

Konačna objava
oktobar 2020.

*International Ethics Standards Board
for Accountants®*

Izmjene i dopune Kodeksa
radi promoviranja uloge i
načina razmišljanja koji se
očekuju od profesionalnih
računovođa

IESBA

International
Ethics Standards
Board for Accountants®

Ovaj dokument je izradio i odobrio [International Ethics Standards Board for Accountants®](#) – IESBA® (bos. Odbor za međunarodne standarde etike za računovođe).

O IESBA

IESBA je nezavisno međunarodno tijelo za propisivanje standarda. Misija IESBA je da služi javnom interesu propisujući visokokvalitetne standarde etike, uključujući zahtjeve u pogledu neovisnosti revizora, kojima se nastoji kroz sveobuhvatan, globalno primjenjiv [International Code of Ethics for Professional Accountants \(including International Independence Standards\)](#) (bos. „Međunarodni kodeks etike za profesionalne računovođe (i Međunarodni standardi nezavisnosti“)), u daljem tekstu: Kodeks, podiči ljestvica etičkog ponašanja i praksi za sve profesionalne računovođe.

IESBA smatra da postojanje jedinstvenog skupa etičkih standarda visoke kvalitete povećava kvalitetu i dosljednost usluga profesionalnih računovođa i tako doprinosi povećanju nivoa pouzdanosti i povjerenja javnosti u računovodstvenu profesiju. U službi javnog interesa, IESBA svoje standarde utvrđuje oslanjajući se na savjete [IESBA Consultative Advisory Group](#) – CAG (bos. Konsultativna/savjetodavna grupa) i pod nadzorom [Public Interest Oversight Board](#) – PIOB (bos. Odbor za nadzor javnog interesa).

Ovu publikaciju je odobrio Odbor za nadzor javnog interesa - PIOB, koji je zaključio da je dokument izrađen po za to predviđenom postupku uz primjereno uvažavanje javnog interesa.

Strukture i postupke koji pomažu rad IESBA omogućava International Federation of Accountants® (IFAC®) - (bos. Međunarodna federacija računovođa).

Copyright © oktobar, 2020. International Federation of Accountants (IFAC). Više informacija o autorskim pravima, zaštitnim znakovima i dozvolama za njihovo korištenje je dato na [47. stranici](#) dokumenta.

Izmjene i dopune Kodeksa radi promoviranja uloge i načina razmišljanja koji se očekuju od profesionalnih računovođa

SADRŽAJ

PREČIŠĆENI TEKST	4
ODJELJAK 100.....	4
ODJELJAK 110.....	6
PODODJELJAK 111. – INTEGRITET	7
PODODJELJAK 112. – OBJEKTIVNOST	7
PODODJELJAK 113. – PROFESIONALNA KOMPETENTNOST I DUŽNA PAŽNJA.....	8
PODODJELJAK 114. – POVJERLJIVOST	8
PODODJELJAK 115. – PROFESIONALNO PONAŠANJE.....	10
ODJELJAK 120.....	11
ODJELJAK 200.....	19
ODJELJAK 220.....	20
POJMOVNIK S POPISOM SKRAĆENICA.....	22
OZNAČENE IZMJENE I DOPUNE U ODNOSU NA POSTOJEĆI TEKST	24
ODJELJAK 100.....	24
ODJELJAK 110.....	27
PODODJELJAK 111. – INTEGRITET	28
PODODJELJAK 112. – OBJEKTIVNOST	28
PODODJELJAK 113. – PROFESIONALNA KOMPETENTNOST I DUŽNA PAŽNJA.....	29
PODODJELJAK 114. – POVJERLJIVOST	29
PODODJELJAK 115. – PROFESIONALNO PONAŠANJE.....	31
ODJELJAK 120.....	32
ODJELJAK 200.....	41
ODJELJAK 220.....	42
POJMOVNIK S POPISOM SKRAĆENICA.....	44
DATUM STUPANJA NA SNAGU	46

PREČIŠĆENI TEKST

DIO 1. – POSTUPANJE U SKLADU S KODEKSOM, OSNOVNIM PRINCIPIMA I KONCEPTUALNIM OKVIROM

ODJELJAK 100.

POSTUPANJE U SKLADU S KODEKSOM

Uvod

100.3. Prihvaćanje odgovornosti da djeluje u službi javnog interesa je prepoznatljiv znak računovodstvene profesije.

100.4. Povjerenje u računovodstvenu profesiju je razlog zašto privredna društva, organi vlasti i druge organizacije uključuju profesionalne računovođe u širok spektar oblasti, kao što su financijsko i korporativno izvještavanje, izražavanje uvjerenja i drugi profesionalni poslovi. Računovođe su svjesne i uvažavaju činjenicu da se to povjerenje zasniva na vještinama i vrijednostima s kojima pristupaju izvršenju svojih poslovnih zadataka, uključujući:

- (a) poštivanje etičkih principa i profesionalnih standarda;
- (b) služenje smislom za poslovanje;
- (c) primjenu ekspertize o stručnim i drugim pitanjima; i
- (d) korištenje profesionalnog rasuđivanja.

Pobrojane vještine i vrijednosti omogućavaju računovođama da pružaju savjete i druge informacije od koristi za potrebe za koje su date i u koje se njihovi ciljni korisnici mogu pouzdati.

100.1. Kodeks postavlja visoke standarde profesionalnog ponašanja kakvo se očekuje od profesionalnih računovođa a koje profesionalne računovodstvene organizacije članice IFAC-a trebaju usvojiti ili koristiti kao osnovu za izradu vlastitih kodeksa etike. Kodeks mogu usvojiti, odnosno njime se služiti i svi oni koji su nadležni za postavljanje etičkih standarda za profesionalne računovođe u okviru određenih sektora ili jurisdikcija, te privredna društva kod izrade svojih etičkih i politika u vezi s neovisnošću u radu.

100.2. Kodeks utvrđuje pet osnovnih principa u skladu s kojima trebaju postupati sve profesionalne računovođe. On uključuje i konceptualni okvir koji uređuje pristup koji treba primijeniti da bi se prepoznale, procijenile i oslovile prijetnje poštivanju tih osnovnih principa a, kod angažmana za provođenje revizije i drugih angažmana s izražavanjem uvjerenja, i prijetnje po neovisnost. Pored toga, Kodeks osnovne principe i konceptualni okvir primjenjuje i na cijeli spektar činjenica i okolnosti s kojima bi se i računovođe u privredi i računovođe u javnoj praksi mogle susresti.

Zahtjevi i materijali za primjenu

111100.5. P1. Zahtjevima, koji su označeni slovom 'Z', Kodeks nameće određene obveze.

100.5. P2. Materijali za primjenu, označeni slovom 'P', daju kontekst, objašnjenja i sugestije u pogledu načina postupanja, odnosno pitanja koja treba uzeti u obzir, ilustracije i druga uputstva od značaja za ispravno razumijevanje Kodeksa. Materijali za primjenu su naročito namijenjeni da profesionalnom računovođi pomognu da razumije na koji način koristiti konceptualni okvir u konkretnim okolnostima i da razumije i ispoštuje određeni zahtjev. Iako se samim materijalima za primjenu ne propisuju zahtjevi, neophodno ih je uzeti u obzir da bi se adekvatno odgovorilo na zahtjeve Kodeksa, uključujući korištenje konceptualnog okvira.

Z100.6. Profesionalni računovođa je dužan postupati u skladu s Kodeksom.

100.6. P1. Poštivanje osnovnih principa i postupanje u skladu s konkretnim zahtjevima Kodeksa omogućavaju profesionalnim računovođama da ispune svoju obavezu postupanja u službi javnog interesa.

100.6. P2. Postupanje u skladu s Kodeksom podrazumijeva i pridavanje odgovarajuće pažnje samom cilju i namjeni određenih zahtjeva.

100.6. P3. Poštivanje zahtjeva Kodeksa ne znači obavezno da su profesionalne računovođe ispunile svoju obavezu postupanja u službi javnog interesa. Profesionalni računovođa bi se mogao susresti s neuobičajenim ili vanrednim okolnostima kada procijeni da rezultat primjene jednog ili više zahtjeva Kodeksa neće odgovarati javnom interesu ili bi čak mogao biti u suprotnosti s njim. Računovođa se ohrabruje da u takvim slučajevima konsultira odgovarajuće tijelo, poput profesionalnih ili regulatornih tijela.

100.6. P4. Postupajući u službi javnog interesa, pri vršenju profesionalnih poslova, profesionalni računovođa vodi računa ne samo o preferencama, odnosno zahtjevima individualnog klijenta ili organizacije poslodavca, već i o interesima drugih dionika.

Z100.7. U okolnostima u kojima zakoni ili drugi propisi profesionalnom računovođi zabranjuju da postupa u skladu s određenim dijelovima Kodeksa, ti zakoni i propisi imaju veću snagu, ali računovođa i dalje postupa u skladu s preostalim dijelovima Kodeksa.

100.7. P1. Princip profesionalnog ponašanja profesionalnom računovođi nalaže da postupa u skladu s relevantnim zakonima i drugim propisima. Neke jurisdikcije mogu podrazumijevati odredbe koje se razlikuju ili nadilaze odredbe Kodeksa. Računovođe koje djeluju u okviru tih jurisdikcija moraju biti upoznate s takvim razlikama u odredbama i provoditi strože od njih osim kad to zabranjuju zakon ili drugi propis.

Povrede Kodeksa

Z100.8. Točke od Z400.80. do Z400.89., te od Z900.50. do Z900.55. obrađuju povrede *Međunarodnih standarda nezavisnosti/neovisnosti*. Profesionalni računovođa koji prepozna povredu bilo koje druge odredbe Kodeksa će procijeniti ozbiljnost te povrede i uolikoj mjeri utiče na sposobnost računovođe da ispoštuje osnovne principe. Profesionalni računovođa će također:

- (a) čim prije, poduzeti sve raspoložive radnje kako bi na zadovoljavajući način oslovio posljedice date povrede; i
- (b) utvrditi da li je povredu potrebno prijaviti odgovarajućim stranama.

100.8. P1. Odgovarajuće strane kojima bi se mogao prijaviti ovaj vid povrede uključuju one na koje bi se povreda mogla odraziti, profesionalna ili regulatorna, te nadzorna tijela.

ODJELJAK 110.

OSNOVNI PRINCIPI

Opće odredbe

110.1. P1. Profesionalni računovođa treba postupati u skladu s pet osnovnih principa etike:

- (a) integritet – biti pošten i iskren u svim profesionalnim i poslovnim odnosima;
- (b) objektivnost – koristiti profesionalno ili poslovno rasuđivanje, ne dozvoljavajući da ih dovedu u pitanje:
 - (i) predrasude;
 - (ii) sukob interesa; ili
 - (iii) neprimjereni utjecaj ili neprimjerena ovisnost od pojedinaca, organizacija, tehnologije ili drugih faktora;
- (c) profesionalna kompetentnost i dužna pažnja:
 - (i) stjecati i održavati nivo stručnog znanja i vještina potreban da bi klijent, odnosno organizacija koja ga zapošljava dobila kompetentnu profesionalnu uslugu, zasnovanu na najnovijim stručnim i profesionalnim standardima, te važećim pravnim propisima; i
 - (ii) marljivo obavljati svoje poslove, u skladu s primjenjivim stručnim i profesionalnim standardima;
- (d) povjerljivost – poštovati povjerljivost podataka do kojih je došao putem profesionalnih i poslovnih odnosa;
- (e) profesionalno ponašanje:
 - (i) postupati u skladu s relevantnim zakonima i drugim propisima;
 - (ii) ponašati se na način koji je u skladu s obavezom profesije da, kod obavljanja svih profesionalnih poslova i u svim poslovnim odnosima, postupa u javnom interesu; i
 - (iii) izbjegavati sve radnje za koje zna ili bi trebalo da zna da mogu diskreditirati profesiju.

Z110.2. Profesionalni računovođa je dužan poštovati svaki od osnovnih principa.

110.2. P1. Osnovnim principima etike utvrđuje se standard ponašanja kakvo se očekuje od profesionalnog računovođe. Konceptualnim okvirom utvrđuje se pristup zadovoljenju tih osnovnih principa koji je računovođa dužan primijeniti. Pododjeljci od 111. do 115. propisuju zahtjeve i daju materijale za primjenu u odnosu na svaki od osnovnih principa.

110.2. P2. Profesionalni računovođa bi se mogao susresti sa situacijom kada postupanje u skladu s jednim može biti u suprotnosti s drugim ili više ostalih osnovnih principa. U takvim situacijama, on može razmotriti mogućnost da, po potrebi anonimno, konzultira.

- druge osobe unutar svog društva, odnosno organizacije koja ga zapošljava;
- osobe nadležne za upravljanje;

- profesionalno tijelo;
- regulatorno tijelo;
- pravnog savjetnika.

Te konsultacije, međutim, ne oslobađaju računovođu od obaveze da koristi profesionalno rasuđivanje kako bi razriješio sukob ili se, po potrebi i ako to ne zabranjuju zakoni ili drugi pravni propisi, distancirao od pitanja koje uzrokuju sukob.

110.2. P3. Profesionalni računovođa se ohrabruje da dokumentira suštinu danog pitanja, detalje svih vođenih razgovora, donesene odluke i osnove za njihovo donošenje.

PODODJELJAK 111. – INTEGRITET

Z111.1. Profesionalni računovođa je dužan postupati u skladu s principom integriteta koji mu nameće obvezu da bude pošten i iskren u svim profesionalnim i poslovnim odnosima.

111.1. P1. Integritet uključuje istinitost, pravednost i snagu karaktera da se ispravno postupi čak i pod pritiskom da se učini suprotno, odnosno i onda kada bi to moglo izazvati neželjene posljedice po računovođu osobno ili po njegovu organizaciju.

111.1. P2. Ispravno postupanje uključuje:

- (a) ustrajnost kada se nađe u dilemi ili u teškoj situaciji; odnosno
 - (b) osporavanje stavova drugih kako i kada to nalože okolnosti,
- na način primjeren tim okolnostima.

Z111.2. Profesionalni računovođa se neće svjesno dovesti u vezu s izvještajima, poreskim prijavama, obavještenjima ili drugim informacijama kada vjeruje da one:

- (a) sadrže materijalno netočnu ili izjavu koja navodi na pogrešne zaključke;
- (b) sadrže nepromišljeno iznesene izjave ili podatke; ili
- (c) izostavljaju ili prikrivaju neophodne informacije, pri čemu bi to izostavljanje ili prikrivanje navelo na krive zaključke.

111.2 P1. Profesionalni računovođa koji izmijeni izvještaj u odnosu na takve izvještaje, poreske prijave, obavještenja ili druge informacije ne čini povredu tačke Z111.2.

Z111.3. Kada profesionalni računovođa postane svjestan da se dovodi u vezu sa informacijama iz tačke Z111.2., poduzeti će korake da se distancira od njih.

PODODJELJAK 112. – OBJEKTIVNOST

Z112.1. Profesionalni računovođa je dužan postupati u skladu s principom objektivnosti, koji mu nameće obavezu da koristi profesionalno ili poslovno rasuđivanje, ne dozvoljavajući da ih dovedu u pitanje:

- (a) predrasude;
- (b) sukob interesa; ili

- (c) neprimjereni utjecaj ili neprimjerena ovisnost od pojedinaca, organizacija, tehnologije ili drugih faktora.

Z112.2. Profesionalni računovođa neće preuzeti profesionalne poslove ako neka okolnost ili odnos neprimjereno utiču na njegovu profesionalnu prosudbu u vezi s tim poslovima.

PODODJELJAK 113. – PROFESIONALNA KOMPETENTNOST I DUŽNA PAŽNJA

Z113.1. Profesionalni računovođa je dužan postupati u skladu s principom profesionalne kompetentnosti i dužne pažnje koji iziskuje da:

- (a) stiče i održava nivo profesionalnog znanja i vještina potreban da bi klijent ili organizacija koja ga zapošljava dobili kompetentnu profesionalnu uslugu zasnovanu na važećim stručnim i profesionalnim standardima, te relevantnim propisima; i
- (b) marljivo obavlja svoje poslove u skladu s primjenjivim stručnim i profesionalnim standardima.

113.1. P1. Kompetentno pružanje usluga klijentima i organizacijama poslodavcima iziskuje ispravno rasuđivanje u korištenju stručnog znanja i vještina prilikom obavljanja profesionalnih poslova.

113.1. P2. Održavanje profesionalne kompetentnosti zahtijeva neprekidno praćenje i razumijevanje relevantnih tehničkih, profesionalnih, poslovnih i tehnoloških kretanja. Kontinuirani profesionalni razvoj omogućava profesionalnom računovođi da razvija i održava svoju sposobnost kompetentnog rada u danom profesionalnom okruženju.

113.1. P3. Marljivost podrazumijeva obavezu postupanja u skladu sa zahtjevima radnog okruženja, oprezno, temeljito i pravovremeno.

Z113.2. Postupajući u skladu s principom profesionalne kompetentnosti i dužne pažnje, profesionalni računovođa poduzima sve razumne korake kako bi onima koje je ovlastio za vršenje radnih zaduženja osigurao odgovarajuće stručno usavršavanje i nadzor.

Z113.3. Kada je primjereno, profesionalni računovođa će upoznati klijente, organizaciju koja ga zapošljava i ostale korisnike svojih profesionalnih usluga ili poslova sa ograničenjima koje te usluge ili poslovi podrazumijevaju.

PODODJELJAK 114. – POVJERLJIVOST

Z114.1. Profesionalni računovođa dužan je postupati u skladu s principom povjerljivosti koji mu nameće obavezu da poštuje povjerljivost informacija do kojih je došao putem profesionalnih i poslovnih odnosa. Profesionalni računovođa je dužan:

- (a) biti oprezan, čak i u društvenom okruženju, da nehotice ne otkrije povjerljive informacije i to naročito bliskim poslovnim suradnicima, odnosno članovima najuže ili uže porodice;
- (b) zadržavati povjerljive informacije unutar društva ili organizacije koja ga zapošljava;
- (c) čuvati povjerljive informacije koje mu je otkrio mogući budući klijent ili organizacija poslodavac;
- (d) ne otkrivati povjerljive informacije do kojih je došao putem profesionalnih i poslovnih odnosa izvan društva ili organizacije koja ga zapošljava bez odgovarajućeg i eksplicitnog odobrenja, osim u slučajevima kada ima pravo ili zakonsku, odnosno profesionalnu obavezu da ih otkrije;

- (e) ne koristiti povjerljive informacije do kojih je došao putem profesionalnih i poslovnih odnosa da bi stekao ličnu ili korist za treću stranu;
- (f) ne koristiti, odnosno ne otkrivati povjerljive informacije do kojih je došao ili koje su mu date u sklopu profesionalnog ili poslovnog odnosa po okončanju tog odnosa; i
- (g) poduzeti sve razumne korake kako bi osigurao da kadrovi pod njegovim nadzorom, te osobe od kojih je tražio savjet i pomoć poštuju obavezu računovođe da postupa u skladu s principom povjerljivosti.

114.1. P1. Povjerljivost je u javnom interesu jer omogućava slobodan protok informacija između klijenta ili organizacije koja zapošljava profesionalnog računovođu i profesionalnog računovođe, a da se pri tome može biti sigurno da te informacije neće biti otkrivene trećoj strani. Bez obzira na to, profesionalne računovođe su dužne ili bi mogle biti dužne otkriti povjerljive informacije, odnosno takvo otkrivanje bi moglo biti opravdano u uvjetima kada:

- (a) zakon nalaže da se informacije otkriju za potrebe, na primjer:
 - (i) pripremanja dokumentacije ili drugih dokaza tokom pravnog postupka; ili
 - (ii) prijavljivanja povreda zakona koje izađu na vidjelo nadležnim organima;
- (b) zakon dopušta, a klijent ili organizacija poslodavac je dozvolio da informacije budu otkrivene; i
- (c) postoji profesionalna obaveza ili pravo da se informacije otkriju, ukoliko to zakon ne zabranjuje:
 - (i) da bi se zadovoljila provjera kvaliteta od strane profesionalnog tijela;
 - (ii) da bi se odgovorilo na upit ili istragu profesionalnog ili regulatornog tijela;
 - (iii) da bi se zaštitili profesionalni interesi profesionalnog računovođe u pravnim postupcima; ili
 - (iv) da bi se zadovoljili stručni i profesionalni standardi, uključujući zahtjeve u pogledu etike.

114.1. P2. U faktore koje, zavisno od okolnosti, treba uzeti u obzir kod odlučivanja o tome da li otkriti povjerljive informacije spadaju:

- da li bi interesi bilo koje strane, uključujući treće strane čiji interesi mogu biti pogođeni, mogli biti oštećeni ukoliko klijent ili organizacija koja zapošljava računovođu da svoj pristanak da profesionalni računovođa otkrije informacije;
- da li su sve relevantne informacije poznate i onoliko koliko je to praktično moguće utemeljene. Faktori koji utiču na odluku o otkrivanju su:
 - činjenice koje nije moguće potkrijepiti dokazima;
 - nepotpune informacije;
 - neutemeljeni zaključci;
- predložena vrsta obavještavanja i kome je upućeno;

- da li su strane kojima je obavještanje upućeno odgovarajuće za to.

Z114.2. Profesionalni računovođa nastavlja poštovati princip povjerljivosti i nakon prestanka njegovog odnosa s klijentom, odnosno organizacijom poslodavcem. Kod promjene poslodavca, odnosno stjecanja novog klijenta, računovođa ima pravo koristiti ranije iskustvo, ali neće koristiti niti otkriti ni jednu povjerljivu informaciju do koje je došao ili koja mu je povjerena u sklopu profesionalnog ili poslovnog odnosa.

PODODJELJAK 115. – PROFESIONALNO PONAŠANJE

Z115.1. Profesionalni računovođa je dužan poštovati princip profesionalnog ponašanja koji mu nalaže da:

- (a) postupa u skladu s relevantnim zakonima i drugim propisima;
- (b) ponaša se na način koji je u skladu s obavezom profesije da, kod obavljanja svih profesionalnih poslova i u svim poslovnim odnosima, postupa u javnom interesu; i
- (c) izbjegava postupanje za koje zna ili bi trebao znati da diskreditira profesiju.

Profesionalni računovođa se neće svjesno uključivati u poslovanje, radnje ili aktivnosti koje narušavaju ili bi mogle narušavati integritet, objektivnost i ugled profesije, pa stoga biti u suprotnosti sa osnovnim principima.

115.1. P1. Postupanje koje bi moglo diskreditirati profesiju podrazumijeva postupanje za koje bi razumna i informirana treća strana vjerojatno zaključila da negativno utiče na ugled profesije.

Z115.2. Profesionalni računovođa neće narušiti ugled profesije prilikom provođenja marketinških ili promotivnih aktivnosti. Profesionalni računovođa će biti iskren i istinoljubiv i neće:

- (a) iznositi preuveličane tvrdnje o uslugama koje nudi, kvalifikacijama ili iskustvu koje posjeduje; ili
- (b) omalovažavati ili praviti neosnovana poređenja s radom drugih osoba.

115.2. P1. Profesionalni računovođa koji nije siguran da li se služi primjerenim marketingom ili promocijom ohrabruje se da konsultira relevantno profesionalno tijelo.

ODJELJAK 120.

KONCEPTUALNI OKVIR

Uvod

- 120.1. Okolnosti u kojima djeluju profesionalne računovođe mogu stvoriti prijetnje poštivanju osnovnih principa. Odjeljak 120. uređuje zahtjeve i daje materijale za primjenu, uključujući konceptualni okvir, kako bi računovođama pomogao da postupe u skladu sa osnovnim principima i ispune svoju obavezu djelovanja u službi javnog interesa. Ti zahtjevi i materijali za primjenu obuhvaćaju širok spektar činjenica i okolnosti, uključujući različite profesionalne poslove, interese i odnose, koji stvaraju prijetnje poštivanju osnovnih principa. Nadalje, oni odvrćaju profesionalne računovođe od toga da zaključuju da je neka situacija dozvoljena samo zato što je Kodeks ne zabranjuje eksplicitno.
- 120.2. Konceptualni okvir navodi pristup koji profesionalni računovođa treba primijeniti kako bi:
- (a) prepoznao prijetnje poštivanju osnovnih principa;
 - (b) procijenio prepoznate prijetnje; i
 - (c) oslovio prijetnje potpuno ih otklanjajući ili svodeći na prihvatljivi nivo.

Zahtjevi i materijali za primjenu

Opće odredbe

- Z120.3.** Profesionalni računovođa je dužan koristiti konceptualni okvir kako bi prepoznao, procijenio i riješio prijetnje poštivanju osnovnih principa iz odjeljka 110.
- 120.3. P1. Dodatni zahtjevi i materijali za primjenu od značaja za korištenje konceptualnog okvira dati su u:
- (a) Dijelu 2. – *Profesionalne računovođe u privredi*;
 - (b) Dijelu 3. – *Profesionalne računovođe u javnoj praksi*; i
 - (c) *Međunarodnim standardima nezavisnosti/neovisnosti*, kako slijedi:
 - (i) Dio 4A. – *Nezavisnost/neovisnost kod angažmana za provođenje revizije i uvida*; i
 - (ii) Dio 4B. – *Nezavisnost/neovisnost kod angažmana s izražavanjem uvjerenje koji nisu angažmani za provođenje revizije i uvida*.
- Z120.4.** Kada se susretne sa etičkim problemom, profesionalni računovođa će razmotriti kontekst u kom je problem nastao ili bi mogao nastati. Tamo gdje osoba koja je profesionalni računovođa u javnoj praksi profesionalne poslove vrši u skladu sa svojim odnosom s danim društvom, bilo u svojstvu vanjskog ugovarača, zaposlenika ili vlasnika, ona će u tim okolnostima primijeniti odredbe dijela 2.
- Z120.5.** Kod primjene konceptualnog okvira, profesionalni računovođa će:
- (a) pristupati poslovima sa znatiželjom;
 - (b) koristiti profesionalno rasuđivanje;
 - (c) i primjenjivati test razumne i informirane treće strane iz točke 120.5. P6.

Pristupanje poslovima sa znatiželjom

120.5. P1. Znatiželja je preduvjet za razumijevanje poznatih činjenica i okolnosti neophodno za ispravnu primjenu konceptualnog okvira. Pristupanje poslovima sa znatiželjom uključuje:

- (a) razmatranje izvora, relevantnosti i dostatnosti pribavljenih informacija, s obzirom na prirodu, djelokrug i rezultate profesionalnih poslova koji se izvršavaju; i
- (b) spremnost i pripravnost da se po potrebi provede dalja istraga, odnosno poduzmu druge radnje.

120.5. P2. Prilikom razmatranja izvora, relevantnosti i dostatnosti pribavljenih informacija, profesionalni računovođa bi mogao razmatrati, između ostalog, da li:

- su se pojavile nove informacije, odnosno da li je došlo do promjene činjenica i okolnosti;
- je moguće da su na informacije ili na izvor informacija uticale predrasude ili osobni interes;
- postoji razlog za zabrinutost da činjenice i okolnosti koje su mu poznate ne uključuju neku potencijalno bitnu informaciju;
- postoji nepodudaranje između poznatih činjenica i okolnosti i očekivanja računovođe;
- su date informacije dovoljne za formiranje zaključka;
- postoje i drugi razumni zaključci koje je moguće donijeti na osnovu pribavljenih informacija.

120.5. P3. Točka Z120.5. nalaže svim profesionalnim računovođama da prepoznavanju, procjeni i oslovljavanju prijetnji poštivanju osnovnih principa pristupaju sa znatiželjom. Ovaj preduvjet za primjenu konceptualnog okvira se odnosi na sve računovođe bez obzira koju vrstu profesionalnih poslova obavljaju. Standardi u vezi s revizijom, uvidom i drugim izražavanjem uvjerenja, uključujući standarde koje donosi IAASB, računovođama nalažu i da koriste profesionalni skepticizam, što uključuje kritičku procjenu dokaza.

Korištenje profesionalnog rasuđivanja

120.5. P4. Profesionalno rasuđivanje podrazumijeva korištenje relevantne stručne osposobljenosti, profesionalnog znanja, vještina i iskustva koji odgovaraju danim činjenicama i okolnostima, uzimajući u obzir vrstu i djelokrug konkretnih profesionalnih poslova, te zahvaćene interese i odnose.

120.5. P5. Profesionalno rasuđivanje je neophodno onda kada profesionalni računovođa primjenjuje konceptualni okvir da bi odluke o mogućem daljem postupanju donio zasnovano na činjenicama i utvrdio da li su te odluke primjerene u danim okolnostima. Kod tog utvrđivanja, računovođa bi mogao razmotriti, između ostalog, da li:

- su stručno znanje i iskustvo računovođe dovoljni da može donijeti zaključak;
- postoji potreba za konsultiranjem drugih osoba koje posjeduju relevantnu stručnost i iskustvo;
- je moguće da pristranost ili predrasude profesionalnog računovođe utiču na njegovu profesionalnu prosudbu.

Razumna i informirana treća strana

120.5. P6. Test razumne i informirane treće strane se odnosi na situaciju kada profesionalni računovođa razmatra da li bi neka druga osoba vjerojatno donijela iste zaključke kao on. To razmatranje se vrši sa stanovišta razumne i informirane treće strane koja sagledava sve relevantne činjenice i okolnosti koje su u trenutku donošenja zaključaka poznate ili bi se razumno moglo očekivati da budu poznate danom profesionalnom računovođi. Razumna i informirana treća strana ne mora biti računovođa, ali u pravilu treba posjedovati odgovarajuće znanje i iskustvo da može razumjeti i nepristrano procijeniti ispravnost zaključaka do kojih je računovođa došao.

Prepoznavanje prijetnji

Z120.6. Profesionalni računovođa je dužan prepoznati prijetnje poštivanju osnovnih principa.

120.6. P1. Razumijevanje činjenica i okolnosti, uključujući sve profesionalne poslove, interese i odnose koji bi mogli dovesti u pitanje poštivanje osnovnih principa, je preduvjet da bi profesionalni računovođa mogao prepoznati prijetnje po to poštivanje. Postojanje uvjeta, politika i postupaka koje su utvrdili profesija, pravni propisi, regulatorna tijela, društvo ili organizacija poslodavac a koji mogu pomoći računovođi da postupi na etičan način također bi moglo biti od koristi kod prepoznavanja prijetnji poštivanju osnovnih principa. Tačka 120.8. P2. nudi opće primjere takvih uvjeta, politika i postupaka koji mogu predstavljati relevantne faktore i kod procjene nivoa prijetnji.

120.6. P2. Prijetnje poštivanju osnovnih principa mogle bi izazvati čitav niz činjenica i okolnosti. Nemoguće je opisati svaku situaciju koja dovodi do nastanka prijetnji. Pored toga, i različite vrste angažmana i radnih zaduženja također mogu uzrokovati različite vrste prijetnji.

120.6. P3. Prijetnje poštivanju osnovnih principa mogu se svrstati u jednu ili više sljedećih kategorija:

- (a) prijetnja proistekla iz osobnih interesa – prijetnja da će financijski ili drugi interes neprimjereno uticati na rasuđivanje ili ponašanje profesionalnog računovođe;
- (b) prijetnja samoprovjere – prijetnja da profesionalni računovođa neće primjereno ocijeniti rezultate ranijih prosudbi koje je donio, odnosno poslova koje je izvršio računovođa ili druga osoba iz njegovog društva ili organizacije koja ga zapošljava a na koje će se računovođa oslanjati kod formiranja prosudbe u sklopu vršenja tekućih poslova;
- (c) prijetnja u vezi s propagiranjem – prijetnja da će profesionalni računovođa promovirati poziciju klijenta ili poslodavca do te mjere da to ugrozi objektivnost računovođe;
- (d) prijetnja po osnovu zbližavanja – prijetnja da će zbog dugotrajnog ili bliskog odnosa s klijentom ili organizacijom poslodavcem profesionalni računovođa biti previše blagonaklon u odnosu na njihove interese ili ono što rade; i

- (e) prijetnja proistekla iz zastrašivanja – prijetnja da će se profesionalni računovođa ustezati od objektivnog postupanja zbog stvarnih ili percipiranih pritisaka, uključujući pokušaje da se na njega neprimjereno utiče.

120.6. P4. U određenim okolnostima mogle bi se javiti više od jedne prijetnje a jedna prijetnja bi mogla uticati na poštivanje više od jednog osnovnog principa.

Procjenjivanje prijetnji

Z120.7. Kada profesionalni računovođa prepozna prijetnju poštivanju osnovnih principa, dužan je procijeniti da li je na prihvatljivom nivou.

Prihvatljivi nivo

120.7. P1. Prihvatljivi nivo je nivo na kom bi profesionalni računovođa primjenjujući test razumne i informirane treće strane vjerojatno zaključio da postupa u skladu sa osnovnim principima.

Faktori od značaja za procjenjivanje nivoa prijetnji

120.8. P1. Za procjenu prijetnji koju provodi profesionalni računovođa jednako su bitni i kvalitativni i kvantitativni faktori, kao i skupni učinak više prijetnji kada je to primjenjivo.

120.8. P2. Postojanje uvjeta, politika i postupaka iz tačke 120.6. P1. također bi moglo predstavljati bitan faktor kod procjenjivanja nivoa prijetnji poštivanju osnovnih principa. Primjeri takvih uvjeta, politika i postupaka uključuju:

- zahtjeve u vezi sa korporativnim upravljanjem;
- zahtjeve u pogledu nivoa stručne spreme, osposobljenosti i radnog iskustva za bavljenje profesijom;
- postojanje učinkovitih sistema za podnošenje žalbi koji profesionalnom računovođi i široj javnosti omogućava da skrenu pažnju na neetično postupanje;
- postojanje konkretno propisane obaveze prijavljivanje povrede zahtjeva iz domena etike;
- stručno ili regulatorno praćenje i disciplinske postupke.

Razmatranje novih informacija, odnosno promjena činjenica i okolnosti

Z120.9. Ako dođe do novih informacija ili sazna za promjene činjenica i okolnosti koje bi mogle uticati na to da li je prijetnja otklonjena ili svedena na prihvatljivi nivo, profesionalni računovođa je dužan ponovo procijeniti i osloviti tu prijetnju u skladu s nalazima procjene.

120.9. P1. Stalna budnost tokom cjelokupnog vršenja profesionalnih poslova pomaže profesionalnom računovođi da utvrdi da li su se javile nove informacije, odnosno došlo do promjene činjenica i okolnosti koje:

- (a) utiču na nivo prijetnje; ili
- (b) utiču na zaključke računovođe u vezi s tim da li su primijenjene mjere zaštite i dalje primjerene za oslovljavanje prepoznatih prijetnji.

120.9. P2. Ako nova informacija dovede do prepoznavanja nove prijetnje, profesionalni računovođa je dužan procijeniti i, po potrebi, razriješiti prijetnju (vidjeti tačke Z120.7. i Z120.10).

Suočavanje s prijetnjama

Z120.10. Kada profesionalni računovođa utvrdi da prepoznate prijetnje poštivanju osnovnih principa nisu na prihvatljivom nivou, dužan je suočiti se i riješiti prijetnje tako što će ih otkloniti ili svesti na prihvatljivi nivo. Računovođa će to postići:

- (a) otklanjanjem okolnosti, uključujući interese ili odnose, koji uzrokuju prijetnje;
- (b) primjenom mjere zaštite, tamo gdje postoje i gdje ih je moguće primijeniti, kako bi prijetnje sveo na prihvatljivi nivo; ili
- (c) odbijanjem da izvrši, odnosno prekidanjem vršenja konkretnih profesionalnih poslova.

Radnje na otklanjanju prijetnji

120.10. P1. Zavisno od činjenica i okolnosti, prijetnja bi se mogla otkloniti kroz otklanjanje okolnosti koje je uzrokuju, ali postoje i određene situacije kada ju je moguće riješiti isključivo odbijanjem da se izvrše ili prekidanjem vršenja konkretnih profesionalnih poslova. To se dešava kada nije moguće otkloniti okolnosti koje su uzrokovale prijetnju, niti primijeniti mjere zaštite da bi se prijetnja svela na prihvatljivi nivo.

Mjere zaštite

120.10. P2. Mjere zaštite su radnje koje profesionalni računovođa poduzima, zasebno ili zajedno, kako bi u suštini prijetnje poštivanju osnovnih principa sveo na prihvatljivi nivo.

Razmatranje bitnih donesenih prosudbi i općih zaključaka

Z120.11. Profesionalni računovođa će formirati opći zaključak o tome da li će radnje koje poduzima ili namjerava poduzeti na oslovljavanju nastalih prijetnji zaista otkloniti te prijetnje ili ih svesti na prihvatljivi nivo. Kod formiranja tog općeg zaključka, računovođa će:

- (a) razmotriti sve donesene prosudbe ili zaključke;
- (b) primijeniti test razumne i informirane treće strane.

Ostala pitanja o kojima treba voditi računa kod primjene konceptualnog okvira

Predrasude

120.12. P1. Svjesne ili nesvjesne predrasude utiču na profesionalno rasuđivanje prilikom prepoznavanja, procjene i oslovljavanja prijetnji poštivanju osnovnih principa.

120.12. P2. Neke od mogućih predrasuda na koje treba obratiti pažnju kod profesionalnog rasuđivanja su:

- predrasude zasnovane na fiksnom uporištu, što podrazumijeva tendenciju da se polazne informacije koriste kao uporište u odnosu na koje se sve naknadne informacije neadekvatno procjenjuju;
- predrasude preistekle iz automatizacije, što podrazumijeva tendenciju da se favoriziraju izlazne vrijednosti, odnosno *outputi* automatiziranih sistema iako ljudski rezon ili tome suprotne informacije dovode u pitanje pouzdanost tih izlaznih vrijednosti i njihovu primjerenost danoj svrsi;

- predrasude zasnovane na dostupnosti, što se odnosi na tendenciju pridavanja većeg značaja događajima ili iskustvima na koje se prvo pomisli, odnosno do kojih se dolazi lakše od drugih;
- pristrano potvrđivanje, što se odnosi na tendenciju pridavanja većeg značaja informacijama koje potvrđuju raniji stav nego informacijama koje ga pobijaju ili dovode u pitanje;
- grupno razmišljanje, što podrazumijeva tendenciju grupe pojedinaca da obeshrabruju individualnu kreativnost i odgovornost i, zbog toga, odluke donose bez kritičkog razmišljanja, odnosno bez razmatranja mogućih alternativa;
- predrasude koje proističu iz prevelikog samopouzdanja, što se odnosi na tendenciju osobe da precijeni svoju sposobnost da ispravno procijeni rizik, odnosno donese druge prosudbe ili odluke;
- predrasude zasnovane na reprezentativnosti, što se odnosi na tendenciju osoba da svoje razumijevanje o određenom pitanju zasnivaju na primjerima iskustava, događaja ili stavova za koje pretpostavljaju da su odraz općeg stanja.
- selektivna percepcija, što podrazumijeva tendenciju da očekivanja osobe utiču na to kako gleda na određeno pitanje, odnosno na drugu osobu.

120.12. P3. U radnje koje bi mogle umanjiti utjecaj predrasuda spada:

- traženje savjeta od stručnjaka u službi pribavljanja dodatnih informacija;
- konsultiranje drugih da se u sklopu procjene čuje i drugačiji stav;
- pohađanje obuke iz prepoznavanja predrasuda, u sklopu profesionalnog razvoja.

Organizacijska kultura

120.13.P1. Profesionalni računovođa će učinkovitije primjenjivati konceptualni okvir kada se značaj etičkih vrijednosti koje su u skladu s osnovnim principima i drugim odredbama Kodeksa promovira kao dio kulture unutar organizacije koja ga zapošljava.

120.13. P2. Promoviranje etičke kulture unutar organizacije je najučinkovitije kada:

- (a) predvodnici i osobe na rukovodnim pozicijama promoviraju značaj etičkih vrijednosti date organizacije, te sebe i druge smatraju odgovornima da pokažu te vrijednosti;
- (b) su uspostavljeni odgovarajući programi edukacije i stručnog usavršavanja, rukovodni postupci, postupci ocjene učinaka i kriteriji za nagrađivanje kojima se promovira etička kultura;
- (c) su uspostavljene učinkovite politike i postupci da se ohrabre i zaštite osobe koje prijave protuzakonito ili neetičko ponašanje, odnosno sumnju u isto, uključujući zviždače; i
- (d) se organizacija pridržava svojih etičkih vrijednosti u odnosima s trećim stranama.

120.13. P3. Od profesionalnih računovođa se očekuje da potiču i promoviraju kulturu zasnovanu na etici unutar svoje organizacije, u skladu s njihovom funkcijom i rangom.

Pitanja o kojima treba voditi računa kod revizije, uvida, drugih angažmana s izražavanjem uvjerenja i pružanja srodnih usluga

Kultura društva

120.14. P1. MSKK 1 uređuje zahtjeve i nudi materijale za primjenu u vezi s kulturom društva u smislu njegove obaveze da izradi, uspostavi i koristi sistem kontrole kvaliteta revizije i uvida u financijske izvještaje ili drugih angažmana s izražavanjem uvjerenja, odnosno pružanja srodnih usluga.

Neovisnost/Nezavisnost

120.15. P1. *Međunarodni standardi neovisnosti/nezavisnosti* iziskuju od profesionalnih računovođa u javnoj praksi da kod provođenja revizija, uvida ili drugih angažmana s izražavanjem uvjerenja postupaju neovisno/nezavisno. Neovisnost/nezavisnost je povezana sa osnovnim principima objektivnosti i integriteta. Čine je:

- (a) neovisnost mišljenja – mentalni sklop koji omogućava izražavanje zaključaka bez podlijevanja utjecajima koji podrivaju profesionalno rasuđivanje, što osobi daje slobodu da postupa sa integritetom, objektivno i služeći se profesionalnim skepticizmom; i
- (b) neovisnost u nastupu – izbjegavanje činjenica i okolnosti koje su dovoljno značajne da bi razumna i informirana treća strana vjerojatno zaključila da je integritet, objektivnost ili profesionalni skepticizam društva ili člana tima za reviziju, odnosno tima koji radi na angažmanu s izražavanjem uvjerenja doveden u pitanje.

120.15.P2. *Međunarodni standardi nezavisnosti/neovisnosti* uređuju zahtjeve i nude materijale za primjenu koji objašnjavaju na koji način treba koristiti konceptualni okvir da bi se očuvala nezavisnost kod provođenja revizija, uvida ili drugih angažmana s izražavanjem uvjerenja. Profesionalne računovođe i društva dužni su poštovati te standarde kako bi kod izvršenja takvih angažmana postupali neovisno/nezavisno. Konceptualni okvir za prepoznavanje, procjenjivanje i oslovljavanje prijetnji poštivanju osnovnih principa se jednako može koristiti i u odnosu na zahtjeve u vezi sa nezavisnošću. Kategorije prijetnji poštivanju osnovnih principa iz tačke 120.6. P3. ujedno su i kategorije prijetnji poštivanja zahtjeva u pogledu nezavisnosti.

Profesionalni skepticizam

120.16. P1. Standardi u vezi s revizijom, uvidom i izražavanjem uvjerenja, uključujući standarde koje izdaje IAASB, profesionalnim računovođama u javnoj praksi nalažu da koriste profesionalni skepticizam kod planiranja i provođenja revizija, uvida i drugih angažmana s izražavanjem uvjerenja. Profesionalni skepticizam i osnovni principi iz odjeljka 110. su uzajamno povezani koncepti.

120.16. P2. Kod revizije financijskih izvještaja, poštivanje osnovnih principa, zasebno ili zajedno, doprinosi korištenju profesionalnog skepticizma, kao što se može vidjeti iz sljedećih primjera.

- Integritet profesionalnom računovođi nameće obavezu da bude pošten i iskren. Primjera radi, računovođa poštuje princip integriteta kada:
 - pošteno i iskreno izražava zabrinutost u odnosu na poziciju klijenta;

- dalje istražuje nedosljednost u podacima i traži dodatne revizorske dokaze da bi našao odgovore na pitanja u vezi sa izvještajima koja ga zabrinjavaju, što može uključivati materijalno netočne ili izjave koje navode na pogrešne zaključke, kako bi donio informirane odluke o odgovarajućem postupanju u danim okolnostima;
- posjeduje snagu karaktera da ispravno postupi čak i pod pritiskom da učini suprotno, odnosno i onda kada bi to moglo izazvati neželjene posljedice po njega osobno ili po njegovu organizaciju. Ispravno postupanje podrazumijeva:
 - (a) ustrajnost kada se nađe u dilemi ili u teškoj situaciji; odnosno
 - (b) osporavanje stavova drugih kako i kada to nalože okolnosti, na način primjeren tim okolnostima.

Kod činjenja navedenog, profesionalni računovođa pokazuje kritičko sagledavanje revizorskih dokaza koje doprinosi korištenju profesionalnog skepticizma.

- Objektivnost od profesionalnog računovođe iziskuje da koristi profesionalno ili poslovno rasuđivanje, ne dozvoljavajući da ih u pitanje dovedu:

- (a) predrasude;
- (b) sukob interesa; ili
- (c) neprimjereni utjecaj ili neprimjerena ovisnost od pojedinaca, organizacija, tehnologije ili drugih faktora.

Računovođa postupa u skladu s principom objektivnosti kada, na primjer:

- (a) prepoznaje okolnosti ili odnose, kao što je bliskost s klijentom, koji bi mogli dovesti u pitanje njegove profesionalne ili poslovne prosudbe; i
- (b) razmatra utjecaj takvih okolnosti i odnosa na svoje rasuđivanje kod procjene toga da li su revizorski dokazi dovoljni i odgovarajući u odnosu na pitanje od značaja za financijske izvještaje klijenta.

Kod činjenja navedenog, računovođa postupa na način koji doprinosi korištenju profesionalnog skepticizma.

- Profesionalna kompetentnost i dužna pažnja profesionalnom računovođi nalažu da posjeduje nivo stručnog znanja i vještina potreban da bi osigurao kompetentno pružanje profesionalnih usluga, te da radi marljivo i u skladu sa primjenjivim standardima, zakonima i normama. Računovođa postupa u skladu s principom profesionalne kompetentnosti i dužne pažnje kada:

- (a) koristi znanje koje se tiče privredne grane i vrste poslovne djelatnosti klijenta kako bi ispravno prepoznao rizike davanja materijalno netočnih izjava;
- (b) uspostavi i primjenjuje odgovarajuće postupke revizije; i
- (c) koristi relevantno znanje kod kritičke procjene toga da li su revizorski dokazi dovoljni i odgovarajući u danim okolnostima.

Kod činjenja navedenog, računovođa se ponaša na način koji doprinosi korištenju profesionalnog skepticizma.

DIO 2. – PROFESIONALNE RAČUNOVOĐE U PRIVREDI

ODJELJAK 200.

PRIMJENA KONCEPTUALNOG OKVIRA – PROFESIONALNE RAČUNOVOĐE U PRIVREDI

...

Zahtjevi i materijali za primjenu

Opšte odredbe

...

200.5. P2. Profesionalne računovođe imaju pravo promovirati stav organizacije koja ih zapošljava kada na taj način doprinose ispunjenju zakonitih ciljeva te organizacije, pod uvjetom da ne daju lažne izjave, odnosno izjave koje bi mogle navesti na pogrešne zaključke. Takvo postupanje u pravilu ne stvara prijetnju u vezi s propagiranjem.

200.5. P3. Što je višeg ranga profesionalni računovođa, to je više u prilici i u mogućnosti pristupiti podacima, te uticati na politike i odluke koje donose, odnosno radnje koje poduzimaju druge osobe iz organizacije koja ga zapošljava. U onoj mjeri u kojoj su to u mogućnosti napraviti s obzirom na njihovu funkciju i rang u organizaciji, od računovođa se očekuje da u okviru organizacije ohrabruju i promoviraju kulturu etike, u skladu s tačkom 120.13. P3. Primjeri radnji koje mogu poduzeti uključuju uvođenje, realiziranje i nadziranje:

- programa edukacije i obuke o etičkim pitanjima;
- rukovodnih postupaka, postupaka ocjene učinaka i kriterija za nagrađivanje koji promoviraju kulturu etike;
- politika u pogledu etike i zviždača; i
- politika i postupaka koji su osmišljeni u cilju prevencije neusklađenosti s normama i propisima.

Prepoznavanje prijetnji

...

ODJELJAK 220.

PRIPREMANJE I PREZENTACIJA PODATAKA

...

Zahtjevi i materijali za primjenu

Opće odredbe

...

220.3. P3. Za potrebe ovog odjeljka, pripremanje ili prikazivanje podataka podrazumijeva evidentiranje, održavanje i odobravanje podataka.

Z220.4. Kod pripremanja ili prikazivanja podataka, profesionalni računovođa je dužan:

- (a) podatke pripremiti ili prezentirati u skladu s relevantnim okvirom za izvještavanje, gdje je to primjenjivo;
- (b) podatke pripremiti ili prezentirati na način čija namjera nije da navede na pogrešne zaključke ili da neprimjereno utiče na ugovorne ili regulatorne ishode;
- (c) koristiti profesionalno rasuđivanje kako bi:
 - (i) vjerodostojno i potpuno predstavio činjenice u svim značajnim aspektima;
 - (ii) jasno opisao stvarni sadržaj poslovnih transakcija, odnosno aktivnosti; i
 - (iii) pravovremeno i ispravno klasificirao i evidentirao podatke;
- (d) ne izostavljati bilo šta s namjerom da podatke učini takvima da navode na pogrešne zaključke, odnosno neprimjereno utiču na ugovorne ili regulatorne ishode;
- (e) izbjegavati neprimjereni utjecaj, odnosno neprimjerenu ovisnost o pojedincima, organizacijama ili tehnologiji; i
- (f) biti svjestan rizika postojanja predrasuda.

220.4. P1. Primjer neprimjerenog utjecaja na ugovorne ili regulatorne ishode je korištenje nerealnih procjena s namjerom da se izbjegne kršenje zahtjeva propisanog ugovorom, kao što je ugovor i pristupanju dugu, ili regulatornog zahtjeva, kao što je zahtjev u pogledu minimalnog iznosa kapitala kojim mora raspolagati financijska institucija.

...

Oslanjanje na rad drugih

Z220.7 Profesionalni računovođa koji se namjerava oslanjati na rad drugih pojedinaca, bilo unutar ili izvan organizacije koja ga zapošljava, ili drugih organizacija koristiti će profesionalno rasuđivanje kako bi utvrdio koje korake treba poduzeti, ako ikakve, da bi ispunio obaveze iz tačke Z220.4.

220.7. P1. Faktori koje treba uzeti u obzir kod utvrđivanja toga da li je oslanjanje na rad drugih opravdano uključuju:

- reputaciju i stručnost drugih osoba, odnosno organizacija i resurse kojima raspolažu;
- da li ta druga osoba podliježe važećim profesionalnim i standardima etike.

Do takvih podataka može se doći kroz prethodnu saradnju s drugom osobom ili organizacijom, odnosno kroz konzultiranje drugih o njima.

...

POJMOVNIK S POPISOM SKRAĆENICA

Profesionalni poslovi [Professional activity] Poslovi koji iziskuju posjedovanje vještina iz računovodstva ili srodnih oblasti i koje obavlja profesionalni računovođa, uključujući računovodstvene, poslove revizije, poslove menadžerskog savjetovanja, poslove u oblasti oporezivanja i upravljanja financijama.

Profesionalno rasuđivanje [Professional judgement] *Profesionalno rasuđivanje podrazumijeva korištenje relevantne stručne osposobljenosti, profesionalnog znanja, vještina i iskustva koji odgovaraju danim činjenicama i okolnostima, uzimajući u obzir vrstu i djelokrug konkretnih profesionalnih poslova, te zahvaćene interese i odnose.*

Opis ovog pojma dat je u tački 120.5. P4.

Profesionalne usluge [Professional services] Profesionalni poslovi koji se obavljaju za klijente.

Subjekt od javnog interesa [Public interest entity] (a) Subjekt koji kotira na burzi; ili (b) subjekt: (i) koji je zakonima ili drugim propisima definiran kao subjekt od javnog interesa; ili (ii) za kojeg zakoni ili drugi propisi nalažu provođenje revizije u skladu sa istim zahtjevima u pogledu nezavisnosti koji važe za subjekte koji kotiraju na burzi. Takav propis može donijeti bilo koje relevantno regulatorno tijelo, uključujući regulatorna tijela za reviziju.

Postoje i drugi subjekti koji bi se mogli smatrati subjektima od javnog interesa, kao što je uređeno točkom 400.8.

Razumna i informirana treća strana [Reasonable and informed third party] *Test razumne i informirane treće strane se odnosi na situaciju kada profesionalni računovođa razmatra da li bi druga osoba vjerojatno donijela iste zaključke kao on. To razmatranje se vrši sa stanovišta razumne i informirane treće strane koja sagleda sve relevantne činjenice i okolnosti koje su u trenutku donošenja zaključaka poznate ili bi se razumno moglo očekivati da budu poznate računovođi.*

Test razumne i informirane treće strane [Reasonable and informed third party test] *Razumna i informirana treća strana ne mora biti računovođa, ali u pravilu treba posjedovati odgovarajuće znanje i iskustvo da može razumjeti i nepristrano procijeniti ispravnost zaključaka do kojih je računovođa došao.*

Opis ovih pojmova dat je u tački 120.5. P6.

Povezani subjekt
[Related entity]

Subjekt koji je s klijentom povezan na jedan od sljedećih načina:

- (a) subjekt koji ima direktnu ili indirektnu kontrolu nad klijentom, uz pretpostavku da je klijent značajan za takav subjekt;
- (b) subjekt koji ima direktni financijski interes u klijentu, uz pretpostavku da takav subjekt ima značajan uticaj nad klijentom i da je interes u klijentu značajan za takav subjekt;
- (c) subjekt nad kojim klijent ima direktnu ili indirektnu kontrolu;
- (d) subjekt u kojem klijent ili subjekt povezan s klijentom pod (c) ima direktni financijski interes koji mu omogućava značajan uticaj nad takvim subjektom i taj interes je značajan za klijenta i povezani subjekt pod (c); i
- (e) subjekt koji je pod zajedničkom kontrolom s klijentom ('zavisno društvo'), uz pretpostavku da su i zavisno društvo i klijent značajni za subjekt koji ih kontrolira.

OZNAČENE IZMJENE I DOPUNE U ODNOSU NA POSTOJEĆI TEKST

DIO 1. – POSTUPANJE U SKLADU S KODEKSOM, OSNOVNIM PRINCIPIMA I KONCEPTUALNIM OKVIROM

ODJELJAK 100.

POSTUPANJE U SKLADU S KODEKSOM

Uvod ~~Opće odredbe~~

100.1. ~~P1.~~ Prihvaćanje odgovornosti da djeluje u službi javnog interesa je prepoznatljiv znak računovodstvene profesije. ~~Dakle, odgovornost profesionalnog računovođe ne sastoji se samo od zadovoljavanja potreba individualnog klijenta ili organizacije poslodavca. U skladu s tim, ovaj Kodeks uređuje zahtjeve i daje materijale za primjenu kako bi profesionalnim računovođama pomogao da ispune svoju obavezu postupanja u javnom interesu.~~

100.2. Povjerenje u računovodstvenu profesiju je razlog zašto privredna društva, organi vlasti i druge organizacije uključuju profesionalne računovođe u širok spektar oblasti, kao što su financijsko i korporativno izvještavanje, izražavanje uvjerenja i drugi profesionalni poslovi. Računovođe su svjesne i uvažavaju činjenicu da se to povjerenje zasniva na vještinama i vrijednostima s kojima pristupaju izvršenju svojih poslovnih zadataka, uključujući:

- (a) poštivanje etičkih principa i profesionalnih standarda;
- (b) služenje smislom za poslovanje;
- (c) primjenu ekspertize o stručnim i drugim pitanjima; i
- (d) korištenje profesionalnog rasuđivanja.

Pobrojane vještine i vrijednosti omogućavaju računovođama da pružaju savjete i druge informacije od koristi za potrebe za koje su date i u koje se njihovi ciljni korisnici mogu pouzdati.

100.3. Kodeks postavlja visoke standarde profesionalnog ponašanja kakvo se očekuje od profesionalnih računovođa a koje profesionalne računovodstvene organizacije članice IFAC-a trebaju usvojiti ili koristiti kao osnovu za izradu vlastitih kodeksa etike. Kodeks mogu usvojiti, odnosno njime se služiti i svi oni koji su nadležni za određivanje etičkih standarda za profesionalne računovođe u okviru određenih sektora ili jurisdikcija, te privredna društva kod izrade svojih etičkih i politika u vezi s neovisnošću u radu.

100.4. Kodeks utvrđuje pet osnovnih principa u skladu s kojima trebaju postupati sve profesionalne računovođe. On uključuje i konceptualni okvir koji uređuje pristup koji treba primijeniti da bi se prepoznale, procijenile i oslovile prijetnje poštivanju tih osnovnih principa a, kod angažmana za provođenje revizije i drugih angažmana s izražavanjem uvjerenja, i prijetnje po neovisnost. Pored toga, Kodeks osnovne principe i konceptualni okvir primjenjuje i na cijeli spektar činjenica i okolnosti s kojima bi se i računovođe u privredi i računovođe u javnoj praksi mogle susresti.

Zahtjevi i materijali za primjenu

100100.52.P1. Zahtjevima, koji su označeni slovom 'Z', Kodeks nameće određene obveze.

100.52. P2. Materijali za primjenu, označeni slovom 'P', daju kontekst, objašnjenja i sugestije u pogledu načina postupanja, odnosno pitanja koja treba uzeti u obzir, ilustracije i druga uputstva od značaja za ispravno razumijevanje Kodeksa. Materijali za primjenu su naročito namijenjeni da profesionalnom računovođi pomognu da razumije na koji način koristiti konceptualni okvir u konkretnim okolnostima i da razumije i ispoštuje određeni zahtjev. Iako se samim materijalima za primjenu ne propisuju zahtjevi, neophodno ih je uzeti u obzir da bi se adekvatno odgovorilo na zahtjeve Kodeksa, uključujući korištenje konceptualnog okvira.

Z100.63. Profesionalni računovođa je dužan postupati u skladu s Kodeksom. ~~Moguće je postojanje okolnosti u kojima zakoni ili drugi propisi profesionalnom računovođi zabranjuju da postupa u skladu s određenim dijelovima Kodeksa. U takvim slučajevima, zakoni i propisi imaju veću snagu, ali računovođa i dalje postupa u skladu s preostalim dijelovima Kodeksa.~~

100.6. P1. Poštivanje osnovnih principa i postupanje u skladu s konkretnim zahtjevima Kodeksa omogućavaju profesionalnim računovođama da ispune svoju obavezu postupanja u službi javnog interesa.

100.6. P2. Postupanje u skladu s Kodeksom podrazumijeva i pridavanje odgovarajuće pažnje samom cilju i namjeni određenih zahtjeva.

100.6. P3. Poštivanje zahtjeva Kodeksa ne znači obavezno da su profesionalne računovođe ispunile svoju obavezu postupanja u službi javnog interesa. Profesionalni računovođa bi se mogao susresti s neuobičajenim ili vanrednim okolnostima kada procijeni da rezultat primjene jednog ili više zahtjeva Kodeksa neće odgovarati javnom interesu ili bi čak mogao biti u suprotnosti s njim. Računovođa se ohrabruje da u takvim slučajevima konsultira odgovarajuće tijelo, poput profesionalnih ili regulatornih tijela.

100.6. P4. Postupajući u službi javnog interesa, pri vršenju profesionalnih poslova, ~~Dakle, odgovornost profesionalnog računovođae~~ vodi računa ne samo o preferencama, odnosno zahtjevima ~~ne sastoji se samo od zadovoljavanja potreba individualnog klijenta ili organizacije poslodavca,~~ već i o interesima drugih dionika. U skladu s tim, ovaj Kodeks uređuje zahtjeve i daje materijale za primjenu kako bi profesionalnim računovođama pomogao da ispune svoju obavezu postupanja u javnom interesu.

Z100.7. Moguće je postojanje U okolnostima u kojima zakoni ili drugi propisi profesionalnom računovođi zabranjuju da postupa u skladu s određenim dijelovima Kodeksa. U takvim slučajevima, ti zakoni i propisi imaju veću snagu, ali računovođa i dalje postupa u skladu s preostalim dijelovima Kodeksa.

100.73. P1. Princip profesionalnog ponašanja profesionalnom računovođi nalaže da postupa u skladu s relevantnim zakonima i drugim propisima. Neke jurisdikcije mogu podrazumijevati odredbe koje se razlikuju ili nadilaze odredbe Kodeksa. Računovođe koje djeluju u okviru tih jurisdikcija moraju biti upoznate s takvim razlikama u odredbama i provoditi strože od njih osim kad to zabranjuju zakon ili drugi propis.

~~**100.3. P2.** Profesionalni računovođa bi se mogao susresti sa neuobičajenim okolnostima kada procijeni da rezultat primjene konkretnog zahtjeva Kodeksa neće odgovarati javnom interesu ili bi čak mogao biti u suprotnosti s njim. Profesionalni računovođa se ohrabruje da u takvim slučajevima konzultira profesionalno ili regulatorno tijelo.~~

Povrede Kodeksa

Z100.84. Točke od Z400.80. do Z400.89., te od Z900.50. do Z900.55. obrađuju povrede *Međunarodnih standarda nezavisnosti/neovisnosti*. Profesionalni računovođa koji prepozna povredu bilo koje druge odredbe Kodeksa će procijeniti ozbiljnost te povrede i uolikoj mjeri utiče na sposobnost računovođe da ispoštuje osnovne principe. Profesionalni računovođa će također:

- (a) čim prije, poduzeti sve raspoložive radnje kako bi na zadovoljavajući način oslovio posljedice date povrede; i
- (b) utvrditi da li je povredu potrebno prijaviti odgovarajućim stranama.

100.84. P1. Odgovarajuće strane kojima bi se mogao prijaviti ovaj vid povrede uključuju one na koje bi se povreda mogla odraziti, profesionalna ili regulatorna, te nadzorna tijela.

ODJELJAK 110.

OSNOVNI PRINCIPI

Opće odredbe

110.1. P1. Profesionalni računovođa treba postupati u skladu s pet osnovnih principa etike:

- (a) integritet – biti pošten i iskren u svim profesionalnim i poslovnim odnosima;
- (b) objektivnost – koristiti profesionalno ili poslovno rasuđivanje, ne dozvoliti ~~javajući da predrasude, sukob interesa ili neprimjeren utjecaj drugih ih~~ dovedu u pitanje ~~njegove profesionalne ili poslovne prosudbe~~;
 - (i) predrasude;
 - (ii) sukob interesa; ili
 - (iii) neprimjereni utjecaj ili neprimjeren ovisnost od pojedinaca, organizacija, tehnologije ili drugih faktora;
- (c) profesionalna kompetentnost i dužna pažnja:
 - (i) stjecati i održavati nivo stručnog znanja i vještina potreban da bi klijent, odnosno organizacija koja ga zapošljava dobila kompetentnu profesionalnu uslugu, zasnovanu na najnovijim stručnim i profesionalnim standardima, te važećim pravnim propisima; i
 - (ii) marljivo obavljati svoje poslove, u skladu s primjenjivim stručnim i profesionalnim standardima;
- (d) povjerljivost – poštovati povjerljivost podataka do kojih je došao putem profesionalnih i poslovnih odnosa;
- (e) profesionalno ponašanje –
 - (i) postupati u skladu s relevantnim zakonima i drugim propisima; ~~te~~
 - (ii) ponašati se na način koji je u skladu s obavezom profesije da, kod obavljanja svih profesionalnih poslova i u svim poslovnim odnosima, postupa u javnom interesu; i
 - (iii) izbjegavati sve radnje za koje zna ili bi trebalo da zna da mogu diskreditirati profesiju.

Z110.2. Profesionalni računovođa je dužan poštovati svaki od osnovnih principa.

110.2. P1. Osnovnim principima etike utvrđuje se standard ponašanja kakvo se očekuje od profesionalnog računovođe. Konceptualnim okvirom utvrđuje se ~~način na koji je računovođa dužan pristupiti~~ zadovoljenju tih osnovnih principa koji je računovođa dužan primijeniti. Pododjeljci od 111. do 115. propisuju zahtjeve i daju materijale za primjenu u odnosu na svaki od osnovnih principa.

110.2. P2. Profesionalni računovođa bi se mogao susresti sa situacijom kada postupanje u skladu s jednim može biti u suprotnosti s drugim ili više ostalih osnovnih principa. U takvim situacijama, on može razmotriti mogućnost da, po potrebi anonimno, konzultira.

- druge osobe unutar svog društva, odnosno organizacije koja ga zapošljava;

- osobe nadležne za upravljanje;
- profesionalno tijelo;
- regulatorno tijelo;
- pravnog savjetnika.

Te konsultacije, međutim, ne oslobađaju računovođu od obaveze da koristi profesionalno rasuđivanje kako bi razriješio sukob ili se, po potrebi i ako to ne zabranjuju zakoni ili drugi pravni propisi, distancirao od pitanja koje uzrokuje sukob.

110.2. P3. Profesionalni računovođa se ohrabruje da dokumentira suštinu danog pitanja, detalje svih vođenih razgovora, donesene odluke i osnove za njihovo donošenje.

PODODJELJAK 111. – INTEGRITET

Z111.1. Profesionalni računovođa je dužan postupati u skladu s principom integriteta koji mu nameće obvezu da bude pošten i iskren u svim profesionalnim i poslovnim odnosima.

111.1. P1. Integritet ~~podrazumijeva~~ uključuje istinitost, ~~i~~ pravednost, ~~i snagu karaktera da se ispravno postupi čak i pod pritiskom da se učini suprotno, odnosno i onda kada bi to moglo izazvati neželjene posljedice po računovođu osobno ili po njegovu organizaciju.~~

111.1. P2. Ispravno postupanje uključuje:

(a) ustrajnost kada se nađe u dilemi ili u teškoj situaciji; odnosno

(b) osporavanje stavova drugih kako i kada to nalože okolnosti,

na način primjeren tim okolnostima.

Z111.2. Profesionalni računovođa se neće svjesno dovesti u vezu s izvještajima, poreskim prijavama, obavještenjima ili drugim informacijama kada vjeruje da one:

(a) sadrže materijalno netočnu ili izjavu koja navodi na pogrešne zaključke;

(b) sadrže nepromišljeno iznesene izjave ili podatke; ili

(c) izostavljaju ili prikrivaju neophodne informacije, pri čemu bi to izostavljanje ili prikrivanje navelo na krive zaključke.

111.2. P1. Profesionalni računovođa koji izmijeni izvještaj u odnosu na takve izvještaje, poreske prijave, obavještenja ili druge informacije ne čini povredu tačke Z111.2.

Z111.3. Kada profesionalni računovođa postane svjestan da se dovodi u vezu sa informacijama iz tačke Z111.2., poduzeti će korake da se distancira od njih.

PODODJELJAK 112. – OBJEKTIVNOST

Z112.1. Profesionalni računovođa je dužan postupati u skladu s principom objektivnosti koji mu nameće obvezu da koristi profesionalno ili poslovno rasuđivanje, ne dozvolijavajući da ~~predrasude, sukob interesa ili neprimjereni utjecaj drugih ih~~ dovedu u pitanje ~~njegove profesionalne i poslovne presudbe:~~

(a) predrasude;

(b) sukob interesa; ili

(c) neprimjereni utjecaj ili neprimjerena ovisnost od pojedinaca, organizacija, tehnologije ili drugih faktora.

Z112.2. Profesionalni računovođa neće preuzeti profesionalne poslove ako neka okolnost ili odnos neprimjereno utiču na njegovu profesionalnu prosudbu u vezi s tim poslovima.

PODODJELJAK 113. – PROFESIONALNA KOMPETENTNOST I DUŽNA PAŽNJA

Z113.1. Profesionalni računovođa je dužan postupati u skladu s principom profesionalne kompetentnosti i dužne pažnje koji iziskuje da:

- (a) stiče i održava nivo profesionalnog znanja i vještina potreban da bi klijent ili organizacija koja ga zapošljava dobili kompetentnu profesionalnu uslugu zasnovanu na važećim stručnim i profesionalnim standardima, te relevantnim propisima; i
- (b) marljivo obavlja svoje poslove u skladu s primjenjivim stručnim i profesionalnim standardima.

113.1. P1. Kompetentno pružanje usluga klijentima i organizacijama poslodavcima iziskuje ispravno rasuđivanje u korištenju stručnog znanja i vještina prilikom obavljanja profesionalnih poslova.

113.1. P2. Održavanje profesionalne kompetentnosti zahtijeva neprekidno praćenje i razumijevanje relevantnih tehničkih, profesionalnih ~~i~~, poslovnih i tehnoloških kretanja. Kontinuirani profesionalni razvoj omogućava profesionalnom računovođi da razvija i održava svoju sposobnost kompetentnog rada u danom profesionalnom okruženju.

113.1. P3. Marljivost podrazumijeva obavezu postupanja u skladu sa zahtjevima radnog okruženja, oprezno, temeljito i pravovremeno.

Z113.2. Postupajući u skladu s principom profesionalne kompetentnosti i dužne pažnje, profesionalni računovođa poduzima sve razumne korake kako bi onima koje je ovlastio za vršenje radnih zaduženja osigurao odgovarajuće stručno usavršavanje i nadzor.

Z113.3. Kada je primjereno, profesionalni računovođa će upoznati klijente, organizaciju koja ga zapošljava i ostale korisnike svojih profesionalnih usluga ili poslova sa ograničenjima koje te usluge ili poslovi podrazumijevaju.

PODODJELJAK 114. – POVJERLJIVOST

Z114.1. Profesionalni računovođa dužan je postupati u skladu s principom povjerljivosti koji mu nameće obavezu da poštuje povjerljivost informacija do kojih je došao putem profesionalnih i poslovnih odnosa. Profesionalni računovođa je dužan:

- (a) biti oprezan, čak i u društvenom okruženju, da nehotice ne otkrije povjerljive informacije i to naročito bliskim poslovnim suradnicima, odnosno članovima najuže ili uže porodice;
- (b) zadržavati povjerljive informacije unutar društva ili organizacije koja ga zapošljava;
- (c) čuvati povjerljive informacije koje mu je otkrio mogući budući klijent ili organizacija poslodavac;
- (d) ne otkrivati povjerljive informacije do kojih je došao putem profesionalnih i poslovnih odnosa izvan društva ili organizacije koja ga zapošljava bez odgovarajućeg i eksplicitnog odobrenja, osim u slučajevima kada ima pravo ili zakonsku, odnosno profesionalnu obavezu da ih otkrije;

- (e) ne koristiti povjerljive informacije do kojih je došao putem profesionalnih i poslovnih odnosa da bi stekao ličnu ili korist za treću stranu;
- (f) ne koristiti, odnosno ne otkrivati povjerljive informacije do kojih je došao ili koje su mu date u sklopu profesionalnog ili poslovnog odnosa po okončanju tog odnosa; i
- (g) poduzeti sve razumne korake kako bi osigurao da kadrovi pod njegovim nadzorom, te osobe od kojih je tražio savjet i pomoć poštuju obavezu računovođe da postupa u skladu s principom povjerljivosti.

114.1. P1. Povjerljivost je u javnom interesu jer omogućava slobodan protok informacija između klijenta ili organizacije koja zapošljava profesionalnog računovođu i profesionalnog računovođe, a da se pri tome može biti sigurno da te informacije neće biti otkrivene trećoj strani. Bez obzira na to, profesionalne računovođe su dužne ili bi mogle biti dužne otkriti povjerljive informacije, odnosno takvo otkrivanje bi moglo biti opravdano u uvjetima kada:

- (a) zakon nalaže da se informacije otkriju za potrebe, na primjer:
 - (i) pripremanja dokumentacije ili drugih dokaza tokom pravnog postupka; ili
 - (ii) prijavljivanja povreda zakona koje izađu na vidjelo nadležnim organima;
- (b) zakon dopušta, a klijent ili organizacija poslodavac je dozvolio da informacije budu otkrivene; i
- (c) postoji profesionalna obaveza ili pravo da se informacije otkriju, ukoliko to zakon ne zabranjuje;
 - (i) da bi se zadovoljila provjera kvaliteta od strane profesionalnog tijela;
 - (ii) da bi se odgovorilo na upit ili istragu profesionalnog ili regulatornog tijela;
 - (iii) da bi se zaštitili profesionalni interesi profesionalnog računovođe u pravnim postupcima; ili
 - (iv) da bi se zadovoljili stručni i profesionalni standardi, uključujući zahtjeve u pogledu etike.

114.1. P2. U faktore koje, zavisno od okolnosti, treba uzeti u obzir kod odlučivanja o tome da li otkriti povjerljive informacije spadaju:

- da li bi interesi bilo koje strane, uključujući treće strane čiji interesi mogu biti pogođeni, mogli biti oštećeni ukoliko klijent ili organizacija koja zapošljava računovođu da svoj pristanak da profesionalni računovođa otkrije informacije;
- da li su sve relevantne informacije poznate i onoliko koliko je to praktično moguće utemeljene. Faktori koji utiču na odluku o otkrivanju su:
 - činjenice koje nije moguće potkrijepiti dokazima;
 - nepotpune informacije;
 - neutemeljeni zaključci;
- predložena vrsta obavještanja i kome je upućeno;

- da li su strane kojima je obavještanje upućeno odgovarajuće za to.

Z114.2. Profesionalni računovođa nastavlja poštovati princip povjerljivosti i nakon prestanka njegovog odnosa s klijentom, odnosno organizacijom poslodavcem. Kod promjene poslodavca, odnosno stjecanja novog klijenta, računovođa ima pravo koristiti ranije iskustvo, ali neće koristiti niti otkriti ni jednu povjerljivu informaciju do koje je došao ili koja mu je povjerena u sklopu profesionalnog ili poslovnog odnosa.

PODODJELJAK 115. – PROFESIONALNO PONAŠANJE

Z115.1. Profesionalni računovođa je dužan poštovati princip profesionalnog ponašanja koji mu nalaže da:

- (a)** postupa u skladu s relevantnim zakonima i drugim propisima; ~~te da~~
- (b)** ponaša se na način koji je u skladu s obavezom profesije da, kod obavljanja svih profesionalnih poslova i u svim poslovnim odnosima, postupa u javnom interesu; i
- (c)** izbjegava postupanje za koje zna ili bi trebao znati da diskreditira profesiju.

Profesionalni računovođa se neće svjesno uključivati u poslovanje, radnje ili aktivnosti koje narušavaju ili bi mogle narušavati integritet, objektivnost i ugled profesije, pa stoga biti u suprotnosti sa osnovnim principima.

115.1. P1. Postupanje koje bi moglo diskreditirati profesiju podrazumijeva postupanje za koje bi razumna i informirana treća strana vjerojatno zaključila da negativno utiče na ugled profesije.

Z115.2. Profesionalni računovođa neće narušiti ugled profesije prilikom provođenja marketinških ili promotivnih aktivnosti. Profesionalni računovođa će biti iskren i istinoljubiv i neće:

- (a)** iznositi preuveličane tvrdnje o uslugama koje nudi, kvalifikacijama ili iskustvu koje posjeduje; ili
- (b)** omalovažavati ili praviti neosnovana poređenja s radom drugih osoba.

115.2. P1. Profesionalni računovođa koji nije siguran da li se služi primjerenim marketingom ili promocijom ohrabruje se da konsultira relevantno profesionalno tijelo.

ODJELJAK 120.

KONCEPTUALNI OKVIR

Uvod

- 120.1. Okolnosti u kojima djeluju profesionalne računovođe mogu stvoriti prijetnje poštivanju osnovnih principa. Odjeljak 120. uređuje zahtjeve i daje materijale za primjenu, uključujući konceptualni okvir, kako bi računovođama pomogao da postupe u skladu sa osnovnim principima i ispune svoju obavezu djelovanja u službi javnog interesa. Ti zahtjevi i materijali za primjenu obuhvaćaju širok spektar činjenica i okolnosti, uključujući različite profesionalne poslove, interese i odnose, koji stvaraju prijetnje poštivanju osnovnih principa. Nadalje, oni odvrću profesionalne računovođe od toga da zaključuju da je neka situacija dozvoljena samo zato što je Kodeks ne zabranjuje eksplicitno.
- 120.2. Konceptualni okvir navodi pristup koji profesionalni računovođa treba primijeniti kako bi:
- prepoznao prijetnje poštivanju osnovnih principa;
 - procijenio prepoznate prijetnje; i
 - oslovio prijetnje potpuno ih otklanjajući ili svodeći na prihvatljivi nivo.

Zahtjevi i materijali za primjenu

Opće odredbe

- Z120.3.** Profesionalni računovođa je dužan koristiti konceptualni okvir kako bi prepoznao, procijenio i riješio prijetnje poštivanju osnovnih principa iz odjeljka 110.
- 120.3. P1. Dodatni zahtjevi i materijali za primjenu od značaja za korištenje konceptualnog okvira dati su u:
- Dijelu 2. – *Profesionalne računovođe u privredi*;
 - Dijelu 3. – *Profesionalne računovođe u javnoj praksi*; i
 - Međunarodnim standardima nezavisnosti/neovisnosti*, kako slijedi:
 - Dio 4A. – *Nezavisnost/neovisnost kod angažmana za provođenje revizije i uvida*; i
 - Dio 4B. – *Nezavisnost/neovisnost kod angažmana s izražavanjem uvjerenje koji nisu angažmani za provođenje revizije i uvida*.
- Z120.4.** Kada se susretne sa etičkim problemom, profesionalni računovođa će razmotriti kontekst u kom je problem nastao ili bi mogao nastati. Tamo gdje osoba koja je profesionalni računovođa u javnoj praksi profesionalne poslove vrši u skladu sa svojim odnosom s danim društvom, bilo u svojstvu vanjskog ugovarača, zaposlenika ili vlasnika, ona će u tim okolnostima primijeniti odredbe dijela 2.
- Z120.5.** Kod primjene konceptualnog okvira, profesionalni računovođa će:
- pristupati poslovima sa znatiželjom;
 - koristiti profesionalno rasuđivanje;
 - ~~pratiti najnovije informacije i promjene činjenica i okolnosti~~;

(c) i primjenjivati test razumne i informirane treće strane iz točke 120.5. P~~6~~4.

Pristupanje poslovima sa znatiželjom

120.5. P~~1~~2. Znatiželja je preduvjet za rRazumijevanje poznatih činjenica i okolnosti ~~je preduvjet~~ neophodno za ispravnu primjenu konceptualnog okvira. ~~Utvrđivanje radnji koje je potrebno poduzeti da bi se steklo to razumijevanje i donijeli zaključci u pogledu toga da li su osnovni principi ispoštovani također iziskuje korištenje profesionalnog rasuđivanja.~~ Pristupanje poslovima sa znatiželjom uključuje:

- (a) razmatranje izvora, relevantnosti i dostatnosti pribavljenih informacija, s obzirom na prirodu, djelokrug i rezultate profesionalnih poslova koji se izvršavaju; i
- (b) spremnost i pripravnost da se po potrebi provede dalja istraga, odnosno poduzmu druge radnje.

120.5. P2. Prilikom razmatranja izvora, relevantnosti i dostatnosti pribavljenih informacija, profesionalni računovođa bi mogao razmatrati, između ostalog, da li:

- su se pojavile nove informacije, odnosno da li je došlo do promjene činjenica i okolnosti;
- je moguće da su na informacije ili na izvor informacija uticale predrasude ili osobni interes;
- postoji razlog za zabrinutost da činjenice i okolnosti koje su mu poznate ne uključuju neku potencijalno bitnu informaciju;
- postoji nepodudaranje između poznatih činjenica i okolnosti i očekivanja računovođe;
- su date informacije dovoljne za formiranje zaključka;
- postoje i drugi razumni zaključci koje je moguće donijeti na osnovu dostupnih pribavljenih informacija.

120.5. P3. Točka Z120.5. nalaže svim profesionalnim računovođama da prepoznavanju, procjeni i oslovljavanju prijetnji poštivanju osnovnih principa pristupaju sa znatiželjom. Ovaj preduvjet za primjenu konceptualnog okvira se odnosi na sve računovođe bez obzira koju vrstu profesionalnih poslova obavljaju. Standardi u vezi s revizijom, uvidom i drugim izražavanjem uvjerenja, uključujući standarde koje izdaje IAASB, računovođama nalažu i da koriste profesionalni skepticizam, što uključuje kritičku procjenu dokaza.

Korištenje pProfesionalnog rasuđivanjae

120.5.P~~4~~4. Profesionalno rasuđivanje podrazumijeva korištenje relevantne stručne osposobljenosti, profesionalnog znanja, vještina i iskustva koji odgovaraju danim činjenicama i okolnostima, ~~uključujući~~ uzimajući u obzir vrstu i djelokrug konkretnih profesionalnih poslova, te zahvaćene interese i odnose.

120.5. P5. ~~Kada je riječ o vršenju profesionalnih poslova, korištenje p~~Profesionalnog rasuđivanjae je neophodno onda kada profesionalni računovođa primjenjuje konceptualni okvir da bi odluke o mogućem daljem postupanju donio zasnovano na činjenicama i utvrdio da li su te odluke primjerene u danim okolnostima. Kod tog utvrđivanja, računovođa bi mogao razmotriti, između ostalog, da li:

~~120.5. P3. Služeći se profesionalnim rasuđivanjem u funkciji stjecanja navedenog razumijevanja, profesionalni računovođa bi mogao razmotriti, između ostalog, da li:-~~

- ~~• postoji razlog za zabrinutost da činjenice i okolnosti koje su mu poznate ne uključuju neku potencijalno bitnu informaciju;~~
- ~~• postoji nepodudaranje između poznatih činjenica i okolnosti i očekivanja računovođe;~~
- su stručno znanje i iskustvo računovođe dovoljni da može donijeti zaključak;
- postoji potreba za konsultiranjem drugih osoba koje posjeduju relevantnu stručnost i iskustvo;
- ~~• su date informacije dovoljne za formiranje zaključaka;~~
- je moguće da pristranost ili predrasude profesionalnog računovođe utiču na njegovu profesionalnu prosudbu;
- ~~• postoje i drugi razumni zaključci koje je moguće donijeti na osnovu dostupnih informacija.~~

Razumna i informirana treća strana

120.5.P6.4. Test razumne i informirane treće strane se odnosi na situaciju kada profesionalni računovođa razmatra da li bi neka druga osoba vjerojatno donijela iste zaključke kao on. To razmatranje se vrši sa stanovišta razumne i informirane treće strane koja sagledava sve relevantne činjenice i okolnosti koje su u trenutku donošenja zaključaka poznate ili bi se razumno moglo očekivati da budu poznate danom profesionalnom računovođi. Razumna i informirana treća strana ne mora biti računovođa, ali u pravilu treba posjedovati odgovarajuće znanje i iskustvo da može razumjeti i nepristrano procijeniti ispravnost zaključaka do kojih je računovođa došao.

Prepoznavanje prijetnji

Z120.6. Profesionalni računovođa je dužan prepoznati prijetnje poštivanju osnovnih principa.

120.6. P1. Razumijevanje činjenica i okolnosti, uključujući sve profesionalne poslove, interese i odnose koji bi mogli dovesti u pitanje poštivanje osnovnih principa, je preduvjet da bi profesionalni računovođa mogao prepoznati prijetnje po to poštivanje. Postojanje uvjeta, politika i postupaka koje su utvrdili profesija, pravni propisi, regulatorna tijela, društvo ili organizacija poslodavac a koji mogu pomoći računovođi da postupi na etičan način također bi moglo biti od koristi kod prepoznavanja prijetnji poštivanju osnovnih principa. Tačka 120.8. P2. nudi opće primjere takvih uvjeta, politika i postupaka koji mogu predstavljati relevantne faktore i kod procjene nivoa prijetnji.

120.6. P2. Prijetnje poštivanju osnovnih principa mogle bi izazvati čitav niz činjenica i okolnosti. Nemoguće je opisati svaku situaciju koja dovodi do nastanka prijetnji. Pored toga, i različite vrste angažmana i radnih zaduženja također mogu uzrokovati različite vrste prijetnji.

120.6. P3. Prijetnje poštivanju osnovnih principa mogu se svrstati u jednu ili više sljedećih kategorija:

- (a) prijetnja proistekla iz osobnih interesa – prijetnja da će financijski ili drugi interes neprimjereno uticati na rasuđivanje ili ponašanje profesionalnog računovođe;
- (b) prijetnja samoprovjere – prijetnja da profesionalni računovođa neće primjereno ocijeniti rezultate ranijih prosudbi koje je donio, odnosno poslova koje je izvršio profesionalni računovođa ili druga osoba iz njegovog društva ili organizacije koja ga zapošljava a na koje će se računovođa oslanjati kod formiranja prosudbe u sklopu vršenja tekućih poslova;
- (c) prijetnja u vezi s propagiranjem – prijetnja da će profesionalni računovođa promovirati poziciju klijenta ili poslodavca do te mjere da to ugrozi objektivnost računovođe;
- (d) prijetnja po osnovu zblizavanja – prijetnja da će zbog dugotrajnog ili bliskog odnosa s klijentom ili organizacijom poslodavcem profesionalni računovođa biti previše blagonaklon u odnosu na njihove interese ili ono što rade; i
- (e) prijetnja proistekla iz zastrašivanja – prijetnja da će se profesionalni računovođa ustezati od objektivnog postupanja zbog stvarnih ili percipiranih pritisaka, uključujući pokušaje da se na njega neprimjereno utiče.

120.6. P4. U određenim okolnostima mogle bi se javiti više od jedne prijetnje a jedna prijetnja bi mogla uticati na poštivanje više od jednog osnovnog principa.

Procjenjivanje prijetnji

Z120.7. Kada profesionalni računovođa prepozna prijetnju poštivanju osnovnih principa, dužan je procijeniti da li je na prihvatljivom nivou.

Prihvatljivi nivo

120.7. P1. Prihvatljivi nivo je nivo na kom bi profesionalni računovođa primjenjujući test razumne i informirane treće strane vjerojatno zaključio da postupa u skladu sa osnovnim principima.

Faktori od značaja za procjenjivanje nivoa prijetnji

120.8. P1. Za procjenu prijetnji koju provodi profesionalni računovođa jednako su bitni i kvalitativni i kvantitativni faktori, kao i skupni učinak više prijetnji kada je to primjenjivo.

120.8. P2. Postojanje uvjeta, politika i postupaka iz tačke 120.6. P1. također bi moglo predstavljati bitan faktor kod procjenjivanja nivoa prijetnji poštivanju osnovnih principa. Primjeri takvih uvjeta, politika i postupaka uključuju:

- zahtjeve u vezi sa korporativnim upravljanjem;
- zahtjeve u pogledu nivoa stručne spreme, osposobljenosti i radnog iskustva za bavljenje profesijom;
- postojanje učinkovitih sistema za podnošenje žalbi koji profesionalnom računovođi i široj javnosti omogućava da skrenu pažnju na neetično postupanje;
- postojanje konkretno propisane obaveze prijavljivanje povrede zahtjeva iz domena etike;

- stručno ili regulatorno praćenje i disciplinske postupke.

Razmatranje novih informacija, odnosno promjena činjenica i okolnosti

- Z120.9.** Ako dođe do novih informacija ili sazna za promjene činjenica i okolnosti koje bi mogle uticati na to da li je prijetnja otklonjena ili svedena na prihvatljivi nivo, profesionalni računovođa je dužan ponovo procijeniti i osloviti tu prijetnju u skladu s nalazima procjene.
- 120.9. P1. Stalna budnost tokom cjelokupnog vršenja profesionalnih poslova pomaže profesionalnom računovođi da utvrdi da li su se javile nove informacije, odnosno došlo do promjene činjenica i okolnosti koje:
- (a) utiču na nivo prijetnje; ili
 - (b) utiču na zaključke računovođe u vezi s tim da li su primijenjene mjere zaštite i dalje primjerene za oslovljavanje prepoznatih prijetnji.
- 120.9. P2. Ako nova informacija dovede do prepoznavanja nove prijetnje, profesionalni računovođa je dužan procijeniti i, po potrebi, razriješiti prijetnju (vidjeti tačke Z120.7. i Z120.10).

Suočavanje s prijetnjama

- Z120.10.** Kada profesionalni računovođa utvrdi da prepoznate prijetnje poštivanju osnovnih principa nisu na prihvatljivom nivou, dužan je suočiti se i riješiti prijetnje tako što će ih otkloniti ili svesti na prihvatljivi nivo. Računovođa će to postići:
- (a) otklanjanjem okolnosti, uključujući interese ili odnose, koji uzrokuju prijetnje;
 - (b) primjenom mjere zaštite, tamo gdje postoje i gdje ih je moguće primijeniti, kako bi prijetnje sveo na prihvatljivi nivo; ili
 - (c) odbijanjem da izvrši, odnosno prekidanjem vršenja konkretnih profesionalnih poslova.

Radnje na otklanjanju prijetnji

- 120.10. P1. Zavisno od činjenica i okolnosti, prijetnja bi se mogla otkloniti kroz otklanjanje okolnosti koje je uzrokuju, ali postoje i određene situacije kada ju je moguće riješiti isključivo odbijanjem da se izvrše ili prekidanjem vršenja konkretnih profesionalnih poslova. To se dešava kada nije moguće otkloniti okolnosti koje su uzrokovale prijetnju, niti primijeniti mjere zaštite da bi se prijetnja svela na prihvatljivi nivo.

Mjere zaštite

- 120.10. P2. Mjere zaštite su radnje koje profesionalni računovođa poduzima, zasebno ili zajedno, kako bi u suštini prijetnje poštivanju osnovnih principa sveo na prihvatljivi nivo.

Razmatranje bitnih donesenih prosudbi i općih zaključaka

- Z120.11.** Profesionalni računovođa će formirati opći zaključak o tome da li će radnje koje poduzima ili namjerava poduzeti na oslovljavanju nastalih prijetnji zaista otkloniti te prijetnje ili ih svesti na prihvatljivi nivo. Kod formiranja tog općeg zaključka, računovođa će:

- (a) razmotriti sve donesene prosudbe ili zaključke; i
- (b) primijeniti test razumne i informirane treće strane.

Ostala pitanja o kojima treba voditi računa kod primjene konceptualnog okvira

Predrasude

120.12. P1. Svjesne ili nesvjesne predrasude utiču na profesionalno rasuđivanje prilikom prepoznavanja, procjene i oslovljavanja prijetnji poštivanju osnovnih principa.

120.12. P2. Neke od mogućih predrasuda na koje treba obratiti pažnju kod profesionalnog rasuđivanja su:

- predrasude zasnovane na fiksnom uporištu, što podrazumijeva tendenciju da se polazne informacije koriste kao uporište u odnosu na koje se sve naknadne informacije neadekvatno procjenjuju;
- predrasude proistekle iz automatizacije, što podrazumijeva tendenciju da se favoriziraju izlazne vrijednosti, odnosno *autputi* automatiziranih sistema iako ljudski rezon ili tome suprotne informacije dovode u pitanje pouzdanost tih izlaznih vrijednosti i njihovu primjerenost danoj svrsi;
- predrasude zasnovane na dostupnosti, što se odnosi na tendenciju pridavanja većeg značaja događajima ili iskustvima na koje se prvo pomisli, odnosno do kojih se dolazi lakše od drugih;
- pristrano potvrđivanje, što se odnosi na tendenciju pridavanja većeg značaja informacijama koje potvrđuju raniji stav nego informacijama koje ga pobijaju ili dovode u pitanje;
- grupno razmišljanje, što podrazumijeva tendenciju grupe pojedinaca da obeshrabruju individualnu kreativnost i odgovornost i, zbog toga, odluke donose bez kritičkog razmišljanja, odnosno bez razmatranja mogućih alternativa;
- predrasude koje proističu iz prevelikog samopouzdanja, što se odnosi na tendenciju osobe da precijeni svoju sposobnost da ispravno procijeni rizik, odnosno donese druge prosudbe ili odluke;
- predrasude zasnovane na reprezentativnosti, što se odnosi na tendenciju osoba da svoje razumijevanje o određenom pitanju zasnivaju na primjerima iskustava, događaja ili stavova za koje pretpostavljaju da su odraz općeg stanja;
- selektivna percepcija, što podrazumijeva tendenciju da očekivanja osobe utiču na to kako gleda na određeno pitanje, odnosno na drugu osobu.

120.12. P3. U radnje koje bi mogle umanjiti utjecaj predrasuda spada:

- traženje savjeta stručnjaka u službi pribavljanja dodatnih informacija;
- konsultiranje drugih da se u sklopu procjene čuje i drugačiji stav;
- pohađanje obuke iz prepoznavanja predrasuda, u sklopu profesionalnog razvoja.

Organizacijska kultura

120.13.P1. Profesionalni računovođa će učinkovitije primjenjivati konceptualni okvir kada se značaj

etičkih vrijednosti koje su u skladu s osnovnim principima i drugim odredbama Kodeksa promovira kao dio kulture unutar organizacije koja ga zapošljava.

120.13. P2. Promoviranje etičke kulture unutar organizacije je najučinkovitije kada:

- (a) predvodnici i osobe na rukovodnim pozicijama promoviraju značaj etičkih vrijednosti date organizacije, te sebe i druge smatraju odgovornima da pokažu te vrijednosti;
- (b) su uspostavljeni odgovarajući programi edukacije i stručnog usavršavanja, rukovodni postupci, postupci ocjene učinaka i kriteriji za nagrađivanje kojima se promovira etička kultura;
- (c) su uspostavljene učinkovite politike i postupci da se ohrabre i zaštite osobe koje prijave protuzakonito ili neetičko ponašanje, odnosno sumnju u isto, uključujući zviždače; i kada
- (d) se organizacija pridržava svojih etičkih vrijednosti u odnosima s trećim stranama.

120.13. P3. Od profesionalnih računovođa se očekuje da potiču i promoviraju kulturu zasnovanu na etici unutar svoje organizacije, u skladu s njihovom funkcijom i rangom.

Pitanja o kojima treba voditi računa kod revizije, uvida i drugih angažmana s izražavanjem uvjerenja i pružanja srodnih usluga

Kultura društva

120.14. P1. MSKK 1 uređuje zahtjeve i nudi materijale za primjenu u vezi s kulturom društva u smislu njegove obaveze da izradi, uspostavi i koristi sistem kontrole kvaliteta revizije i uvida u financijske izvještaje ili drugih angažmana s izražavanjem uvjerenja, odnosno pružanja srodnih usluga.

Neovisnost/Nezavisnost

120.15~~2~~.P1. *Međunarodni standardi neovisnosti/nezavisnosti* iziskuju od profesionalnih računovođa u javnoj praksi da kod provođenja revizija, uvida ili drugih angažmana s izražavanjem uvjerenja postupaju neovisno/nezavisno. Neovisnost/nezavisnost je povezana sa osnovnim principima objektivnosti i integriteta. Čine je:

- (a) neovisnost mišljenja – mentalni sklop koji omogućava izražavanje zaključaka bez podlijevanja utjecajima koji podrivaju profesionalno rasuđivanje, što osobi daje slobodu da postupa sa integritetom, objektivno i služeći se profesionalnim skepticizmom; i
- (b) neovisnost u nastupu – izbjegavanje činjenica i okolnosti koje su dovoljno značajne da bi razumna i informirana treća strana vjerojatno zaključila da je integritet, objektivnost ili profesionalni skepticizam društva ili člana tima za reviziju, odnosno tima koji radi na angažmanu s izražavanjem uvjerenja doveden u pitanje.

120.15~~2~~.P2. *Međunarodni standardi nezavisnosti/neovisnosti* uređuju zahtjeve i nude materijale za primjenu koji objašnjavaju na koji način treba koristiti konceptualni okvir da bi se očuvala nezavisnost kod provođenja revizija, uvida ili drugih angažmana s izražavanjem uvjerenja. Profesionalne računovođe i društva dužni su poštovati te standarde kako bi kod izvršenja takvih angažmana postupali neovisno/nezavisno. Konceptualni okvir za prepoznavanje,

procjenjivanje i oslovljavanje prijetnji poštivanju osnovnih principa se jednako može koristiti i u odnosu na zahtjeve u vezi sa nezavisnošću. Kategorije prijetnji poštivanju osnovnih principa iz tačke 120.6. P3. ujedno su i kategorije prijetnji poštivanju zahtjeva u pogledu nezavisnosti.

Profesionalni skepticizam

120.163.P1. Standardi u vezi s revizijom, uvidom i izražavanjem uvjerenja, uključujući standarde koje izdaje IAASB, profesionalnim računovođama u javnoj praksi nalažu da koriste profesionalni skepticizam kod planiranja i provođenja revizija, uvida i drugih angažmana s izražavanjem uvjerenja. Profesionalni skepticizam i osnovni principi iz odjeljka 110. su uzajamno povezani koncepti.

120.163.P2. Kod revizije finansijskih izvještaja, poštivanje osnovnih principa, zasebno ili zajedno, doprinosi korištenju profesionalnog skepticizma, kao što se može vidjeti iz sljedećih primjera:

- *Integritet* profesionalnom računovođi nameće obavezu da bude pošten i iskren. Primjera radi, računovođa poštuje princip integriteta kada:
 - ~~(a)~~ pošteno i iskreno izražava zabrinutost u odnosu na poziciju klijenta; i
 - ~~(b)~~ dalje istražuje nedosljednost u podacima i traži dodatne revizorske dokaze da bi našao odgovore na pitanja u vezi sa izvještajima koja ga zabrinjavaju, što može uključivati materijalno netočne ili izjave koje navode na pogrešne zaključke, kako bi donio informirane odluke o odgovarajućem postupanju u danim okolnostima; i
 - posjeduje snagu karaktera da ispravno postupi čak i pod pritiskom da učini suprotno, odnosno i onda kada bi to moglo izazvati neželjene posljedice po njega osobno ili po njegovu organizaciju. Ispravno postupanje podrazumijeva:
 - (a) ustrajnost kada se nađe u dilemi ili u teškoj situaciji; odnosno
 - (b) osporavanje stavova drugih kako i kada to nalože okolnosti, na način primjeren tim okolnostima.

Kod činjenja navedenog, profesionalni računovođa pokazuje kritičko sagledavanje revizorskih dokaza koje doprinosi korištenju profesionalnog skepticizma.

- *Objektivnost* od profesionalnog računovođe iziskuje da koristi profesionalno ili poslovno rasuđivanje, ne dozvoljavajući da ~~predrasude, sukob interesa ili neprimjereni utjecaj drugih ih~~ u pitanje dovedu ~~njegove profesionalne ili poslovne prosudbe~~; i
 - (a) predrasude;
 - (b) sukob interesa; ili
 - (c) neprimjereni utjecaj ili neprimjerena ovisnost od pojedinaca, organizacija, tehnologije ili drugih faktora.

Računovođa postupa u skladu s principom objektivnosti kada, na primjer:

- (a) prepoznaje okolnosti ili odnose, kao što je bliskost s klijentom, koji bi mogli dovesti u pitanje njegove profesionalne ili poslovne prosudbe; i

- (b) razmatra utjecaj takvih okolnosti i odnosa na svoje rasuđivanje kod procjene toga da li su revizorski dokazi dovoljni i odgovarajući u odnosu na pitanje od značaja za financijske izvještaje klijenta.

Kod činjenja navedenog, računovođa postupa na način koji doprinosi korištenju profesionalnog skepticizma.

- *Profesionalna kompetentnost i dužna pažnja* profesionalnom računovođi nalažu da posjeduje nivo stručnog znanja i vještina potreban da bi osigurao kompetentno pružanje profesionalnih usluga, te da radi marljivo i u skladu sa primjenjivim standardima, zakonima i normama. Računovođa postupa u skladu s principom profesionalne kompetentnosti i dužne pažnje kada:
 - (a) koristi znanje koje se tiče privredne grane i vrste poslovne djelatnosti klijenta kako bi ispravno prepoznao rizike davanja materijalno netočnih izjava;
 - (b) uspostavi i primjenjuje odgovarajuće postupke revizije; i
 - (c) koristi relevantno znanje kod kritičke procjene toga da li su revizorski dokazi dovoljni i odgovarajući u danim okolnostima.

Kod činjenja navedenog, računovođa se ponaša na način koji doprinosi korištenju profesionalnog skepticizma.

DIO 2. – PROFESIONALNE RAČUNOVOĐE U PRIVREDI

ODJELJAK 200.

PRIMJENA KONCEPTUALNOG OKVIRA – PROFESIONALNE RAČUNOVOĐE U PRIVREDI

...

Zahtjevi i materijali za primjenu

Opšte odredbe

...

200.5. P2. Profesionalne računovođe imaju pravo promovirati stav organizacije koja ih zapošljava kada na taj način doprinose ispunjenju zakonitih ciljeva te organizacije, pod uvjetom da ne daju lažne izjave, odnosno izjave koje bi mogle navesti na pogrešne zaključke. Takvo postupanje u pravilu ne stvara prijetnju u vezi s propagiranjem.

200.5. P3. Što je višeg ranga profesionalni računovođa, to je više u prilici i u mogućnosti pristupiti podacima, te uticati na politike i odluke koje donose, odnosno radnje koje poduzimaju druge osobe iz organizacije koja ga zapošljava. U onoj mjeri u kojoj su to u mogućnosti napraviti s obzirom na njihovu funkciju i rang u organizaciji, od računovođa se očekuje da u okviru organizacije ohrabruju i promoviraju kulturu etike, u skladu s tačkom 120.13. P3. Primjeri radnji koje mogu poduzeti uključuju uvođenje, realiziranje i nadziranje:

- programa edukacije i obuke o etičkim pitanjima;
- rukovodnih postupaka, postupaka ocjene učinaka i kriterija za nagrađivanje koji promoviraju kulturu etike;
- politika u pogledu etike i zviždača; i
- politika i postupaka koji su osmišljeni u cilju prevencije neusklađenosti s normama i propisima.

Prepoznavanje prijetnji

...

ODJELJAK 220.

PRIPREMANJE I PREZENTACIJA PODATAKA

...

Zahtjevi i materijali za primjenu

Opće odredbe

...

220.3. P3. Za potrebe ovog odjeljka, pripremanje ili prikazivanje podataka podrazumijeva evidentiranje, održavanje i odobravanje podataka.

Z220.4. Kod pripremanja ili prikazivanja podataka, profesionalni računovođa je dužan:

- (a) podatke pripremiti ili prezentirati u skladu s relevantnim okvirom za izvještavanje, gdje je to primjenjivo;
- (b) podatke pripremiti ili prezentirati na način čija namjera nije da navede na pogrešne zaključke ili da neprimjereno utiče na ugovorne ili regulatorne ishode;
- (c) koristiti profesionalno rasuđivanje kako bi:
 - (i) vjerodostojno i potpuno predstavio činjenice u svim značajnim aspektima;
 - (ii) jasno opisao stvarni sadržaj poslovnih transakcija, odnosno aktivnosti; i
 - (iii) pravovremeno i ispravno klasificirao i evidentirao podatke; i
- (d) ne izostavljati bilo šta s namjerom da podatke učini takvima da navode na pogrešne zaključke, odnosno neprimjereno utiču na ugovorne ili regulatorne ishode; i
- (e) izbjegavati neprimjereni utjecaj, odnosno neprimjerenu ovisnost o pojedincima, organizacijama ili tehnologiji; i
- (f) biti svjestan rizika postojanja predrasuda.

220.4. P1. Primjer neprimjerenog utjecaja na ugovorne ili regulatorne ishode je korištenje nerealnih procjena s namjerom da se izbjegne kršenje zahtjeva propisanog ugovorom, kao što je ugovor i pristupanju dugu, ili regulatornog zahtjeva, kao što je zahtjev u pogledu minimalnog iznosa kapitala kojim mora raspolagati financijska institucija.

...

Oslanjanje na rad drugih

Z220.7 Profesionalni računovođa koji se namjerava oslanjati na rad drugih ~~osoba~~ pojedinaca, bilo unutar ili izvan organizacije koja ga zapošljava, ili drugih organizacija koristiti će profesionalno rasuđivanje kako bi utvrdio koje korake treba poduzeti, ako ikakve, da bi ispunio obaveze iz tačke Z220.4.

220.7. P1. Faktori koje treba uzeti u obzir kod utvrđivanja toga da li je oslanjanje na rad drugih opravdano uključuju:

- reputaciju i stručnost drugih osoba, odnosno organizacija i resurse kojima raspolažu;
- da li ta druga osoba podliježe važećim profesionalnim i standardima etike.

Do takvih podataka može se doći kroz prethodnu saradnju s drugom osobom ili organizacijom, odnosno kroz konzultiranje drugih o njima.

...

POJMOVNIK S POPISOM SKRAĆENICA

Profesionalni poslovi [Professional activity] Poslovi koji iziskuju posjedovanje vještina iz računovodstva ili srodnih oblasti i koje obavlja profesionalni računovođa, uključujući računovodstvene, poslove revizije, poslove menadžerskog savjetovanja, poslove u oblasti oporezivanja i upravljanja financijama.

Profesionalno rasuđivanje
[Professional judgement]

Profesionalno rasuđivanje podrazumijeva korištenje relevantne stručne osposobljenosti, profesionalnog znanja, vještina i iskustva koji odgovaraju danim činjenicama i okolnostima, uzimajući u obzir vrstu i djelokrug konkretnih profesionalnih poslova, te zahvaćene interese i odnose.

Opis ovog pojma dat je u tački 120.5. P4.

Profesionalne usluge [Professional services] Profesionalni poslovi koji se obavljaju za klijenta.

Subjekt od javnog interesa [Public interest entity] (a) Subjekt koji kotira na burzi; ili (b) subjekt:
(i) koji je zakonima ili drugim propisima definiran kao subjekt od javnog interesa; ili (ii) za kojeg zakoni ili drugi propisi nalažu provođenje revizije u skladu sa istim zahtjevima u pogledu nezavisnosti koji važe za subjekte koji kotiraju na burzi. Takav propis može donijeti bilo koje relevantno regulatorno tijelo, uključujući regulatorna tijela za reviziju.

Postoje i drugi subjekti koji bi se mogli smatrati subjektima od javnog interesa, kao što je uređeno točkom 400.8.

Razumna i informirana treća strana [Reasonable and informed third party]

Test razumne i informirane treće strane se odnosi na situaciju kada profesionalni računovođa razmatra da li bi druga osoba vjerojatno donijela iste zaključke kao on. To razmatranje se vrši sa stanovišta razumne i informirane treće strane koja sagleda sve relevantne činjenice i okolnosti koje su u trenutku donošenja zaključaka poznate ili bi se razumno moglo očekivati da budu poznate računovođi.

Test razumne i informirane treće strane [Reasonable and informed third party test]

Razumna i informirana treća strana ne mora biti računovođa, ali u pravilu treba posjedovati odgovarajuće znanje i iskustvo da može razumjeti i nepristrano procijeniti ispravnost zaključaka do kojih je računovođa došao.

Opis ovih pojmova dat je u tački 120.5. P64.

Povezani subjekt
[Related entity]

Subjekt koji je s klijentom povezan na jedan od sljedećih načina:

- (a) subjekt koji ima direktnu ili indirektnu kontrolu nad klijentom, uz pretpostavku da je klijent značajan za takav subjekt;
- (b) subjekt koji ima direktni financijski interes u klijentu, uz pretpostavku da takav subjekt ima značajan uticaj nad klijentom i da je interes u klijentu značajan za takav subjekt;
- (c) subjekt nad kojim klijent ima direktnu ili indirektnu kontrolu;
- (d) subjekt u kojem klijent ili subjekt povezan s klijentom pod (c) ima direktni financijski interes koji mu omogućava značajan uticaj nad takvim subjektom i taj interes je značajan za klijenta i povezani subjekt pod (c); i
- (e) subjekt koji je pod zajedničkom kontrolom s klijentom ('zavisno društvo'), uz pretpostavku da su i zavisno društvo i klijent značajni za subjekt koji ih kontrolira.

DATUM STUPANJA NA SNAGU

Ova objava stupa na snagu 31. decembra/prosinca, 2021. godine. Dopuštena je i njena ranija primjena.

International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards), konačne nacрте, konsultacijske dokumente i ostale publikacije IESBA objavljuje i autorska prava na njih posjeduje IFAC.

IESBA i IFAC ne prihvaćaju odgovornost za štetu uzrokovanu bilo kojoj osobi koja postupa ili se suzdržava od postupanja u skladu s materijalima iz ove publikacije, bez obzira da li je ta šteta prouzrokovana nemarom ili nastala na neki drugi način.

Nazivi '*International Ethics Standards Board for Accountants*', '*International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards)*', 'International Federation of Accountants', 'IESBA', 'IFAC', IESBA logo i logo IFAC su zaštitni znakovi IFAC ili registrirani zaštitni znakovi i oznake usluga IFAC u Sjedinjenim Američkim Državama i drugim zemljama.

Ovo izdanje *Izmjene i dopune Kodeksa radi promoviranja uloge i načina razmišljanja koji se očekuju od profesionalnih računovođa, konačna objava oktobar, 2020.* od International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA) kojeg je u oktobru 2020. na engleskom jeziku objavio International Federation of Accountants, u aprilu 2021. je na bosanski jezik preveo Savez računovođa, revizora i finansijskih radnika Federacije BiH (SRRiF-FBiH) i umnožava ga uz dopuštenje IFAC. Postupak prevođenja dokumenta *Izmjene i dopune Kodeksa radi promoviranja uloge i načina razmišljanja koji se očekuju od profesionalnih računovođa, konačna objava oktobar, 2020.* razmatrao je IFAC i prijevod je urađen u skladu s dokumentom „Izjava o politici – politika prevođenja i objavljivanja publikacija IFAC”. Odobreni tekst *Izmjene i dopune Kodeksa radi promoviranja uloge i načina razmišljanja koji se očekuju od profesionalnih računovođa, konačna objava oktobar, 2020.* je izdanje koje je IFAC objavio na engleskom jeziku. IFAC ne snosi odgovornost za ispravnost i potpunost prijevoda, niti za postupanje koje bi moglo proisteći iz njega.

Tekst na engleskom jeziku *Izmjene i dopune Kodeksa radi promoviranja uloge i načina razmišljanja koji se očekuju od profesionalnih računovođa, konačna objava oktobar, 2020.* © 2020 IFAC. Sva prava pridržana.

Tekst na bosanskom jeziku *Izmjene i dopune Kodeksa radi promoviranja uloge i načina razmišljanja koji se očekuju od profesionalnih računovođa, konačna objava oktobar, 2020.* © 2021. IFAC. Sva prava pridržana.

Izvorni naslov: *Revisions to the Code to Promote the Role and Mindset Expected of Professional Accountants (October 2020)*

Copyright © oktobar, 2020. International Federation of Accountants (IFAC). Sva prava pridržana. Za svako umnožavanje, pohranjivanje, prijenos ili korištenje ovog dokumenta za druge slične namjene, osim u slučaju korištenja za lične potrebe nekomercijalne prirode, potrebno je tražiti pisanu dozvolu IFAC putem e-mail adrese permissions@ifac.org.



**International
Ethics Standards
Board for Accountants®**

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T + 1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570
www.ethicsboard.org