamstva. Pri določanju, ali je tako posojilo ali jamstvo za posameznika pomembno, se lahko upošteva celotna čista vrednost posameznika in njegovih najožjih družinskih članov.

Posojila in jamstva, dana naročniku posla dajanja zagotovila

- Z911.4** Podjetje, član skupine za posel dajanja zagotovila ali kdor koli iz najožje družine tega posameznika ne sme dati ali zagotoviti posojila naročniku posla dajanja zagotovila, razen če je posojilo ali jamstvo nepomembno za oba:

- (a) podjetje ali posameznika, ki da posojilo ali jamstvo, in
- (b) naročnika.

Posojila in jamstva, prejeta od naročnika posla dajanja zagotovila, ki je banka ali podobna institucija

- Z911.5** Podjetje, član skupine za posel dajanja zagotovila ali kdor koli iz najožje družine tega posameznika ne sme sprejeti posojila ali jamstva za posojilo od naročnika posla dajanja zagotovila, ki je banka ali podobna institucija, razen če je posojilo ali jamstvo dano v skladu z običajnimi posojilnimi postopki in pogoji.
- 911.5 G1 Primeri posojil vključujejo hipoteke, prekoračitve stanja na bančnem računu, posojila za avtomobile in salde na kreditnih karticah.
- 911.5 G2 Tudi če podjetje prejme posojilo od naročnika posla dajanja zagotovila, ki je banka ali podobna institucija, v skladu z običajnimi posojilnimi postopki

in pogoji, lahko posojilo povzroči nevarnost koristoljubja, če je pomembno za naročnika posla dajanja zagotovila ali podjetje, ki prejme posojilo.

- 911.5 G3 Primer ukrepa, ki bi bil lahko varovalo za obravnavanje take nevarnosti koristoljubja, je zadolžitev primerne ocenjevalca, ki ni član skupine za posel dajanja zagotovila, da pregleda delo, ali da to stori podjetje v mreži, ki ni upravičenec posojila.

Depozitni ali trgovalni računi

- Z911.6** Podjetje, član skupine za posel dajanja zagotovila ali kdor koli iz najožje družine tega posameznika ne sme imeti depozitov ali trgovalnega računa pri naročniku posla dajanja zagotovila, ki je banka, borzni posrednik ali podobna institucija, razen če se depozit ali račun vodi v skladu z običajnimi tržnimi pogoji.

Posojila in jamstva, prejeta od naročnika posla dajanja zagotovila, ki ni banka ali podobna institucija

- Z911.7** Podjetje ali član skupine za posel dajanja zagotovila ali kdor koli iz najožje družine tega posameznika ne sme sprejeti posojila ali prejeti zagotovila o posojilu od naročnika posla dajanja zagotovila, ki ni banka ali podobna institucija, razen če je posojilo ali jamstvo nepomembno za oba:
- (a) podjetje ali posameznika, ki prejme posojilo ali jamstvo, kot je primerno; in
 - (b) naročnika.

RAZDELEK 920

POSLOVNA RAZMERJA

Uvod

- 920.1 Od podjetij se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli, da so neodvisna in za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za neodvisnost uporabljajo konceptualni okvir, določen v razdelku 120.
- 920.2 Tesno poslovno razmerje z naročnikom posla dajanja zagotovila ali njegovim poslovodstvom lahko povzroči nevarnost koristoljubja ali ustrahovanja. Ta razdelek določa posebne zahteve in gradivo za uporabo, ki ustrezajo konceptualnemu okviru v takih okoliščinah.

Zahteve in gradivo za uporabo

Splošno

- 920.3 G1 Ta razdelek vsebuje sklicevanje na »pomembnost« finančnega deleža in »bistvenost« poslovnega razmerja. Pri določanju, ali je tak finančni delež pomemben za posameznika, se lahko upošteva skupna čista vrednost posameznika in njegovih najožjih družinskih članov.
- 920.3 G2 Primeri tesnega poslovnega razmerja, ki izhajajo iz poslovnega razmerja ali skupnih finančnih deležev, vključujejo:
- finančni delež v skupnem podvigu z naročnikom ali obvladujočim lastnikom, članom upravnega odbora ali uprave ali drugim posameznikom, ki opravlja višje poslovodne naloge za naročnika;
 - dogovore o povezovanju ene ali več storitev ali proizvodov podjetja z eno ali več storitvami ali proizvodi naročnika in trženju paketa s sklicevanjem na obe stranki;
 - dogovore o distribuciji ali trženju, v skladu s katerimi podjetje distribuira ali trži proizvode ali storitve naročnika, ali pa naročnik distribuira ali trži proizvode ali storitve podjetja.

Poslovna razmerja podjetja, člana skupine za posel dajanja zagotovila ali najožje družine

- Z920.4** Podjetje ali član skupine za posel dajanja zagotovila ne sme imeti tesnega poslovnega razmerja z naročnikom posla dajanja zagotovila ali njegovim poslovodstvom, razen če je finančni delež nepomemben in če poslovno razmerje ni bistveno za naročnika ali njegovo poslovodstvo in podjetje ali člana skupine za posel dajanja zagotovila, kot je primerno.

- 920.4 G1 Nevarnost koristoljubja ali ustrahovanja lahko nastane, če obstaja tesno poslovno razmerje med naročnikom posla dajanja zagotovila ali njegovim poslovodstvom in najožjo družino člana skupine za posel dajanja zagotovila.

Kupovanje blaga ali storitev

- 920.5 G1 Nakup blaga in storitev od naročnika posla dajanja zagotovila s strani podjetja ali člana skupine za posel dajanja zagotovila ali kogar koli iz najožje družine tega posameznika običajno ne povzroči nevarnosti za neodvisnost, če transakcija poteka v okviru običajnega poslovanja in v skladu s tržnimi pogoji. Take transakcije pa so lahko take narave in velikosti, da povzročijo nevarnost koristoljubja.

- 920.5 G2 Primeri ukrepov, ki lahko odpravijo nevarnost koristoljubja, vključujejo:

- odpravo ali zmanjšanje velikosti transakcije,
- odstranitev posameznika iz skupine za posel dajanja zagotovila.

RAZDELEK 921

DRUŽINSKA IN OSEBNA RAZMERJA

Uvod

- 921.1 Od podjetij se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli, da so neodvisna in za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za neodvisnost uporabljajo konceptualni okvir, določen v razdelku 120.
- 921.2 Družinska ali osebna razmerja z naročnikovim osebjem lahko povzročijo nevarnost koristoljubja, domačnosti ali ustrahovanja. Ta razdelek določa posebne zahteve in gradivo za uporabo, ki ustrezajo konceptualnemu okviru v takih okoliščinah.

Zahteve in gradivo za uporabo

Splošno

- 921.3 G1 Nevarnost koristoljubja, domačnosti ali ustrahovanja bi lahko povzročila družinska in osebna razmerja med članom delovne skupine za dajanje zagotovila in članom upravnega odbora ali uprave ali (odvisno od njihove vloge) določenimi zaposlenimi naročnika posla dajanja zagotovila.
- 921.3 G2 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni nevarnosti, vključujejo:
- posameznikovo odgovornost v skupini za posel dajanja zagotovila,
 - vlogo družinskega člana ali drugega posameznika pri naročniku in bližino razmerja.

Najožja družina člana skupine za posel dajanja zagotovila

- 921.4 G1 Nevarnost koristoljubja, domačnosti ali ustrahovanja nastane, kadar je najožji družinski član člana skupine za posel dajanja zagotovila zaposlen na delovnem mestu, ki bistveno vpliva na obravnavano zadevo posla.
- 921.4 G2 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni take nevarnosti, vključujejo:
- položaj, ki ga je imel najožji družinski član,
 - vlogo člana skupine za posel dajanja zagotovila.
- 921.4 G3 Primer ukrepa, ki lahko odpravi tako nevarnost koristoljubja, domačnosti ali ustrahovanja, je odstranitev posameznika iz skupine za posel dajanja zagotovila.
- 921.4 G4 Primer ukrepa, ki bi bil lahko varovalo za obravnavanje take nevarnosti koristoljubja, domačnosti ali ustrahovanja, je razporejanje odgovornosti skupine za posel dajanja zagotovila, tako da se član skupine za posel dajanja

zagotovila ne ukvarja z zadevami, ki spadajo med odgovornosti najožjega družinskega člana.

Z921.5 Posameznik ne sme sodelovati kot član skupine za posel dajanja zagotovila, kadar je kdor koli iz najožje družine tega posameznika:

- (a) član upravnega odbora ali uprave naročnika posla dajanja zagotovila;
- (b) bil zaposlen na delovnem mestu, na katerem ima bistveni vpliv na informacije o obravnavani zadevi v poslu dajanja zagotovila;
- (c) bil na takem položaju v obdobju, na katero se nanašajo posel ali informacije o obravnavani zadevi.

Ožja družina člana skupine za posel dajanja zagotovila

921.6 G1 Nevarnost koristoljubja, domačnosti ali ustrahovanja nastane, kadar je ožji družinski član člana skupine za posel dajanja zagotovila:

- (a) član upravnega odbora ali uprave naročnika posla dajanja zagotovila,
- (b) zaposlen na delovnem mestu, na katerem bistveno vpliva na informacije o obravnavani zadevi v poslu dajanja zagotovila.

921.6 G2 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni take nevarnosti, vključujejo:

- naravo razmerja med članom skupine za posel dajanja zagotovila in ožjim družinskim članom;
- položaj, ki ga ima ožji družinski član;
- vlogo člana skupine za posel dajanja zagotovila.

921.6 G3 Primer ukrepa, ki lahko odpravi tako nevarnost koristoljubja, domačnosti ali ustrahovanja, je odstranitev posameznika iz skupine za posel dajanja zagotovila.

921.6 G4 Primer ukrepa, ki bi bil lahko varovalo za obravnavanje take nevarnosti koristoljubja, domačnosti ali ustrahovanja, je razporejanje odgovornosti skupine za posel dajanja zagotovila, tako da se član skupine za posel dajanja zagotovila ne ukvarja z zadevami, ki spadajo k odgovornosti ožjega družinskega člana.

Druga ožja razmerja člana skupine za posel dajanja zagotovila

Z921.7 Član skupine za posel dajanja zagotovila se mora v skladu z usmeritvami in postopki podjetja posvetovati, če ima tesno razmerje s posameznikom, ki ni najožji ali ožji družinski član, vendar je:

- (a) član upravnega odbora ali uprave naročnika posla dajanja

zagotovila;

- (b) zaposlen na delovnem mestu, na katerem bistveno vpliva na informacije o obravnavani zadevi v poslu dajanja zagotovila.

- 921.7 G1 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni nevarnosti koristoljubja, domačnosti ali ustrahovanja, ki jih povzročijo taka razmerja, vključujejo:
- naravo razmerja med posameznikom in članom skupine za posel dajanja zagotovila;
 - položaj, ki ga ima posameznik pri naročniku;
 - vlogo člana skupine za posel dajanja zagotovila.
- 921.7 G2 Primer ukrepa, ki lahko odpravi tako nevarnost koristoljubja, domačnosti ali ustrahovanja, je odstranitev posameznika iz skupine za posel dajanja zagotovila.
- 921.7 G3 Primer ukrepa, ki bi bil lahko varovalo za obravnavanje take nevarnosti koristoljubja, domačnosti ali ustrahovanja, je razporejanje odgovornosti skupine za posel dajanja zagotovila, tako da se član skupine za posel dajanja zagotovila ne ukvarja z zadevami, ki spadajo k odgovornosti posameznika, s katerim ima član skupine za posel dajanja zagotovila tesno razmerje.

Razmerja partnerjev in zaposlenih podjetja

- 921.8 G1 Nevarnost koristoljubja, domačnosti ali ustrahovanja lahko nastane zaradi osebnega ali družinskega razmerja med:
- (a) partnerjem ali zaposlenim podjetja, ki ni član skupine za posel dajanja zagotovila;
- (b) članom upravnega odbora ali uprave naročnika posla dajanja zagotovila ali zaposlenim na delovnem mestu, na katerem bistveno vpliva na informacije o obravnavani zadevi v poslu dajanja zagotovila.
- 921.8 G2 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni take nevarnosti, vključujejo:
- naravo razmerja med partnerjem ali zaposlenim v podjetju in članom upravnega odbora ali uprave ali zaposlenim naročnika;
 - stopnjo medsebojnih stikov partnerja ali zaposlenega v podjetju s skupino za posel dajanja zagotovila;
 - položaj partnerja ali zaposlenega v podjetju;
 - vlogo posameznika pri naročniku.
- 921.8 G3 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala za obravnavanje take nevarnosti

koristoljubja, domačnosti ali ustrahovanja, vključujejo:

- razporejanje odgovornosti partnerja ali zaposlenega za zmanjšanje morebitnega vpliva na posel dajanja zagotovila;
- zadolžitev primerne ocenjevalca, da pregleda ustrezno opravljeno delo dajanja zagotovila.

RAZDELEK 922

NEDAVNA ZAPOSLOITEV PRI NAROČNIKU POSLA DAJANJA ZAGOTOVILA

Uvod

- 922.1 Od podjetij se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli, da so neodvisna in za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za neodvisnost uporabljajo konceptualni okvir, določen v razdelku 120.
- 922.2 Če je član skupine za posel dajanja zagotovila nedavno deloval kot član upravnega odbora ali uprave ali zaposleni naročnika posla dajanja zagotovila, lahko nastane nevarnost koristoljubja, pregledovanja lastnega dela ali domačnosti. Ta razdelek določa posebne zahteve in gradivo za uporabo, ki ustrezajo konceptualnemu okviru v takih okoliščinah.

Zahteve in gradivo za uporabo

Zaposlitev v obdobju, na katero se nanaša poročilo o dajanju zagotovila

- Z922.3** Skupina za posel dajanja zagotovila ne sme vključevati posameznika, ki je v obdobju, na katero se nanaša poročilo o dajanju zagotovila:
- (a) deloval kot član upravnega odbora ali uprave naročnika posla dajanja zagotovila;
 - (b) bil zaposlen na delovnem mestu, na katerem bistveno vpliva na informacije o obravnavani zadevi v poslu dajanja zagotovila.

Zaposlitev pred obdobjem, na katero se nanaša poročilo o dajanju zagotovila

- 922.4 G1 Nevarnost koristoljubja, pregledovanja lastnega dela ali domačnosti lahko nastane, če je pred obdobjem, na katero se nanaša poročilo o dajanju zagotovila, član skupine za posel dajanja zagotovila:
- (a) deloval kot član upravnega odbora ali uprave naročnika posla dajanja zagotovila;
 - (b) bil zaposlen na delovnem mestu, na katerem je bistveno vplival na informacije o obravnavani zadevi v poslu dajanja zagotovila.
- Na primer, nevarnost bi nastala, če bi bilo treba sprejeto odločitev ali delo, ki ga je posameznik opravil v predhodnem obdobju, ko je bil zaposlen pri naročniku, ovrednotiti v sedanjem obdobju kot del sedanjega posla dajanja zagotovila.
- 922.4 G2 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni take nevarnosti, vključujejo:
- položaj, ki ga je posameznik imel pri naročniku,

- obdobje, ko je posameznik prenehal delati za naročnika,
- vlogo člana skupine za posel dajanja zagotovila.

922.4 G3

Primer ukrepa, ki bi bil lahko varovalo za obravnavanje take nevarnosti koristoljubja, pregledovanja lastnega dela ali domačnosti, je zadolžitev primerne ocenjevalca, da pregleda delo, ki ga je opravil član skupine za posel dajanja zagotovila.

RAZDELEK 923

DELOVANJE KOT ČLAN UPRAVNEGA ODBORA ALI UPRAVE NAROČNIKA POSLA DAJANJA ZAGOTOVILA

Uvod

- 923.1 Od podjetij se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli, da so neodvisna in za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za neodvisnost uporabljajo konceptualni okvir, določen v razdelku 120.
- 923.2 Delovanje kot član upravnega odbora ali uprave naročnika posla dajanja zagotovila povzroča nevarnost pregledovanja lastnega dela in koristoljubja. Ta razdelek določa posebne zahteve in gradivo za uporabo, ki ustrezajo konceptualnemu okviru v takih okoliščinah.

Zahteve in gradivo za uporabo

Delovanje kot član upravnega odbora ali uprave

- Z923.3** Partner ali zaposleni v podjetju ne sme delovati kot član upravnega odbora ali uprave naročnika posla dajanja zagotovila v podjetju.

Delovanje kot poslovni sekretar podjetja

- Z923.4** Partner ali zaposleni v podjetju ne sme delovati kot poslovni sekretar podjetja za naročnika posla dajanja zagotovila v podjetju, razen če:
- (a) to prakso izrecno dovoljujejo lokalni zakon, strokovna pravila ali praksa;
 - (b) poslovodstvo sprejema vse odločitve;
 - (c) so opravljene dolžnosti in dejavnosti omejene na tiste, ki so rutinske in administrativne narave, kot je pripravljanje zapisnikov in poročil, ki jih zahteva zakonodaja.
- 923.4 G1 Položaj poslovnega sekretarja podjetja ima v različnih pravnih ureditvah različne vloge. Njegove naloge segajo od administrativnih (kot sta ravnanje z zaposlenimi ter vodenje evidenc in registrov v družbi) do tako različnih, kot je zagotavljanje skladnosti s predpisi ali svetovanje o zadevah upravljanja družbe. Običajno ta položaj pomeni tesno povezanost z organizacijo. Zato nastane nevarnost, če partner ali zaposleni podjetja deluje kot poslovni sekretar za naročnika posla dajanja zagotovila. (Več informacij o opravljanju storitev za naročnika posla dajanja zagotovila, ki ne dajejo zagotovil, je opisanih v razdelku 950 *Opravljanje storitev, ki ne dajejo zagotovil, za naročnika posla dajanja zagotovila.*)

RAZDELEK 924

ZAPOSLOITEV PRI NAROČNIKU POSLA DAJANJA ZAGOTOVILA

Uvod

- 924.1 Od podjetij se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli, da so neodvisna in za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za neodvisnost uporabljajo konceptualni okvir, določen v razdelku 120.
- 924.2 Delovna razmerja z naročnikom posla dajanja zagotovila lahko povzročijo nevarnost koristoljubja, domačnosti ali ustrahovanja. Ta razdelek določa posebne zahteve in gradivo za uporabo, ki ustrezajo konceptualnemu okviru v takih okoliščinah.

Zahteve in gradivo za uporabo

Splošno

- 924.3 G1 Nevarnost domačnosti ali ustrahovanja lahko nastane, če je bil kdor koli izmed naslednjih posameznikov član skupine za posel dajanja zagotovila ali partner podjetja:
- član upravnega odbora ali uprave naročnika posla dajanja zagotovil;
 - zaposlen na delovnem mestu, na katerem bistveno vpliva na informacije o obravnavani zadevi v poslu dajanja zagotovila.

Omejitev nekdanjega partnerja ali člana skupine za posel dajanja zagotovila

- Z924.4** Če se je nekdanji partner pridružil naročniku posla dajanja zagotovila v podjetju ali če se je nekdanji član skupine za posel dajanja zagotovila pridružil naročniku posla dajanja zagotovila kot:

- (a) član upravnega odbora ali uprave;
- (b) zaposlen na delovnem mestu, na katerem bistveno vpliva na informacije o obravnavani zadevi v poslu dajanja zagotovila,

posameznik ne sme več sodelovati pri poslovanju podjetja ali pri strokovnih nalogah.

- 924.4 G1 Tudi če se je eden izmed posameznikov, opisanih v odstavku Z924.4, pridružil naročniku posla dajanja zagotovila na takem položaju in ne sodeluje več pri poslovanju podjetja ali pri strokovnih nalogah, lahko še vedno nastane nevarnost domačnosti ali ustrahovanja.
- 924.4 G2 Nevarnost domačnosti ali ustrahovanja lahko tudi nastane, če se je nekdanji partner podjetja pridružil organizaciji na enem od položajev, ki so opisani v

odstavku 924.3 G1, in organizacija naknadno postane naročnica posla dajanja zagotovila podjetja.

924.4 G3 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni take nevarnosti, vključujejo:

- položaj, ki ga ima posameznik pri naročniku;
- vpletenost posameznika v skupino za posel dajanja zagotovila;
- obdobje, ko je bil posameznik član skupine za posel dajanja zagotovila ali partner v podjetju;
- prejšnji položaj posameznika v skupini za posel dajanja zagotovila ali podjetju. Primer je, ali je bil posameznik odgovoren za ohranjanje rednega stika s poslovodstvom naročnika ali pristojnimi za upravljanje.

924.4 G4 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala za obravnavanje take nevarnosti domačnosti ali ustrahovanja, vključujejo:

- sklepanje takih dogovorov, da posameznik ni upravičen do nobenih ugodnosti ali plačil od podjetja, razen tistih, ki so izvršena v skladu s fiksnimi predhodnimi dogovori;
- sklepanje takih dogovorov, da noben znesek, ki ga podjetje dolguje posamezniku, ni pomemben;
- prilagajanje načrta za posel dajanja zagotovila;
- dodelitev takih posameznikov v skupino za posel dajanja zagotovila, ki imajo zadostne izkušnje v primerjavi s posameznikom, ki se je pridružil naročniku;
- zadolžitev primerne ocenjevalca, da pregleda delo nekdanjega člana skupine za posel dajanja zagotovila.

Člani skupine za posel dajanja zagotovila, ki začenjajo pogajanja o zaposlitvi pri naročniku

Z924.5 Podjetje mora imeti usmeritve in postopke, ki zahtevajo, da člani skupine za posel dajanja zagotovila, obvestijo podjetje, ko začnejo razgovore/pogajanja o zaposlitvi z naročnikom posla dajanja zagotovila.

924.5 G1 Nevarnost koristoljubja nastane, ko član skupine za posel dajanja zagotovila sodeluje pri poslu dajanja zagotovila, čeprav ve, da se bo ali bi se lahko član skupine za posel dajanja zagotovila nekoč v prihodnosti pridružil naročniku.

924.5 G2 Primer ukrepa, ki lahko odpravi tako nevarnost koristoljubja, je odstranitev posameznika iz posla dajanja zagotovila.

924.5 G3 Primer ukrepa, ki bi bil lahko varovalo za obravnavanje take nevarnosti koristoljubja, je zadolžitev primerne ocenjevalca, da pregleda bistvene presoje, ki jih je pripravil ta član skupine za posel dajanja zagotovila, ko je bil član skupine.

RAZDELEK 940

DOLGOTRAJNA POVEZANOST OSEBJA Z NAROČNIKOM POSILA DAJANJA ZAGOTOVILA

Uvod

- 940.1 Od podjetij se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli, da so neodvisna in za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za neodvisnost uporabljajo konceptualni okvir, določen v razdelku 120.
- 940.2 Kadar je posameznik vključen v posel dajanja zagotovila dolgotrajne in ponavljajoče se narave, lahko nastane nevarnost domačnosti in koristoljubja. Ta razdelek določa zahteve in gradivo za uporabo, ki ustrezajo konceptualnemu okviru v takih okoliščinah.

Zahteve in gradivo za uporabo

Splošno

- 940.3 G1 Nevarnost domačnosti lahko nastane kot rezultat dolgotrajne povezanosti posameznika z:
- (a) naročnikom posila dajanja zagotovila,
 - (b) višjim poslovodstvom naročnika posila dajanja zagotovila,
 - (c) obravnavano zadevo in informacijami o obravnavani zadevi v poslu dajanja zagotovila.
- 940.3 G2 Nevarnost koristoljubja lahko nastane kot rezultat posameznikovega strahu pred izgubo dolgotrajnega naročnika posila dajanja zagotovila ali interesa za ohranjanje tesnega osebnega razmerja s članom višjega posloводства ali pristojnih za upravljanje. Taka nevarnost lahko neprimerno vpliva na presojo posameznika.
- 940.3 G3 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni take nevarnosti domačnosti ali koristoljubja, vključujejo:
- naravo posila dajanja zagotovila;
 - obdobje, ko je bil posameznik član skupine za posel dajanja zagotovila, delovno dobo posameznika v skupini in naravo vlog, ki jih je opravljal, vključno z dejstvom, ali je tako razmerje obstajalo, ko je bil posameznik v drugem podjetju;
 - obseg, do katerega delo posameznika usmerja, pregleduje in nadzoruje višje osebe;
 - obseg, do katerega lahko posameznik zaradi delovne dobe vpliva na

izid posla dajanja zagotovila, na primer s sprejemanjem ključnih odločitev ali usmerjanjem dela drugih članov delovne skupine za posel;

- tesno osebno razmerje posameznika z naročnikom posla dajanja zagotovila, ali če je primerno z višjim poslovodstvom;
- naravo, pogostost in obseg stikov med posameznikom in naročnikom posla dajanja zagotovila;
- dejstvo, ali se je spremenila narava ali zapletenost obravnavane zadeve ali informacij o obravnavani zadevi;
- vprašanje, ali obstajajo nedavne spremembe pri posamezniku ali posameznikih, ki je odgovorna stranka, ali če je primerno, višje poslovodstvo.

940.3 G4 Kombinacija enega ali več dejavnikov lahko poveča ali zmanjša raven nevarnosti. Na primer, nevarnost domačnosti, ki sčasoma nastane zaradi vedno tesnejšega razmerja med posameznikom in naročnikom posla dajanja zagotovila, bi bila zmanjšana z odhodom posameznika, ki je odgovorna stranka.

940.3 G5 Primer ukrepa, ki lahko odpravi nevarnost domačnosti in koristoljubja v zvezi s posebnim poslom, bi bila menjava posameznika v skupini za posel dajanja zagotovila.

940.3 G6 Primeri ukrepov, ki bi bili lahko varovala za obravnavanje take nevarnosti domačnosti ali koristoljubja, vključujejo:

- spreminjanje vloge posameznika v skupini za posel dajanja zagotovila ali narave in obsega nalog, ki jih opravlja posameznik;
- zadolžitev primerne ocenjevalca, ki ni bil član skupine za posel dajanja zagotovila, da pregleda delo posameznika;
- opravljanje rednih neodvisnih notranjih in zunanjih pregledov kakovosti posla.

Z940.4 Če se podjetje odloči, da je mogoče raven nastale nevarnosti obravnavati samo z menjavanjem posameznika v skupini za posel dajanja zagotovila, mora podjetje določiti ustrezno obdobje, v katerem posameznik ne sme:

- (a) biti član delovne skupine za posel dajanja zagotovila,
- (b) zagotavljati obvladovanja kakovosti za posel dajanja zagotovila,
- (c) neposredno vplivati na izid posla dajanja zagotovila.

Obdobje mora biti dovolj dolgo, da dovoli obravnavanje nevarnosti

domačnosti in koristoljubja.

RAZDELEK 950

OPRAVLJANJE STORITEV, KI NE DAJEJO ZAGOTOVIL, ZA NAROČNIKE POSLA DAJANJA ZAGOTOVIL, KI NISO NAROČNIKI REVIZIJSKIH POSLOV IN POSLOV PREISKOVANJA

Uvod

- 950.1 Od podjetij se zahteva, da ravnaajo v skladu s temeljnimi načeli, da so neodvisna in za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za neodvisnost uporabljajo konceptualni okvir, določen v razdelku 120.
- 950.2 Podjetja lahko v skladu s svojimi veščinami in poglobljenim znanjem zagotavljajo širok razpon storitev, ki ne dajejo zagotovil, za njihove naročnike posla dajanja zagotovil. Opravljanje določenih storitev, ki ne dajejo zagotovil, za naročnike posla dajanja zagotovil, lahko povzroči nevarnost za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli in nevarnost za neodvisnost. Ta razdelek določa posebne zahteve in gradivo za uporabo, ki ustrezajo konceptualnemu okviru v takih okoliščinah.

Zahteve in gradivo za uporabo

Splošno

- Z950.3** Preden podjetje sprejme posel opravljanja storitve, ki ne daje zagotovila, za naročnika posla dajanja zagotovila, mora določiti, ali opravljanje take storitve lahko povzroči nevarnost za neodvisnost.
- 950.3 G1 Zahteve in gradivo za uporabo v tem razdelku pomagajo podjetjem pri analiziranju določenih vrst storitev, ki ne dajejo zagotovil, in povezane nevarnosti, ki lahko nastane, kadar podjetje sprejme ali opravi storitve, ki ne dajejo zagotovil, za naročnika posla dajanja zagotovila.
- 950.3 G2 Nove poslovne prakse, razvoj finančnih trgov in spremembe v informacijski tehnologiji spadajo med spremembe, ki omogočajo sestavljanje popolnega seznama storitev, ki ne dajejo zagotovil, in se jih lahko opravi za naročnika posla dajanja zagotovila. Posledično pa kodeks ne vključuje izčrpnega seznama vseh storitev, ki ne dajejo zagotovil, ki se jih lahko opravi za naročnika posla dajanja zagotovila.

Ovrednotenje nevarnosti

- 950.4 G1 Dejavniki, ki ustrezajo ovrednotenju ravni nevarnosti, ki jo povzroči opravljanje storitve, ki ne daje zagotovila, za naročnika posla dajanja zagotovila, vključujejo:

- naravo, obseg in namen storitve;
- stopnjo zanašanja na izid storitve kot del posla dajanja zagotovila;
- pravno in regulativno okolje, v katerem se opravlja storitev;
- dejstvo, ali bo izid storitve vplival na zadeve, ki se odražajo v obravnavani zadevi ali informacijah o obravnavani zadevi pri poslu dajanja zagotovila, in če je tako:
 - obseg, do katerega bo imel izid storitve pomemben ali bistveni učinek na obravnavano zadevo posla dajanja zagotovila;
 - obseg vpletenosti naročnika posla dajanja zagotovila v določanje bistvenih zadev presoje;
- raven poglobljenega znanja naročnikovega posloводства in zaposlenih v zvezi z vrsto opravljene storitve.

Pomembnost v zvezi z informacijami naročnika posla dajanja zagotovila

950.4 G2 Koncept pomembnosti v zvezi z informacijami naročnika posla dajanja zagotovila obravnava *Mednarodni standard o poslih dajanja zagotovil (MSZ) 3000 (prenovljen) – Posli dajanja zagotovil, razen revizij ali preiskav računovodskih informacij iz preteklosti*. Določanje pomembnosti vključuje strokovno presojo in nanj vplivajo tako kvantitativni kot kvalitativni dejavniki. Prav tako na to določanje vpliva dojemanje finančnih/računovodskih ali drugih informacijskih potreb uporabnikov.

Več storitev, ki ne dajejo zagotovil, in se opravljajo za istega naročnika posla dajanja zagotovila

950.4 G3 Podjetje lahko opravlja več storitev, ki ne dajejo zagotovil, za naročnika posla dajanja zagotovila. V teh okoliščinah učinek nevarnosti, ki jo povzroči opravljanje teh storitev, ustreza ovrednotenju nevarnosti v podjetju.

Obravnavanje nevarnosti

950.5 G1 Odstavek 120.10 G2 vključuje opis varoval. V zvezi z opravljanjem storitev, ki ne dajejo zagotovil, za naročnika posla dajanja zagotovil, so varovala ukrepi, posamični ali v kombinaciji, ki jih podjetje sprejme, da uspešno zmanjša nevarnost za neodvisnost na sprejemljivo raven. V nekaterih situacijah, kjer nevarnost povzroči opravljanje storitve za naročnika posla dajanja zagotovila, varovala morda niso na voljo. V takih situacijah uporaba konceptualnega okvira, ki je opisana v razdelku 120, zahteva, da podjetje zavrne ali konča storitev, ki ne daje zagotovila, ali posel dajanja zagotovila.

Prepoved prevzemanja poslovske odgovornosti

- Z950.6** Podjetje ne sme prevzeti odgovornosti posloводства, ki je povezana z obravnavano zadevo ali informacijami o obravnavani zadevi v poslu dajanja zagotovila, ki ga opravlja podjetje. Če podjetje prevzame odgovornosti posloводства kot del druge storitve, ki se opravlja za naročnika posla dajanja zagotovila, mora zagotoviti, da odgovornost ni povezana z obravnavano zadevo ali informacijami o obravnavani zadevi v poslu dajanja zagotovila, ki ga opravlja.
- 950.6 G1 Poslovske naloge obsegajo kontroling, vodenje in usmerjanje organizacije, vključno z odločanjem o pridobivanju, razporejanju, in nadzorovanju človeških, finančnih, tehnoloških, fizičnih in neopredmetenih virov.
- 950.6 G2 Opravljanje storitve, ki ne daje zagotovila, za naročnika posla dajanja zagotovila, povzroča nevarnost pregledovanja lastnega dela in koristoljubja, če podjetje prevzame odgovornost posloводства, kadar opravlja storitev. V zvezi z opravljanjem storitve, ki je povezana z obravnavano zadevo ali informacijami o obravnavani zadevi v poslu dajanja zagotovila, ki ga opravlja podjetje, lahko prevzemanje odgovornosti posloводства povzroča nevarnost domačnosti in nevarnost zagovarjanja, ker se podjetje preveč poistoveti s pogledi in interesi posloводства.
- 950.6 G3 Odločitev, ali je naloga odgovornost posloводства, je odvisno od okoliščin in zahteva strokovno presojo. Primeri nalog, za katere bi bilo običajno odgovorno posloводство, vključujejo:
- določanje usmeritev in strateške usmeritve;
 - najemanje in odpuščanje zaposlenih;
 - usmerjanje in prevzemanje odgovornosti za dejanja zaposlenih v zvezi z delom zaposlenih za podjetje;
 - odobranje transakcij;
 - nadzor ali upravljanje bančnih računov ali naložb;
 - določanje, katera priporočila podjetja ali drugih tretjih stranke se izvedejo;
 - poročanje pristojnim za upravljanje v imenu posloводства;
 - prevzemanje odgovornosti za vzpostavitev, delovanje, spremljanje in vzdrževanje notranjega kontroliranja.
- 950.6 G4 Svetovanja in priporočila v pomoč poslovodu naročnika posla dajanja zagotovila pri opravljanju odgovornosti ni prevzemanje odgovornosti

poslovodstva. (Glej odstavke Z950.6 do 950.6 G3.)

Z950.7

Da bi se izognili prevzemanju odgovornosti poslovodstva pri opravljanju storitev, ki ne dajejo zagotovil, za naročnika posla dajanja zagotovila, ki je povezana z obravnavano zadevo ali informacijami o obravnavani zadevi v poslu dajanja zagotovila, se mora podjetje prepričati, da poslovodstvo naročnika sprejme vse povezane presoje in odločitve, ki so primerna odgovornost poslovodstva. To vključuje zagotavljanje, da poslovodstvo tega naročnika:

- (a) imenuje posameznika, ki ima primerne veščine, znanje, in izkušnje, da vedno odgovarja za odločitve naročnika in nadzira storitve. Tak posameznik, po možnosti iz višjega poslovodstva, bi razumel:
 - (i) cilje, naravo in rezultate storitev in
 - (ii) posamezno odgovornost naročnika in podjetja.

Vendar pa se od posameznika ne zahteva, da ima poglobljeno znanje za opravljanje ali ponovno opravljanje storitev.

- (b) zagotavlja nadzor nad storitvijo in ovrednoti ustreznost rezultatov storitve, ki je opravljena za naročnikov namen;
- (c) sprejema odgovornost za morebitne ukrepe, ki jih je treba sprejeti in izhajajo iz rezultatov storitev.

Drugi premisleki, povezani z opravljanjem posebnih storitev, ki ne dajejo zagotovil

950.8 G1

Nevarnost pregledovanja lastnega dela lahko nastane, če je podjetje vključeno v pripravljanje informacij o obravnavani zadevi, ki so naknadno informacije o obravnavani zadevi v poslu dajanja zagotovila. Primeri storitev, ki ne dajejo zagotovil, ki lahko povzročijo tako nevarnost pregledovanja lastnega dela pri opravljanju storitev, ki so povezane z informacijami o obravnavani zadevi v poslu dajanja zagotovila, vključujejo:

- (a) razvijanje in pripravljanje predračunskih informacij in naknadno dajanje zagotovila o teh informacijah;
- (b) izvajanje ovrednotenja, ki predstavlja del informacij o obravnavani zadevi v poslu dajanja zagotovila.

RAZDELEK 990

POROČILA, KI VKLJUČUJEJO OMEJITEV UPORABE IN DISTRIBUIRANJA (POSLI DAJANJA ZAGOTOVIL, KI NISO REVIZIJSKI POSLI IN POSLI PREISKOVANJA)

Uvod

- 990.1 Od podjetij se zahteva, da ravnajo v skladu s temeljnimi načeli, da so neodvisna in za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za neodvisnost uporabljajo konceptualni okvir, ki je določen v razdelku 120.
- 990.2 Ta razdelek določa nekatere prilagoditve v delu 4B, ki so dovoljene v določenih okoliščinah, in vključujejo posle dajanja zagotovil, kjer poročilo vključuje omejitev uporabe in distribuiranja. V tem razdelku se posel za izdajo poročila o dajanju zagotovila, ki vključuje omejitev uporabe in distribuiranja v okoliščinah, opisanih v odstavku Z990.3, imenuje primeren posel dajanja zagotovila.

Zahteve in gradivo za uporabo

Splošno

- Z990.3** Kadar namerava podjetje izdati poročilo o poslu dajanja zagotovila, ki vključuje omejitev uporabe in distribuiranja, morajo biti zahteve za neodvisnost, opisane v delu 4B, primerne za prilagoditev, ki jo dovoli ta razdelek, vendar le, če:
- (a) podjetje komunicira s predvidenimi uporabniki poročila v zvezi s prilagojenimi zahtevami za neodvisnost, ki jih je treba uporabiti pri opravljanju storitve;
 - (b) predvideni uporabniki poročila razumejo namen, informacije o obravnavani zadevi in omejitve poročila in se izrecno strinjajo z uporabo prilagoditev.
- 990.3 G1 Predvideni uporabniki poročila lahko pridobijo znanje o namenu, informacijah o obravnavani zadevi in omejitvah poročila z neposrednim ali posrednim sodelovanjem preko posrednika, ki ima pooblastilo, da deluje za predvidene uporabnike, ko ugotavlja naravo in obseg posla. V katerem koli od primerov to sodelovanje pomaga podjetju, da komunicira s predvidenimi uporabniki o zadevah neodvisnosti, vključno z okoliščinami, ki ustrezajo konceptualnemu okviru. Prav tako dovoljuje podjetju, da pridobi soglasje predvidenih uporabnikov o prilagojenih zahtevah za neodvisnost.
- Z990.4** Kadar so predvideni uporabniki vrsta uporabnikov, katerih imen se v času določanja pogojev za posel ne da natančno opredeliti, mora take uporabnike

podjetje naknadno seznaniti s prilagojenimi zahtevami za neodvisnost, s katerimi se je strinjal njihov predstavnik.

990.4 G1 Kadar so predvideni uporabniki na primer vrsta uporabnikov, kot so posojilodajalci, v dogovoru o skupnem posojilu, lahko podjetje v listini o poslu, naslovljeni na predstavnika posojilodajalcev, opiše prilagojene zahteve za neodvisnost. Predstavnik lahko potem listino podjetja o poslu da na voljo članom skupine posojilodajalcev, da izpolnijo zahtevo podjetja, da take uporabnike obvesti o prilagojenih zahtevah za neodvisnost, s katerimi se strinja predstavnik.

Z990.5 Kadar podjetje opravlja primeren posel dajanja zagotovila, morajo biti katere koli prilagoditve v delu 4B omejene na tiste prilagoditve, ki so opisane v odstavkih Z990.7 in Z990.8.

Z990.6 Če podjetje izda tudi poročilo o dajanju zagotovila, ki ne vključuje omejitve uporabe in distribuiranja za istega naročnika, mora za ta posel dajanja zagotovila uporabiti del 4B.

Finančni deleži, posojila in jamstva, tesna poslovna, družinska in osebna razmerja

Z990.7 Kadar podjetje opravlja primeren posel dajanja zagotovila:

- (a)** morajo samo za člane delovne skupine za posel in njihove najožje in ožje družinske člane veljati ustrezne določbe, opisane v razdelkih 910, 911, 920, 921, 922 in 924;
- (b)** mora podjetje prepoznati, ovrednotiti in obravnavati nevarnost za neodvisnost, ki jo povzročijo interesi in razmerja, kot so opisani v razdelkih 910, 911, 920, 921, 922 in 924, med naročnikom posla dajanja zagotovila in naslednjimi člani skupine za posel dajanja zagotovila;
 - (i)** tistimi, ki svetujejo glede tehničnih in za panogo značilnih vprašanj, transakcij ali dogodkov;
 - (ii)** tistimi, ki zagotavljajo obvladovanje kakovosti za posel, vključno s tistimi, ki opravljajo ocenjevanje kakovosti posla;
- (c)** mora podjetje ovrednotiti in obravnavati vse nevarnosti, za katere delovna skupina za posel upravičeno verjame, da jih povzročijo interesi in razmerja med naročnikom posla dajanja zagotovila in drugimi v podjetju, ki lahko neposredno vplivajo na izid posla dajanja zagotovila, kot je opisano v razdelkih 910, 911, 920, 921, 922 in 924.

990.7 G1 Drugi v podjetju, ki lahko neposredno vplivajo na izid posla dajanja zagotovila, vključujejo tiste, ki priporočajo nagrajevanje, ali tiste, ki

opravljajo neposredni nadzor, poslovanje ali drug nadzor partnerja, zadolženega za posle dajanja zagotovila v zvezi z opravljanjem posla dajanja zagotovila.

Z990.8

Kadar podjetje opravlja primeren posel dajanja zagotovila, ne sme imeti pomembnega neposrednega ali pomembnega posrednega finančnega deleža pri naročniku posla dajanja zagotovila.

POJMOVNIK S SEZNAMOM KRAJŠAV

V *Mednarodnem kodeksu etike za računovodske strokovnjake (vključno z Mednarodnimi standardi neodvisnosti)* se ednina razlaga tako, da vključuje množino in obratno, spodaj navedeni izrazi pa imajo naslednje pomene.

V tem pojmovniku so pojasnila opredeljenih izrazov prikazana v navadnem tisku; poševni tisk se uporablja za razlago opisanih izrazov, ki imajo poseben pomen v določenih delih kodeksa, ali za dodatne razlage opredeljenih izrazov. Izrazom, ki so opisani v kodeksu, so pripisana tudi sklicevanja.

Bi lahko/morda (*Might*)

Ta izraz se v kodeksu uporablja za označevanje možnosti nastanka zadeve, dogodka ali ukrepov, ki jih je treba sprejeti. Izraz ne pripisuje nobene posebne ravni možnosti ali verjetnosti, kadar se uporabi v povezavi z nevarnostjo, saj je ovrednotenje ravni nevarnosti odvisno od dejstev in okoliščin določene zadeve, dogodka ali ravnanja.

Član upravnega odbora ali uprave (*Director or officer*)

Pristojni za upravljanje organizacije ali osebe z enakovrednimi pristojnostmi ne glede na nazive, ki se lahko razlikujejo glede na pravno ureditev države.

Delovna skupina za posel (*Engagement team*)

Vsi partnerji in osebje, ki izvajajo posel, ter vsi posamezniki, ki jih je pogodbeno zaposlilo podjetje ali podjetje v mreži in izvajajo postopke dajanja zagotovila v zvezi s poslom. To izključuje zunanje veščake, ki jih je pogodbeno zaposlilo podjetje ali podjetje v mreži.

Izraz delovna skupina za posel izključuje tudi posameznike iz notranje revizije naročnika, ki neposredno pomagajo pri revizijskem poslu, kadar zunanji revizor izpolnjuje zahteve MSR 610 (prenovljen 2013) – *Uporaba dela notranjih revizorjev*.

Finančni delež (*Financial interest*)

Delež v lastniškem kapitalu ali drug vrednostni papir, zadolžnica, posojilo ali drug dolžniški instrument organizacije, vključno s pravicami in obveznostmi za pridobitev takega deleža in izpeljanimi instrumenti, ki so neposredno povezani s takšnim deležem.

Glavni revizijski partner (*Key audit partner*)

Partner, zadolžen za posel, posameznik, odgovoren za ocenjevanje kakovosti posla, in morebitni drugi revizijski partnerji, vključeni v delovno skupino za posel, ki sprejemajo ključne odločitve ali presoje o bistvenih zadevah v zvezi z

revizijo računovodskih izkazov, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje. Odvisno od okoliščin in vloge posameznikov pri reviziji lahko drugi revizijski partnerji vključujejo na primer partnerje, odgovorne za bistvene odvisne družbe ali oddelke.

Konceptualni okvir (Conceptual framework)

Izraz je opisan v razdelku 120.

Mreža (Network)

Večja struktura, ki je:

- a) namenjena sodelovanju in
- b) nedvoumno namenjena pridobivanju dobička ali delitvi stroškov ali si deli skupno lastništvo, kontroliranje ali poslovanje, skupne usmeritve in postopke obvladovanja kakovosti, skupne poslovne strategije, uporabo skupne blagovne znamke ali znaten del strokovnih kadrov.

Najožja družina (Immediate family)

Zakonski (ali temu ustrezen) partner ali vzdrževani družinski član.

Naročnik posla dajanja zagotovila (Assurance client)

Odgovorna stranka (oseba ali osebe), ki:

- a) je v poslu z neposrednim poročanjem odgovorna za obravnavano zadevo,
- b) je v poslu na podlagi izjave odgovorna za informacijo o obravnavani zadevi, lahko pa je odgovorna tudi za obravnavano zadevo.

Naročnik posla preiskovanja (Review client)

Organizacija, za katero podjetje opravlja posel preiskovanja.

Naročnik revizije (Audit client)

Organizacija, za katero podjetje opravlja revizijski posel. Če je naročnik kotirajoča organizacija, bo vedno vključeval tudi njene povezane organizacije. Če naročnik revizije ni kotirajoča organizacija, vključi tista povezana podjetja, ki jih naročnik neposredno ali posredno obvladuje.

V delu 4A izraz se “naročnik revizije” enako nanaša tudi na “naročnika posla preiskovanja”.

Neodvisnost (Independence)

Neodvisnost je:

- a) neodvisnost mišljenja (*independence of mind*) – miselnost, ki dovoljuje izražanje sklepa brez vplivov, ki ogrožajo strokovno sodbo, ter dovoljuje posamezniku neoporečno in nepristransko delovanje ter poklicno nezaupljivost;

- b) zaznana neodvisnost (*independence in appearance*) – izogibanje dejstvom in okoliščinam, ki so tako bistvene, da bi razumna in dobro obveščena tretja stranka ob presoji vseh posebnih dejstev in okoliščin lahko sklepala, da je bila ogrožena neoporečnost, nepristranskost ali poklicna nezaupljivost podjetja ali člana skupine za revizijo ali posel dajanja zagotovila.

Kot je določeno v odstavkih 400.5 in 900.4, sklicevanja na posameznika ali na podjetje, ki je »neodvisno«, pomeni, da posameznik ali podjetje ravna v skladu z delom 4A in delom 4B, kot je primerno.

Neposredni finančni delež (*Direct financial interest*)

Finančni delež, ki:

- a) ga ima v neposredni lasti in ga obvladuje posameznik ali organizacija (tudi delež, ki ga na podlagi diskrecijske pravice upravljajo drugi);
- b) prinaša koristi iz lastništva preko kolektivne naložbene sheme, zapuščinskega ali skrbniškega sklada ali drugih posrednikov, ki jih posameznik ali organizacija obvladuje ali lahko vpliva na njihove naložbene odločitve.

Nevarnost (*Threats*)

Ta izraz je opisan v odstavku 120.6 G3 in vključuje naslednje kategorije:

<i>Koristoljubje</i>	<i>120.6. G3(a)</i>
<i>Pregledovanje lastnega dela</i>	<i>120.6. G3(b)</i>
<i>Zagovarjanje</i>	<i>120.6. G3(c)</i>
<i>Domačnost</i>	<i>120.6. G3(d)</i>
<i>Ustrahovanje</i>	<i>120.6. G3(e)</i>

Računovodski strokovnjak (*Existing accountant*)

Računovodski strokovnjak v javni praksi, ki trenutno za naročnika opravlja revizijske, računovodske, davčne, svetovalne ali podobne strokovne storitve.

Ocenjevanje kakovosti posla (*Engagement quality control review*)

Postopek, ki je na datum izdaje poročila ali pred njim namenjen nepristranskemu ovrednotenju bistvenih presoj delovne skupine za posel in sklepov, sprejetih pri oblikovanju poročila.

Oglaševanje (*Advertising*)

Seznanjanje javnosti s storitvami ali usposobljenostjo računovodskih strokovnjakov v javni praksi zaradi pridobivanja poslov.

Obdobje aktivnega delovanja (*Time on period*)

Ta izraz je opisan v odstavku Z540.5.

Obdobje posla – revizijski posli in posli preiskovanja (*Engagement period - Audit and Review Engagements*)

Obdobje opravljanja posla se začne, ko revizijska skupina začne opravljati revizijo. Obdobje opravljanja posla se konča, kot je izdano revizijsko poročilo. Kadar se posel ponavlja, se konča, ko je poslano sporočilo katere koli stranke, da je strokovno razmerje končano ali da je končno revizijsko poročilo izdano.

Obdobje posla – posli dajanja zagotovil, ki niso revizijski posli in posli preiskovanja (*Engagement period - Assurance Engagements Other than Audit and Review Engagements*)

Obdobje opravljanja posla se začne, kadar skupina za posel dajanja zagotovila začne opravljati storitve dajanja zagotovila v zvezi z določenim poslom. Obdobje opravljanja posla se konča, ko je izdano poročilo o dajanju zagotovila. Če se posel ponavlja, se obdobje konča z uradnim obvestilom ene ali druge strani, da je poslovno razmerje končano, pri čemer se upošteva poznejši datum, ali pa z izdanim končnim poročilom o dajanju zagotovila.

Obdobje mirovanja (*Cooling-off period*)

Ta izraz je opisan v odstavku Z540.5 za namene odstavkov Z540.11 do Z540.19.

Kotirajoča organizacija (*Listed entity*)

Organizacija, katere delnice ali dolgovi so uvrščeni v trgovanje na priznani borzi vrednostnih papirjev ali se z njimi trguje po predpisih priznane borze vrednostnih papirjev ali drugega ustreznega organa.

Ožja družina (*Close family*)

Eden od staršev, otrok ali sorodnik, ki ni član najožje družine.

Partner, zadolžen za posel (*Engagement partner*)

Partner ali druga oseba v podjetju, ki je odgovorna za posel in njegovo izvedbo ter za poročilo, ki je izdano v imenu podjetja, in ima, kadar je to zahtevano, primerno pooblastilo poklicnega, zakonskega ali regulativnega organa.

Podjetje (*Firm*)

- a) Samostojni podjetnik, osebna družba ali kapitalska družba računovodskih strokovnjakov;
- b) organizacija, ki preko lastništva, poslovođenja ali drugih sredstev obvladuje take stranke;
- c) organizacija, ki jo take stranke obvladujejo preko lastništva, poslovođenja ali drugih sredstev.

Odstavka 400.4 in 900.3 pojasnjujeta, kako se beseda “podjetje” uporablja za obravnavanje odgovornosti računovodskega strokovnjaka in podjetij za ravnanje v skladu z delom 4A in delom 4B.

Podjetje v mreži (*Network firm*)

Podjetje ali organizacija, ki je del mreže.

Za nadaljnje informacije glej odstavke 400.50 G1 do 400.54 G1.

Podružnica (*Office*)

Ločena podskupina, organizirana bodisi območno bodisi področno.

Pogojni honorar (*Contingent fee*)

Honorar, izračunan na vnaprej določeni osnovi glede na izid posla ali opravljenih storitev podjetja. Honorar, ki ga določi sodišče ali drug javni organ, ni pogojni honorar.

Posel dajanja zagotovila (*Assurance engagement*)

Posel, v katerem računovodski strokovnjak v javni praksi pripravi sklep, ki je namenjen povečanju stopnje zaupanja drugih predvidenih uporabnikov, ki niso odgovorne stranke, o izidu ovrednotenja ali merjenja obravnavane zadeve na podlagi sodil.

(Za navodila o poslih dajanja zagotovil glej *Mednarodni okvir za posle dajanja zagotovil*, ki ga je izdal Odbor za Mednarodne standarde revidiranja in dajanja zagotovil in opisuje sestavine in cilje posla dajanja zagotovila ter opredeljuje posle, na katere se nanašajo Mednarodni standardi revidiranja (MSR), Mednarodni standardi poslov preiskovanja (MSP) in Mednarodni standardi poslov dajanja zagotovil (MSZ).)

Posel preiskovanja (*Review engagement*)

Posel dajanja zagotovila, opravljen v skladu z Mednarodnimi standardi poslov preiskovanja ali njim enakovrednimi standardi, pri katerem računovodski strokovnjak v javni praksi pripravi sklep o tem, ali je na podlagi postopkov, ki ne dajejo vseh dokazov, potrebnih pri revidiranju, njegovo pozornost pritegnilo kar koli, zaradi česar verjame, da računovodski izkazi niso v vseh pomembnih pogledih pripravljeni v skladu s primernim okvirom računovodskega poročanja.

Posredni finančni delež (*Indirect financial interest*)

Finančni delež, ki prinaša koristi iz lastništva preko kolektivne naložbene sheme, zapuščinskega ali skrbniškega sklada ali drugih posrednikov, ki jih posameznik ali organizacija ne obvladuje ali ne more vplivati na njihove naložbene odločitve.

Povezana organizacija (*Related entity*)

Organizacija, ki je z naročnikom v katerem koli od naslednjih razmerij:

- a) organizacija, ki neposredno ali posredno obvladuje naročnika, če je naročnik za tako organizacijo pomemben;
- b) organizacija, ki ima neposreden finančni delež pri naročniku, če taka organizacija bistveno vpliva na naročnika in je delež pri naročniku zanj o pomemben;
- c) organizacija, ki jo naročnik neposredno ali posredno obvladuje;
- d) organizacija, v kateri ima naročnik ali z naročnikom povezana organizacija iz točke c) neposreden finančni delež, ki omogoča bistveni vpliv na tako organizacijo, delež pa je za naročnika in z njim povezano organizacijo iz točke c) pomemben;
- e) organizacija, ki je obvladovana skupaj z naročnikom (sestrska organizacija), če sta tako sestrska organizacija kot naročnik pomembna za organizacijo, ki obvladuje oba.

Predhodni računovodski strokovnjak (*Predecessor accountant*)

Računovodski strokovnjak v javni praksi, ki je nedavno imel imenovanje za revizijo ali je opravljal računovodske, davčne, svetovalne ali podobne strokovne storitve za naročnika, ki ni imel računovodskega strokovnjaka.

Predlagani računovodski strokovnjak (*Proposed accountant*)

Računovodski strokovnjak v javni praksi, ki razmišlja o sprejemu imenovanja za revizijo ali posla za opravljanje računovodskih, davčnih, svetovalnih ali podobnih strokovnih storitev za morebitnega naročnika (ali v nekaterih primerih obstoječega naročnika).

Preudarna in dobro obveščena tretja stranka, test preudarne in dobro obveščene tretje stranke (*Reasonable and informed third party, Reasonable and informed third party test*)

Test preudarne in dobro obveščene tretje stranke zahteva premislek računovodskega strokovnjaka o tem, ali bi druga stranka verjetno sprejela iste sklepe. Tak premislek upošteva vidik preudarne in dobro obveščene tretje stranke, ki pretehta vsa ustrezna dejstva in okoliščine, ki jih računovodski strokovnjak pozna ali bi lahko razumno pričakovali, da jih pozna, ko so sklepi sprejeti. Ni nujno, da je preudarna in dobro obveščena tretja stranka računovodski strokovnjak, vendar pa bi imela primerno znanje in izkušnje za razumevanje in ovrednotenje ustreznosti sklepov računovodskega strokovnjaka na nepristranski način.

Ta dva izraza sta opisana v odstavku Z120.5 G4.

Primeren posel dajanja zagotovila (*Eligible assurance engagement*)

Ta izraz je opisan v odstavku 990.2 za namene razdelka 900.

Primeren revizijski posel (*Eligible audit engagement*)

Ta izraz je opisan v odstavku 800.2 za namene razdelka 800.

Primerni ocenjevalec (*Appropriate reviewer*)

Primerni ocenjevalec je strokovnjak s potrebnim znanjem, veščinami, izkušnjami in pooblastilom, da nepristransko pregleduje opravljeno ustrezno delo ali storitve. Tak posameznik bi bil lahko računovodski strokovnjak.

Ta izraz je opisan v odstavku 300.8 G4.

Pristojni za upravljanje (*Those charged with governance*)

Oseba/osebe ali organizacija/organizacije (na primer skrbnik podjetja), katerih naloga je nadziranje strateškega usmerjanja organizacije in obveznosti, povezanih z njeno odgovornostjo. To vključuje tudi nadziranje postopka računovodskega poročanja. V nekaterih organizacijah v nekaterih pravnih ureditvah pristojni za upravljanje lahko vključujejo poslovodno osebje, na primer izvršne člane upravljalškega organa za organizacije v zasebnem ali javnem sektorju ali lastnika direktorja.

Računovodske informacije iz preteklosti (*Historical financial information*)

Informacije finančne narave v zvezi z določeno organizacijo, ki izhajajo predvsem iz njene računovodske ureditve, in sicer o poslovnih dogodkih v preteklih obdobjih ali o gospodarskih razmerah ali okoliščinah v določenem času v preteklosti.

Računovodski izkazi (*Financial statements*)

Strukturirana predstavitev računovodskih informacij iz preteklosti, vključno z ustreznimi pojasnili, ki je namenjena poročanju o sredstvih ali obveznostih organizacije v določenem času ali o njihovih spremembah v obdobju v skladu z okvirom računovodskega poročanja. Ustrezna pojasnila običajno obsegajo povzetek bistvenih računovodskih usmeritev in druge pojasnjevalne informacije. Izraz se lahko nanaša na celoto računovodskih izkazov, lahko pa tudi na posamezen računovodski izkaz, na primer na bilanco stanja ali izkaz poslovnega izida ter z njimi povezana pojasnila.

Računovodski izkazi za poseben namen (*Special purpose financial statements*)

Računovodski izkazi, pripravljeni v skladu z okvirom računovodskega poročanja, oblikovanim za zadovoljitev potreb določenih uporabnikov glede računovodskih informacij.

Računovodski izkazi, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje (*Financial statements on which the firm will express an opinion*)

V primeru posamezne organizacije so to računovodski izkazi te organizacije. V primeru konsolidiranih računovodskih izkazov, imenovanih tudi računovodski izkazi skupine, pa so to konsolidirani računovodski izkazi.

Računovodski strokovnjak (*Professional accountant*)

Posameznik, ki je član organizacije, ki je vključena v Mednarodno zvezo računovodskih strokovnjakov (IFAC).

V 1. delu se izraz »računovodski strokovnjak« nanaša na posamezne računovodske strokovnjake v gospodarstvu in na računovodske strokovnjake v javni praksi in njihova podjetja.

V 2. delu se izraz »računovodski strokovnjak« nanaša na računovodske strokovnjake v gospodarstvu.

V 3. delu, v delih 4A in 4B se izraz »računovodski strokovnjak« nanaša na računovodske strokovnjake v javni praksi in njihova podjetja.

Računovodski strokovnjak v gospodarstvu (*Professional accountant in business*)

Računovodski strokovnjak, ki dela na področjih, kot so na primer trgovina, industrija, storitve, javni sektor, izobraževanje, neprofitni sektor, regulativni ali strokovni organi, ki je lahko zaposleni, pogodbeni izvajalec, partner ali je izvršilni ali neizvršilni organ, lastnik direktor ali prostovoljec.

Računovodski strokovnjak v javni praksi (*Professional accountant in public practice*)

Računovodski strokovnjak ne glede na področno razvrstitev (na primer revizijske storitve, davčne storitve ali svetovanje) v podjetju, ki opravlja strokovne storitve.

Izraz se uporablja tudi za podjetje računovodskih strokovnjakov v javni praksi.

Ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi (Računovodski strokovnjaki v gospodarstvu) – Non-compliance with laws and regulations (*Professional Accountants in Business*)

Ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi (»neskladno ravnanje«) obsega dejanja opustitve ali namerne ali nenamerne izvedbe naročila, ki so v nasprotju z veljavnimi zakoni ali drugimi predpisi, ki jih zagrešijo naslednje stranke:

- (a) organizacija zaposlitve računovodskega strokovnjaka,
- (b) pristojni za upravljanje v organizaciji zaposlitve,
- (c) poslovodstvo v organizaciji zaposlitve,
- (d) drugi posamezniki, ki delajo pod vodstvom organizacije zaposlitve.

Ta izraz je opisan v odstavku 260.5 G1.

Ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi

(Računovodski strokovnjaki v javni praksi) – Non-compliance with laws and regulations (*Professional Accountants in Public Practice*)

Ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi (»neskladno ravnanje«), obsega dejanja opustitve ali namerne ali nenamerne izvedbe naročila, ki so v nasprotju z veljavnimi zakoni ali predpisi, ki ga zagrešijo naslednje stranke:

- (a) naročnik,*
- (b) pristojni za upravljanje pri naročniku,*
- (c) poslovodstvo naročnika,*
- (d) drugi posamezniki, ki delajo za vodstvo ali pod vodstvom naročnika.*

Ta izraz je opisan v odstavku 360.5 G1.

Revizija (Audit)

V delu 4A se izraz »revizija« enakovredno nanaša na »preiskovanje«.

Revizijsko poročilo (Audit report)

V delu 4A se izraz »revizijsko poročilo« enakovredno nanaša na »poročilo o preiskovanju«.

Revizijska skupina (Audit team)

- a) Vsi člani delovne skupine za revizijski posel;
 - b) vsi drugi v podjetju, ki lahko neposredno vplivajo na izid revizijskega posla, vključno s tistimi, ki
 - i) dajejo priporočila za nagrajevanje partnerja, zadolženega za posel ali izvajajo neposreden kontrolni, poslovodski, ali drugačen nadzor nad njim v povezavi z opravljanjem revizijskega posla, vključno s tistimi na vseh naslednjih višjih ravneh nad partnerjem, zadolženim za posel, vse do posameznika, ki je v podjetju višji ali poslovodni partner (glavni izvršni direktor ali enakovreden);
 - ii) pri revizijskem poslu svetujejo v zvezi s posebnimi strokovnimi ali panožnimi vprašanji, posli ali dogodki;
 - iii) zagotavljajo obvladovanje kakovosti pri revizijskem poslu, vključno s tistimi, ki opravljajo ocenjevanje kakovosti posla;
- vsi tisti v podjetju v mreži, ki lahko neposredno vplivajo na izid revizijskega posla.

V delu 4A se izraz "revizijska skupina" enakovredno nanaša tudi na "skupino za posel preiskovanja".

Revizijski posel (*Audit engagement*)

Posel dajanja sprejemljivega zagotovila, v katerem računovodski strokovnjak v javni praksi izrazi mnenje o tem, ali so računovodski izkazi v vseh pomembnih pogledih pripravljeni (ali so v vseh pomembnih pogledih pošteno predstavljeni oziroma ali so resničen in pošten prikaz) v skladu s primernim okvirom računovodskega poročanja, kot je na primer posel, opravljen v skladu z *Mednarodnimi standardi revidiranja*. To vključuje obvezno revizijo, ki jo zahteva zakonodaja ali drug predpis.

V delu 4A se izraz "revizijski posel" enakovredno nanaša tudi na "posel preiskovanja".

Skupina za posel dajanja zagotovila (*Assurance team*)

- a) Vsi člani delovne skupine za posel dajanja zagotovila;
- b) vsi drugi v podjetju, ki lahko neposredno vplivajo na izid posla dajanja zagotovila, vključno s tistimi, ki:
 - i) dajejo priporočila za nagrajevanje partnerja, zadolženega za posel dajanja zagotovila, ali ki opravljajo neposreden kontrolni, poslovodski ali drugačen nadzor nad njim v povezavi z opravljanjem posla dajanja zagotovila;
 - ii) za posel dajanja zagotovila svetujejo v zvezi s posebnimi strokovnimi ali panožnimi vprašanji, posli ali dogodki;
 - iii) zagotavljajo obvladovanje kakovosti pri poslu dajanja zagotovila, vključno s tistimi, ki opravljajo ocenjevanje kakovosti posla dajanja zagotovila.

Skupina za posel preiskovanja (*Review team*)

- a) Vsi člani delovne skupine za posel preiskovanja in
 - b) vsi drugi v podjetju, ki lahko neposredno vplivajo na izid posla preiskovanja, vključno s tistimi, ki:
 - i) dajejo priporočila za nagrajevanje partnerja, zadolženega za posel, ali ki opravljajo neposreden kontrolni, poslovodski ali drugačen nadzor nad njim, v povezavi z opravljanjem posla preiskovanja, vključno s tistimi na vseh naslednjih višjih ravneh nad partnerjem, zadolženim za posel, vse do osebe, ki je v podjetju višji ali poslovodni partner (glavni izvršni direktor ali enakovreden);
 - ii) za posel preiskovanja svetujejo v zvezi s posebnimi strokovnimi ali panožnimi vprašanji, posli ali dogodki;
 - iii) zagotavljajo obvladovanje kakovosti pri poslu preiskovanja, vključno s tistimi, ki opravljajo ocenjevanje kakovosti posla;
- vsi tisti v podjetju v mreži, ki lahko neposredno vplivajo na izid posla preiskovanja.

Smeti (May)

Ta izraz se v kodeksu uporablja za označevanje dovoljenja za posebno dejavnost v določenih okoliščinah, vključno z izjemo od zahteve. Izraz smeti se ne uporablja za označevanje možnosti.

Spodbuda (Inducement)

Spodbuda je predmet, situacija, ali ukrep, ki se uporabi kot sredstvo za vplivanje na obnašanje drugega posameznika, vendar pa ne nujno z namenom neprimerne vplivanja na obnašanje tega posameznika.

Spodbude lahko obsegajo manjša dejanja gostoljubja med računovodskim strokovnjakom in sedanjimi ali morebitnimi naročniki ter dejanja, katerih posledica je ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi. Spodbuda ima lahko številne različne oblike, na primer:

- *darila,*
- *domačnost,*
- *zabava,*
- *politične in dobrodelne donacije,*
- *prošnja za prijateljstvo in pripadnost,*
- *zaposlitvene ali druge trgovske priložnosti,*
- *prednostna obravnava, pravice ali privilegiji.*

Sprejemljiva raven (Acceptable level)

Raven, na kateri bi računovodski strokovnjak, ki uporabi test razumne in dobro obveščene tretje stranke, lahko sklepal, da ravna v skladu s temeljnimi načeli.

Strokovna naloga (Professional activity)

Naloga, ki zahteva računovodenje ali povezane veščine, ki jih opravlja računovodski strokovnjak, vključno z računovodstvom, revidiranjem, davčnim, poslovnim svetovanjem in finančnim upravljanjem.

Strokovne storitve (Professional services)

Strokovne naloge, ki se opravljajo za naročnike

Subjekt javnega interesa (Public interest entity)

- a) Kotirajoča organizacija in
- b) organizacija,
 - i) opredeljena kot taka z zakonom ali drugim predpisom, ali
 - ii) za katero je z zakonom ali drugim predpisom predpisana revizija, ki mora biti opravljena v skladu z enakimi zahtevami za neodvisnost, kot veljajo za kotirajoče organizacije; tak predpis

lahko izda kateri koli ustrezen regulator, tudi regulator za področje revidiranja.

Druge organizacije se tudi lahko upoštevajo kot subjekti javnega interesa, kot je določeno v odstavku 400.8.

Temeljna načela (*Fundamental principles*)

Ta izraz je opisan v odstavku 110.1 G1. Vsak izmed temeljnih načel je opisan v naslednjih odstavkih:

Neoporečnost Z111.1

Nepriistranskost Z112.1

Strokovna usposobljenost in potrebna skrbnost Z113.1

Zaupnost Z114.1

Poklicu primerno obnašanje Z115.1

Varovala (*Safeguards*)

Varovala so ukrepi, ki jih računovodski strokovnjak uporabi posamično ali v kombinaciji, da učinkovito zniža nevarnosti za ravnanje v skladu s temeljnimi načeli na sprejemljivo raven.

Ta izraz je opisan v odstavku 120.10 G2.

Velika škoda (*Substantial harm*)

Ta izraz je opisan v odstavkih 260.5 G3 in 360.5 G3.

Višji računovodski strokovnjak v gospodarstvu (*Senior professional accountant in business*)

Višji računovodski strokovnjaki v gospodarstvu so člani upravnega odbora, člani uprave ali višji zaposleni, ki lahko bistveno vplivajo na odločitve ali jih sprejemajo v zvezi s pridobivanjem, razporejanjem in obvladovanjem človeških, finančnih, tehnoloških, fizičnih in neopredmetenih virov organizacije zaposlitve.

Ta izraz je opisan v odstavku 260.11 G1.

Zunanji veščak (*External expert*)

Posameznik (ki ni partner ali član strokovnega osebja podjetja ali podjetja v mreži, vključno z začasnim osebjem) ali organizacija, ki ima večšine, znanje in izkušnje na področju, različnem od računovodstva ali revidiranja, katerega/katere delo uporabi računovodski strokovnjak kot pomoč pri pridobivanju zadostnih in ustreznih dokazov.

Angleško-slovenski slovarček

Acceptable level – Sprejemljiva raven

Advertising – Oglaševanje

Assurance client – Naročnik posla dajanja zagotovila

Appropriate reviewer – Primerni ocenjevalec

Assurance engagement – Posel dajanja zagotovila

Assurance team – Skupina za posel dajanja zagotovila

Audit – Revizija

Audit client – Naročnik revizije

Audit engagement – Revizijski posel

Audit report – Revizijsko poročilo

Audit team – Revizijska skupina

Close family – Ožja družina

Conceptual framework – Konceptualni okvir

Contingent fee – Pogojni honorar

Cooling off period – Obdobje mirovanja

Direct financial interest – Neposredna finančna udeležba

Director or officer – Član upravnega odbora ali uprave

Eligible assurance engagement – Primeren posel dajanja zagotovila

Eligible audit engagement – Primeren revizijski posel

Engagement partner – Partner, zadolžen za posel

Engagement period – Obdobje posla

Engagement quality control review – Ocenjevanje kakovosti posla

Engagement team – Delovna skupina za posel

Existing accountant – Obstoječi računovodski strokovnjak

External expert – Zunanji veščak

Financial interest – Finančni delež

Financial statements – Računovodski izkazi

Financial statements on which the firm will express an opinion – Računovodski izkazi, o katerih bo podjetje izrazilo mnenje

Firm – Podjetje

Fundamental principles – Temeljna načela

Historical financial information – Računovodske informacije iz preteklosti

Immediate family – Najožja družina

Independence – Neodvisnost

Indirect financial interest – Posredna finančna udeležba

Inducement – Spodbuda

Key audit partner – Ključni revizijski partner

Listed entity – Kotirajoča organizacija

May – Smeti

Might – Bi lahko, morda

Network – Mreža

Network firm – Podjetje v mreži

Non-compliance with laws and regulations – Ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi

Office – Podružnica

Predecessor accountant – Predhodni računovodski strokovnjak

Professional accountant – Računovodski strokovnjak

Professional accountant in business – Računovodski strokovnjak v gospodarstvu

Professional accountant in public practice – Računovodski strokovnjak v javni praksi

Professional activity – Strokovna naloga

Professional services – Strokovne storitve

Proposed accountant – Predlagani računovodski strokovnjak

Public interest entity – Subjekt javnega interesa

Reasonable and informed third party – Preudarna in dobro obveščena tretja stranka

Related entity – Povezana organizacija

Review client – Naročnik posla preiskovanja

Review engagement – Posel preiskovanja

Review team – Skupina za posel preiskovanja

Safeguards – Varovala

Senior professional accountant in business – Višji računovodski strokovnjak v gospodarstvu

Special purpose financial statements – Računovodski izkazi za poseben namen

Substantial harm – Velika škoda

Those charged with governance – Pristojni za upravljanje

Time on period – Obdobje aktivnega delovanja

SEZNAM KRAJŠAV IN STANDARDOV, NA KATERE SE SKLICUJE KODEKS

SEZNAM KRAJŠAV

Krajšava	Celoten naslov
Okvir za posle dajanja zagotovil	Mednarodni okvir za posle dajanja zagotovil
COSO	Odbor sponzorskih organizacij Treadwayeve komisije
CoCo	Sodila odbora za kontroliranje kanadskega inštituta pooblaščenih revizorjev
IAASB	Odbor za Mednarodne standarde revidiranja in dajanja zagotovil
IESBA	Odbor za Mednarodne standarde etike za računovodske strokovnjake
IFAC	Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov
ISAs	Mednarodni standardi revidiranja
ISAEs	Mednarodni standardi za posle dajanja zagotovil
ISQCs	Mednarodni standardi obvladovanja kakovosti
ISREs	Mednarodni standardi poslov preiskovanja

SEZNAM STANDARDOV, NA KATERE SE SKLICUJE KODEKS

Standard	Celoten naslov
MSR 320	Pomembnost pri načrtovanju in izvajanju revizije
MRS 610 (prenovljen 2013)	Uporaba dela notranjih revizorjev
MZS 3000 (prenovljen)	Posli dajanja zagotovil, razen revizij ali preiskav računovodskih informacij iz preteklosti
MSOK 1	Obvladovanje kakovosti v podjetjih, ki opravljajo revizije in preiskave računovodskih izkazov ter druge posle dajanja zagotovil in sorodnih storitev
MSP 2400 (prenovljen)	Posli preiskovanja računovodskih izkazov iz preteklosti

ZAČETEK VELJAVNOSTI

- 1., 2. in 3. del bodo začeli veljati 15. 6. 2019.
- Del 4A v zvezi z neodvisnostjo za revizijske posle in posle preiskovanja bo začel veljati za revizije in preiskave računovodskih izkazov za obdobje, ki se začne 15. 6. 2019 ali kasneje.
- Del 4B v zvezi z neodvisnostjo za posle dajanja zagotovil glede obravnavane zadeve, ki se nanaša na obdobje, bo začel veljati za obdobje, ki se začne 15. 6. 2019 ali kasneje, sicer pa bo začel veljati 15. 6. 2019.

Zgodnje sprejetje je dovoljeno.

Za informacije glede začetka veljavnosti prenovljenih določb o dolgotrajni povezanosti glej tudi 5. stran priločnika, ki jih je Odbor za Mednarodne standarde etike za računovodske strokovnjake (IESBA) objavil januarja 2017 kot »zaključni dokument« v skladu s prejšnjimi dogovori o zgradbi in pripravi sklepov.

TA STRAN JE NAMENOMA PRAZNA



International
Federation
of Accountant

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T +1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570
www.ifac.org
ISBN: 978-1-60815-369-5