

Konačna objava
juli, 2016.

*International Ethics Standards Board
for Accountants®*

Postupanje u slučaju neusklađenosti sa normama i propisima

IESBA

International
Ethics Standards
Board for Accountants®

Ovaj dokument izradio je i odobrio International Ethics Standards Board for Accountants® (IESBA®).

IESBA je nezavisni odbor za utvrđivanje standarda koji izrađuje i izdaje standarde etike i druge objave visokog kvaliteta za profesionalne računovođe diljem svijeta. U sklopu svojih aktivnosti, IESBA izrađuje *Code of Ethics for Professional Accountants*™ kojim se uspostavlja etički zahtjevi za profesionalne računovođe.

Cilj IESBA je da služi javnom interesu donošenjem visokokvalitetnih standarda etike za profesionalne računovođe i pomaganjem usklađivanja međunarodnih i standarda etike pojedinačnih zemalja, uključujući zahtjeve u pogledu nezavisnosti revizora, kroz razvoj pouzdanog i međunarodno primjenjivog kodeksa etike.

Ovaj dokument „*Postupanje u slučaju neusklađenosti sa normama i propisima*“, International Ethics Standards Board for Accountants® (IESBA®), koji je u julu 2016. godine na engleskom jeziku objavio International Federation of Accountants (IFAC), u augustu 2018. na bosanski jezik je preveo Savez računovođa, revizora i finansijskih radnika Federacije Bosne i Hercegovine (SRRiF-FBiH) i isti se reproducira uz dozvolu IFAC. Postupak prevođenja dokumenta „*Postupanje u slučaju neusklađenosti sa normama i propisima*“ razmatrao je IFAC i prijevod je urađen u skladu sa „Izjavom o politici – politika prevođenja i umnožavanja standarda koje objavljuje IFAC“. Odobreni tekst dokumenta „*Postupanje u slučaju neusklađenosti sa normama i propisima*“ je verzija koju je IFAC objavio na engleskom jeziku.

Tekst na engleskom jeziku dokumenta „*Postupanje u slučaju neusklađenosti sa normama i propisima*“ © 2016. International Federation of Accountants (IFAC). Sva prava pridržana.

Tekst na bosanskom jeziku dokumenta „*Postupanje u slučaju neusklađenosti sa normama i propisima*“ © 2018. International Federation of Accountants (IFAC). Sva prava pridržana.

Izvorni naslov: *International Responding to Non-Compliance with Laws and Regulations*

ISBN: 978-1-60815-289-6“

Strukture i procese koji podržavaju djelovanje IESBA pomaže International Federation of Accountants® (IFAC®).

Copyright © juli 2016. International Federation of Accountants (IFAC). Za informacije o autorskim pravima, zaštitnim znakovima i dozvolama za njihovo korištenje vidite [stranicu 31](#).

POSTUPANJE U SLUČAJU NEUSKLAĐENOSTI SA NORMAMA I PROPISIMA

SADRŽAJ

| | str. |
|---|------|
| Odjeljak 225: Postupanje u slučaju neusklađenosti sa normama i propisima..... | 4 |
| Odjeljak 360: Postupanje u slučaju neusklađenosti sa normama i propisima..... | 16 |
| Posljedične izmjene i usklađivanje ostalih odjeljaka Kodeksa..... | 24 |
| Odjeljak 100..... | 24 |
| Odjeljak 140..... | 25 |
| Odjeljak 150..... | 26 |
| Odjeljak 210..... | 26 |
| Odjeljak 270..... | 29 |
| Datum stupanja na snagu | 30 |

ODJELJAK 225

Postupanje u slučaju neusklađenosti sa normama i propisima

Svrha

- 225.1. Profesionalni računovođa u javnoj praksi može se tokom pružanja profesionalne usluge klijentu susresti ili doći do saznanja o neusklađenosti, odnosno posumnjati u postojanje neusklađenosti sa normama i propisima. Svrha ovog odjeljka je da utvrdi odgovornosti profesionalnog računovođe kada se susretne sa takvom neusklađenošću ili mogućom neusklađenošću, te da mu pruži određene smjernice za procjenjivanje implikacija predmetnog pitanja i opcije kako postupiti u odnosu na njega. Ovaj odjeljak je primjenjiv bez obzira o kojoj vrsti klijenta je riječ, uključujući i to da li je klijent subjekat od javnog interesa ili ne.
- 225.2. Neusklađenost sa normama i propisima (u daljem tekstu: neusklađenost) čini svaki namjerni ili nenamjerni propust ili postupanje klijenta, osoba nadležnih za upravljanje, rukovodstva ili drugih pojedinaca koji rade za klijenta ili postupaju po njegovim uputama, a koje je suprotno važećim normama i propisima.
- 225.3. U nekim jurisdikcijama postoje pravne ili regulatorne odredbe koje uređuju način na koji bi profesionalne računovođe trebale oslovljavati neusklađenost ili moguću neusklađenost, a koje se mogu razlikovati, odnosno biti opsežnije od onoga što je predviđeno ovim odjeljkom. Kada se susretne sa takvom neusklađenošću ili mogućom neusklađenošću, profesionalni računovođa je dužan steći razumijevanje tih odredbi i postupiti u skladu s njima, uključujući svaki zahtjev da predmetno pitanje prijavi nadležnim organima i svaku zabranu da upozori klijenta prije svakog otkrivanja informacija u skladu sa, primjera radi, pravnim propisima o sprječavanju pranja novca.
- 225.4. Prihvatanje odgovornosti da djeluje u službi javnog interesa je prepoznatljivi znak računovodstvene profesije. Kod postupanja u slučaju neusklađenosti ili moguće neusklađenosti, ciljevi profesionalnog računovođe su:
- (a) poštivanje osnovnih principa integriteta i profesionalnog ponašanja;
 - (b) da putem upozoravanja rukovodstva ili, kada je to primjereno, osoba nadležnih za upravljanje, nastoji:
 - (i) omogućiti tim osobama da korigiraju, otklone ili ublaže posljedice prepoznate ili moguće neusklađenosti; ili
 - (ii) spriječiti neusklađenost u slučajevima kada do nje još nije došlo; i
 - (c) da poduzme sve dalje radnje koje su u skladu sa javnim interesom.

Djelokrug

- 225.5. U ovom odjeljku se utvrđuje pristup koji treba primijeniti profesionalni računovođa koji se susreo ili stekao saznanje o postojanju neusklađenosti, odnosno moguće neusklađenosti sa:
- (a) normama i propisima za koje se u pravilu smatra da direktno utiču na određivanje materijalnih iznosa i podatke koji se objavljuju u finansijskim izvještajima klijenta; i

- (b) drugim normama i propisima koji ne utiču direktno na određivanje iznosa i podatke koji se objavljuju u finansijskim izvještajima klijenta, ali čije poštivanje bi moglo biti od ključnog značaja za operativne aspekte poslovanja datog klijenta, mogućnost nastavka poslovanja, odnosno izbjegavanje materijalnih kazni.

225.6. Primjeri normi i propisa na koje se odnosi ovaj odjeljak uključuju one koji uređuju problematiku:

- prevara, korupcije, davanja i primanja mita;
- pranja novca, finansiranja terorističkih aktivnosti i imovinske koristi stečene činjenjem krivičnih djela;
- tržišta i trgovanja vrijednosnim papirima;
- bankarstva i drugih finansijskih proizvoda i usluga;
- zaštite podataka;
- obračunavanja i izmirivanja poreskih i obaveza po osnovu penzionog osiguranja;
- zaštite životne sredine;
- javnog zdravstva i sigurnosti.

225.7. Neusklađenost može dovesti do novčanih kazni, sudskih sporova ili drugih posljedica po klijenta koje se mogu materijalno odraziti na njegove finansijske izvještaje. Značajno je i to da takva neusklađenost može imati implikacije i po javni interes u smislu mogućnosti nanošenja značajne štete investitorima, vjerovnicima, zaposlenicima ili široj javnosti. Za potrebe ovog odjeljka, djelo kojim se pričinjava značajna šteta je ono djelo koje dovodi do nastanka ozbiljnih negativnih posljedica po bilo koju od navedenih strana u finansijskom ili nefinansijskom smislu. Primjeri takvih djela uključuju činjenje prevare koja rezultira značajnim finansijskim gubicima investitora, povredu propisa u oblasti zaštite životne sredine i ugrožavanje zdravlja i sigurnosti zaposlenika ili drugih građana.

225.8. Profesionalni računovođa koji se susretne ili stekne saznanje o pitanjima koja, sudeći na osnovu njihove prirode i efekata, očito neće imati finansijske ili druge posljedice po klijenta, njegove dionike ili širu javnost, nije dužan u odnosu na takva pitanja postupati u skladu sa ovim odjeljkom.

225.9. Ovaj odjeljak ne obrađuje:

- (a) lične prijestupe koji nisu u vezi sa poslovnom djelatnošću klijenta; i
- (b) neusklađenost koju uzrokuju strane koje nisu klijent, osobe nadležne za upravljanje, rukovodstvo ili drugi pojedinci koji rade za klijenta ili postupaju po njegovim uputama. Ovo uključuje, na primjer, okolnosti kada je klijent angažirao profesionalnog računovođu da provede dubinsko snimanje treće strane i kada je ta treća strana počinila utvrđenu ili moguću neusklađenost.

Ovaj odjeljak ipak može pomoći profesionalnim računovođama kod odlučivanja kako postupiti u navedenim situacijama.

Odgovornosti rukovodstva klijenta i osoba nadležnih za njegovo upravljanje

225.10. Rukovodstvo klijenta, uz nadzor osoba nadležnih za upravljanje, dužno je osigurati da se poslovanje klijenta vrši u skladu sa normama i propisima. Rukovodstvo klijenta i osobe

nadležne za upravljanje također su dužni prepoznati i osloviti svaku neusklađenost koju počinji klijent, osoba nadležna za upravljanje, član rukovodstva ili drugi pojedinac koji radi za klijenta ili postupa prema njegovim uputama.

Odgovornosti profesionalnih računovođa u javnoj praksi

225.11. U slučajevima kada profesionalni računovođa dođe do saznanja o pitanju na koje se odnosi ovaj odjeljak, korake koje nalaže ovaj odjeljak dužan je poduzeti pravovremeno i zasnovano na vlastitom razumijevanju prirode predmetnog pitanja i štete koja može biti počinjena po interese subjekta, investitora, vjerovnika, zaposlenika i šire javnosti.

Revizije finansijskih izvještaja

Sticanje razumijevanja predmetnog pitanja

225.12. Ako profesionalni računovođa angažiran da provede reviziju finansijskih izvještaja, bilo tokom samog provođenja revizije ili na osnovu informacija dobivenih od treće strane, dođe do saznanja o slučaju neusklađenosti ili moguće neusklađenosti, on će steći razumijevanje predmetnog pitanja, uključujući prirodu počinjenog djela i okolnosti pod kojima se ono desilo, odnosno može da se desi.

225.13. Od profesionalnog računovođe se očekuje da primijeni svoje znanje, profesionalno rasuđivanje i stručnost, ali ne i da posjeduje nivo poznavanja zakona i propisa veći od onog koji je potreban za izvršenje zadataka u okviru datog angažmana. Odluku o tome da li djelo predstavlja neusklađenost u konačnici donosi sud ili drugi nadležni organ. Zavisno od prirode i značaja predmetnog pitanja, profesionalni računovođa se može, na povjerljivim osnovama, posavjetovati sa drugim osobama u okviru društva, društva iz iste mreže ili sa predstavnicima profesionalnog tijela, odnosno pravnim savjetnicima.

225.14. Ako profesionalni računovođa utvrdi ili posumnja u postojanje, odnosno mogućnost nastanka neusklađenosti, on će o tom pitanju razgovarati sa odgovarajućim nivoom rukovodstva i, kada je to primjereno, osobama nadležnim za upravljanje.

225.15. Takav razgovor pomaže razjasniti računovođino razumijevanje činjenica i okolnosti koje se odnose na predmetno pitanje i njegovih mogućih posljedica. Razgovor također može potaći rukovodstvo ili osobe nadležne za upravljanje da pitanje dalje istraže.

225.16. Određivanje nivoa rukovodstva sa kojim treba razgovarati o predmetnom pitanju je stvar profesionalnog rasuđivanja. Relevantni faktori koje treba uzeti u razmatranje uključuju:

- prirodu i okolnosti predmetnog pitanja;
- pojedince za koje se zna, odnosno koji bi mogli biti umiješani u predmetno pitanje;
- vjerovatnoću postojanja dosluha;
- moguće posljedice predmetnog pitanja;
- da li je taj nivo rukovodstva sposoban da provede istragu i poduzme odgovarajuće radnje u odnosu na predmetno pitanje.

225.17. Odgovarajući nivo rukovodstva je u pravilu najmanje jedan nivo iznad osobe ili osoba koje su umiješane ili bi mogle biti umiješane u predmetno pitanje. Ukoliko profesionalni računovođa smatra da je rukovodstvo umiješano u neusklađenost ili moguću neusklađenost, on će o pitanju

razgovarati sa osobama nadležnim za upravljanje. Profesionalni računovođa također može razmotriti mogućnost da o predmetu razgovara sa internim revizorima, kada je to primjereno. U kontekstu postojanja grupe, odgovarajući nivo rukovodstva može biti rukovodstvo subjekta koji kontrolira klijenta.

Oslovljavanje predmetnog pitanja

225.18. Tokom razgovora s rukovodstvom o neusklađenosti ili mogućoj neusklađenosti i, kada je to primjereno, osobama nadležnim za upravljanje, profesionalni računovođa će im savjetovati da, ukoliko to već nisu učinili, poduzmu odgovarajuće i pravovremene mjere kako bi:

- (a) korigirali, otklonili ili ublažili posljedice neusklađenosti;
- (b) spriječili neusklađenost kada do nje još nije došlo; ili
- (c) obavijestili nadležne organe o predmetnom pitanju onda kada to nalažu zakon, drugi propis ili javni interes.

225.19. Profesionalni računovođa će razmotriti da li rukovodstvo i osobe nadležne za upravljanje razumiju svoje pravne i regulatorne obaveze u odnosu na datu neusklađenost, odnosno moguću neusklađenost, te im, ukoliko ih ne razumiju, može sugerirati da konsultiraju odgovarajuće izvore informacija ili preporučiti da potraže pravni savjet.

225.20. Profesionalni računovođa će postupiti u skladu sa važećim:

- (a) zakonima i propisima, uključujući pravne i druge odredbe koje uređuju prijavljivanje neusklađenosti ili moguće neusklađenosti nadležnim organima. U tom smislu, određeni zakoni i propisi mogu navoditi rok za prijavljivanje predmetnog pitanja; i
- (b) zahtjevima utvrđenim revizijskim standardima, uključujući zahtjeve koji se odnose na:
 - utvrđivanje i postupanje u slučaju neusklađenost, uključujući prevare;
 - komunikaciju sa osobama nadležnim za upravljanje;
 - razmatranje implikacija neusklađenosti ili moguće neusklađenosti na izvještaj revizora.

Komunikacija u odnosu na grupe

225.21. Profesionalnog računovođu:

- (a) za potrebe revizije finansijskih izvještaja grupe, radni tim koji je angažirala grupa može zamoliti da radi na finansijskim podacima u vezi sa jednom komponentom grupe; ili
- (b) se može angažirati da provede reviziju finansijskih izvještaja jedne komponente za potrebe koje nisu revizija grupe kao što je, na primjer, zakonska revizija.

Profesionalni računovođa koji u bilo kojoj od navedenih situacija stekne saznanje o neusklađenosti ili mogućoj neusklađenosti u vezi sa datom komponentom, pored postupanja u odnosu na predmetno pitanje na način predviđen odredbama ovog odjeljka, dužan je o tom pitanju obavijestiti i partnera u radnom timu koji je angažirala grupa, osim ako nije zabranjeno zakonom ili drugim propisom. Na taj način, partner u radnom timu koji je angažirala grupa dobiva informacije o predmetnom pitanju i može odlučiti, u kontekstu revizije grupe, da li i na koji način ga je potrebno osloviti u skladu s odredbama ovog odjeljka.

225.22. Kada partner u radnom timu koji je angažirala grupa stekne saznanje o neusklađenosti ili mogućoj neusklađenosti u toku revizije finansijskih izvještaja grupe, uključujući i slučajeve kada o pitanju bude obaviješten u skladu sa tačkom 225.21., pored postupanja u odnosu na predmetno pitanje u kontekstu revizije grupe na način predviđen odredbama ovog odjeljka, partner u radnom timu koji je angažirala grupa dužan je razmotriti da li je to pitanje relevantno za jednu ili više komponenti:

- (a) čiji finansijski podaci su predmet obrade u svrhu revizije finansijskih izvještaja grupe; ili
- (b) čiji finansijski izvještaji su predmet revizije za potrebe koje nisu revizija grupe kao što je, na primjer, zakonska revizija.

Ukoliko je to slučaj, partner u radnom timu koji je angažirala grupa će poduzeti korake kako bi osobe koje rade na komponentama za koje bi neusklađenost ili moguća neusklađenost mogla biti relevantna obavijestio o njoj, osim ako nije zabranjeno zakonom ili drugim propisom. Ako je to potrebno u odnosu na podtačku (b), provode se odgovarajuće provjere, kroz razgovor sa rukovodstvom ili na osnovu javnih podataka, da li su relevantna komponenta ili komponente predmet revizije i, ako jesu, u mjeri u kojoj je to praktično moguće, pokušava saznati ime nadležnog revizora. Putem ovakvog obavještavanja, osobe koje rade na svim zahvaćenim komponentama dobivaju informacije o predmetnom pitanju i mogu odlučiti da li i na koji način ga je potrebno osloviti u skladu s odredbama ovog odjeljka.

Utvrđivanje potrebe za daljim mjerama

225.23. Profesionalni računovođa će procijeniti da li je reagiranje rukovodstva i, kada je to primjereno, osoba nadležnih za upravljanje, zadovoljavajuće.

225.24. Faktori koje treba uzeti u obzir kod procjene da li je reagiranje rukovodstva i, kada je to primjereno, osoba nadležnih za upravljanje, zadovoljavajuće uključuju da li:

- je reagiranje bilo pravovremeno;
- je neusklađenost ili moguća neusklađenost adekvatno istražena;
- su poduzete ili se poduzimaju radnje na korigiranju, otklanjanju ili ublažavanju posljedica svake neusklađenosti;
- su poduzete ili se poduzimaju radnje na sprječavanju neusklađenosti u slučajevima kada do nje još nije došlo;
- su poduzeti ili se poduzimaju odgovarajući koraci kako bi se smanjio rizik da ponovo dođe do neusklađenosti, poput dodatnih kontrola ili obučavanja zaposlenika;
- su, kada je to primjereno, o neusklađenosti ili mogućoj neusklađenosti obaviješteni nadležni organi i, ako jesu, da li izgleda da su im date zadovoljavajuće informacije.

225.25. Zavisno od reagiranja rukovodstva, kada je to primjereno, i osoba nadležnih za upravljanje, profesionalni računovođa će utvrditi da li je u javnom interesu potrebno poduzeti dalje mjere.

225.26. Utvrđivanje potrebe za daljim mjerama, te njihove vrste i obima, zavisit će od različitih faktora, uključujući:

- pravni i regulatorni okvir;

- hitnost predmetnog pitanja;
 - prisustvo predmetnog pitanja u različitim segmentima rada klijenta;
 - da li profesionalni računovođa i dalje vjeruje u integritet rukovodstva i, kada je to primjereno, osoba nadležnih za upravljanje;
 - vjerovatnoću da bi se neusklađenost ili moguća neusklađenost mogla ponoviti;
 - postojanje kredibilnih dokaza da je načinjena značajna stvarna ili potencijalna šteta po interese subjekta, investitora, vjerovnika, zaposlenika ili šire javnosti.
- 225.27. Primjeri okolnosti na osnovu kojih bi profesionalni računovođa mogao izgubiti povjerenje u integritet rukovodstva i, kada je to primjereno, osoba nadležnih za upravljanje uključuju situacije kada:
- profesionalni računovođa sumnja ili je u posjedu dokaza o njihovoj umiješanosti ili namjeri uključivanja u bilo kakvu neusklađenost;
 - profesionalni računovođa ima saznanje da su date osobe bile upoznate sa takvom neusklađenošću i nisu, protivno zahtjevima zakona i drugih propisa, prijavili ili odobrili prijavljivanje predmetnog pitanja nadležnim organima u razumnom roku.
- 225.28. Kod utvrđivanja potrebe za daljim mjerama, te njihove vrste i obima, profesionalni računovođa treba se voditi svojim profesionalnim rasuđivanjem i uzimati u obzir to da li bi razumna i informirana treća strana, sagledavajući sve činjenice i okolnosti koje su u to vrijeme poznate profesionalnom računovođi, vjerovatno zaključila da je profesionalni računovođa postupio ispravno u službi javnog interesa.
- 225.29. Dalje mjere koje može poduzeti profesionalni računovođa mogu podrazumijevati:
- obavještanje nadležnih organa o predmetnom pitanju, čak i kada ne postoji pravna ili regulatorna obaveza da to učini;
 - otkazivanje angažmana i raskidanje profesionalnog odnosa, kada mu to dopuštaju zakon i drugi propisi.
- 225.30. U slučajevima kada profesionalni računovođa utvrdi da je primjereno da otkáže angažman i raskine profesionalni odnos, to nije zamjena za poduzimanje drugih mjera koje bi mogle biti potrebne za ostvarenje njegovih ciljeva u skladu s ovim odjeljkom. U nekim jurisdikcijama, međutim, profesionalnom računovođi mogu biti na raspolaganju samo ograničene dalje mjere, odnosno otkazivanje angažmana i raskidanje profesionalnog odnosa može biti jedina dostupna opcija.
- 225.31. Kada profesionalni računovođa raskine profesionalni odnos u skladu sa tačkama 225.25. i 225.29., on će, na zahtjev računovođe koji je predložen kao njegova zamjena, tom računovođi dati sve činjenice i druge informacije u vezi sa utvrđenom ili mogućom neusklađenošću kojih, po mišljenju prethodnog računovođe, predloženi budući računovođa treba biti svjestan prije donošenja odluke o tome hoće li prihvatiti angažman za provođenje revizije. Prethodni računovođa će postupiti kako je ovdje opisano bez obzira na odredbe tačke 210.14., osim ako nije zabranjeno zakonom ili drugi propisom. Ako predloženi budući računovođa ne može da komunicira sa prethodnim računovođom, poduzet će sve razumne korake da pribavi informacije o okolnostima pod kojima je došlo do primjene imenovanja na druge načine, kao, na primjer,

traženjem informacija od trećih strana ili provjerom podataka rukovodstva, odnosno osoba nadležnih za upravljanje.

- 225.32. S obzirom da razmatranje predmetnog pitanja može iziskivati složenu analizu i rasuđivanje, profesionalni računovođa ima pravo razmotriti mogućnost internog konsultiranja, traženja pravnog savjeta kako bi razumio svoje opcije i profesionalne ili pravne implikacije poduzimanja određene vrste mjera, odnosno savjetovanja, na povjerljivim osnovama, sa regulatornim ili profesionalnim tijelom.

Odlučivanje da li o predmetnom pitanju obavijestiti nadležne organe

- 225.33. Obavještavanje nadležnih organa o predmetnom pitanju nije moguće ukoliko je suprotno zakonu ili drugim propisima. U svim ostalim slučajevima, svrha obavještavanja nadležnih organa je da se tim organima omogući da dovedu do provođenja istrage o predmetnom pitanju i poduzimanja mjera u službi javnog interesa.

- 225.34. Odlučivanje da li obavijestiti nadležne organe ili ne naročito zavisi od vrste i obima počinjene ili štete koju bi predmetno pitanje moglo načiniti investitorima, vjerovnicima, zaposlenicima ili široj javnosti. Primjera radi, profesionalni računovođa može odlučiti da obavještavanje nadležnih organa o predmetnom pitanju predstavlja ispravno postupanje u slučajevima kada:

- je subjekt uključen u davanje/primanje mita (na primjer, davanje mita predstavnicima domaćih ili međunarodnih tijela u funkciji dobivanja velikih ugovora);
- subjekt podliježe regulaciji i predmetno pitanje je dovoljno značajno da može ugroziti njegovu dozvolu za rad;
- subjekt kotira na burzi vrijednosnih papira i predmetno pitanje bi se moglo negativno odraziti na pravično i uredno trgovanje vrijednosnim papirima ili predstavljati sistemski rizik za finansijska tržišta;
- postoji vjerovatnoća da će subjekt prodati proizvode štetne po zdravlje ili sigurnost ljudi;
- subjekt svojim klijentima predlaže shemu kako utajiti porez.

Odlučivanje da li obavijestiti nadležne organe također će zavisiti i od vanjskih faktora poput toga:

- da li postoji odgovarajući organ kome je moguće prijaviti saznanja ove vrste i koji bi mogao dovesti do provođenja istrage i poduzimanja mjera u odnosu na predmetno pitanje. To, koja ustanova predstavlja nadležni organ zavisice od prirode predmetnog pitanja. Na primjer, ukoliko je riječ o predstavljanju lažnih podataka u finansijskim izvještajima, taj organ će biti regulator za vrijednosne papire, dok će u slučaju povrede zakona i drugih propisa o zaštiti životne sredine to biti agencija za zaštitu životne sredine;
 - da li zakoni i drugi propisi nude pouzdanu i kredibilnu zaštitu od upravne, krivične ili profesionalne odgovornosti, odnosno od odmazde, kao što je zaštita predviđena zakonima ili propisima o zviždačima/uzbunjivačima;
 - da li postoji trenutna ili moguća prijetnja po fizičku sigurnost profesionalnog računovođe ili drugih pojedinaca.
- 225.35. Ako profesionalni računovođa utvrdi da obavještavanje nadležnih organa o neusklađenosti ili mogućoj neusklađenosti predstavlja ispravno postupanje u datim okolnostima, ono se neće

smatrati povredom dužnosti u pogledu povjerljivosti podataka u skladu s odjeljkom 140 Kodeksa. Pri obavještanju nadležnih organa, profesionalni računovođa će postupati u dobroj namjeri i oprezno dajući izjave i iznoseći tvrdnje. Profesionalni računovođa će razmotriti i da li je primjereno da unaprijed obavijesti klijenta o svojim namjerama da otkrije informacije o predmetnom pitanju.

- 225.36. U izuzetnim okolnostima, profesionalni računovođa može doći do saznanja o trenutnom ili planiranom postupanju za koje ima razloga da vjeruje da će neizbježno predstavljati povredu zakona ili drugih propisa koja će nanijeti značajnu štetu investitorima, vjerovnicima, zaposlenicima ili široj javnosti. Po razmatranju da li je o predmetnom pitanju primjereno razgovarati sa rukovodstvom ili osobama nadležnim za upravljanje subjektom, profesionalni računovođa će koristiti profesionalno rasuđivanje i može smjesta obavijestiti nadležne organe kako bi spriječio ili umanjio negativne posljedice takve neizbježne povrede zakona ili propisa. Takvo obavještanje nadležnih organa neće se smatrati povredom dužnosti u pogledu povjerljivosti podataka u skladu s odjeljkom 140 Kodeksa.

Dokumentacija

- 225.37. U vezi sa utvrđenim ili mogućim činjenjem neusklađenosti koja spada u djelokrug ovog odjeljka, pored zadovoljavanja zahtjeva primjenjivih revizijskih standarda u pogledu dokumentacije, profesionalni računovođa će dokumentirati i:

- na koji način su rukovodstvo i, kada je to primjereno, osobe nadležne za upravljanje reagirali na predmetno pitanje;
- postupanje koje je profesionalni računovođa razmatrao, donesene prosudbe i odluke, uz sagledavanje situacije sa stanovišta razumne i informirane treće strane;
- u kojoj mjeri je profesionalni računovođa zadovoljan time da je ispunio svoju dužnost u skladu sa tačkom 225.25.

- 225.38. *Međunarodni revizijski standardi* (MRevS-i), na primjer, nalažu profesionalnom računovođi koji provodi reviziju finansijskih izvještaja da:

- izradi dokumentaciju koja je dovoljna za razumijevanje značajnih pitanja proizašlih iz revizije, donesenih zaključaka i značajnih profesionalnih prosudbi na kojima se zasnivaju ti zaključci;
- dokumentira razgovore o bitnim pitanjima sa rukovodstvom, osobama nadležnim za upravljanje i drugim stranama, uključujući prirodu bitnih pitanja o kojima je bilo riječi i kada i sa kim tačno je obavljen razgovor; i
- dokumentira utvrđenu ili moguću neusklađenost i ishod razgovora sa rukovodstvom i, kada je to primjereno, osobama nadležnim za upravljanje, te drugim stranama izvan subjekta.

Profesionalne usluge koje nisu revizija finansijskih izvještaja

Sticanje razumijevanja predmetnog pitanja i njegovo oslovljavanje zajedno sa rukovodstvom i osobama nadležnim za upravljanje

- 225.39. Ako profesionalni računovođa angažiran da pruži profesionalnu uslugu koja nije revizija finansijskih izvještaja dođe do saznanja o slučaju neusklađenosti ili moguće neusklađenosti, nastoji steći razumijevanje predmetnog pitanja, uključujući prirodu počinjenog djela i okolnosti pod kojima se ono desilo, odnosno može da se desi.
- 225.40. Od profesionalnog računovođe se očekuje da primijeni svoje znanje, profesionalno rasuđivanje i stručnost, ali ne i da posjeduje nivo poznavanja zakona i propisa veći od onog koji je potreban za pružanje usluga u okviru datog angažmana. Odluku o tome da li djelo predstavlja neusklađenost u konačnici donosi sud ili drugi nadležni organ. Zavisno od prirode i značaja predmetnog pitanja, profesionalni računovođa se može, na povjerljivim osnovama, posavjetovati sa drugim osobama u okviru društva, društva iz iste mreže ili sa predstavnicima profesionalnog tijela, odnosno pravnim savjetnicima.
- 225.41. Ako profesionalni računovođa utvrdi ili posumnja u postojanje, odnosno mogućnost nastanka neusklađenosti, on će o tom pitanju razgovarati s odgovarajućim nivoom rukovodstva i, ako profesionalni računovođa ima pristup istima i kada je to primjereno, osobama nadležnim za upravljanje.
- 225.42. Takav razgovor pomaže razjasniti računovođino razumijevanje činjenica i okolnosti koje se odnose na predmetno pitanje i njegovih mogućih posljedica. Razgovor također može potaći rukovodstvo ili osobe nadležne za upravljanje da pitanje dalje istraže.
- 225.43. Određivanje nivoa rukovodstva sa kojim treba razgovarati o predmetnom pitanju je stvar profesionalnog rasuđivanja. Relevantni faktori koje treba uzeti u razmatranje uključuju:
- prirodu i okolnosti predmetnog pitanja;
 - pojedince za koje se zna, odnosno koji bi mogli biti umiješani u predmetno pitanje;
 - vjerovatnoću postojanja dosluha;
 - moguće posljedice predmetnog pitanja;.
 - da li je taj nivo rukovodstva sposoban da provede istragu i poduzme odgovarajuće radnje u odnosu na predmetno pitanje.

Obavještavanje vanjskog revizora subjekta o predmetnom pitanju

- 225.44. Ako profesionalni računovođa pruža usluge koje nisu usluge revizije za klijenta kod kog društvo računovođe vrši reviziju ili za komponentu takvog klijenta, dužan je obavijestiti druge osobe unutar društva o predmetnoj neusklađenosti ili mogućoj neusklađenosti, osim ako nije zabranjeno zakonom ili drugim propisom. To obavještavanje se vrši u skladu sa protokolima i postupcima društva ili se, kada nema takvih protokola i postupaka, obavještava direktno partner angažiran za provođenje revizije.
- 225.45. Ako profesionalni računovođa pruža usluge koje nisu usluge revizije za klijenta kod kog društvo iz iste mreže vrši reviziju ili za komponentu takvog klijenta, on će razmotriti da li da to društvo iz mreže obavijesti o neusklađenosti ili mogućoj neusklađenosti. U slučaju takvog obavještavanja,

ono se vrši u skladu sa protokolima i postupcima mreže ili se, kada nema tih protokola i postupaka, obavještava direktno partner angažiran za provođenje revizije.

- 225.46. Ako profesionalni računovođa pruža usluge koje nisu usluge revizije za klijenta koji nije:
- (a) klijent kod kojeg društvo računovođe ili društvo iz iste mreže vrši reviziju; ili
 - (b) komponenta klijenta kod kojeg društvo računovođe ili društvo iz iste mreže vrši reviziju;
- on će razmotriti da li da o neusklađenosti ili mogućoj neusklađenosti obavijesti društvo koje vrši vanjsku reviziju datog klijenta, ukoliko ono postoji.
- 225.47. Faktori koje treba uzeti u razmatranje kod odlučivanja da li izvršiti obavještavanje u skladu sa tačkama 225.45. i 225.46. uključuju:
- da li bi takvo postupanje bilo suprotno zakonu ili drugom propisu;
 - da li postoje ograničenja u pogledu takvog obavještavanja koja je izrekla regulatorna agencija, odnosno tužilac u tekućoj istrazi neusklađenosti ili moguće neusklađenosti;
 - da li je svrha angažmana da se istraži moguća neusklađenost u okviru subjekta kako bi mogao poduzeti odgovarajuće radnje u odnosu na nju;
 - da li su rukovodstvo ili osobe nadležne za upravljanje već obavijestili vanjskog revizora subjekta o predmetnom pitanju;
 - moguće materijalne vrijednosti predmetnog pitanja za reviziju finansijskih izvještaja klijenta ili, kada je riječ o pitanju koje se odnosi na komponentu grupe, njegove moguće materijalne vrijednosti za reviziju finansijskih izvještaja grupe.
- 225.48. Cilj obavještavanja u bilo kojoj od navedenih situacija je da partner angažiran za provođenje revizije dobije informacije o neusklađenosti ili mogućoj neusklađenosti i da može odlučiti da li i na koji način je potrebno osloviti tu neusklađenost u skladu s odredbama ovog odjeljka.

Razmatranje potrebe za daljim mjerama

- 225.49. Profesionalni računovođa će razmotriti i to da li je u javnom interesu potrebno poduzeti dalje mjere.
- 225.50. Utvrđivanje potrebe za daljim mjerama, te njihove vrste i obima, zavisice od faktora kao što su:
- pravni i regulatorni okvir;
 - primjerenost i pravovremenost reagiranja rukovodstva i, kada je to primjereno, osoba nadležnih za upravljanje;
 - hitnost predmetnog pitanja;
 - umiješanost rukovodstva ili osoba nadležnih za upravljanje u predmetno pitanje;
 - vjerovatnoća nanošenja značajne štete po interese klijenta, investitora, vjerovnika, zaposlenika i šire javnosti.

- 225.51. Dalje mjere koje može poduzeti profesionalni računovođa mogu podrazumijevati:
- obavještanje nadležnih organa o predmetnom pitanju, čak i kada ne postoji pravna ili regulatorna obaveza da to učini;
 - otkazivanje angažmana i raskidanje profesionalnog odnosa, kada mu to dopuštaju zakon i drugi propisi.
- 225.52. Relevantni faktori koje treba uzeti u obzir kod razmatranja da li obavijestiti nadležne organe uključuju:
- da li bi takvo postupanje bilo suprotno zakonu ili drugom propisu;
 - da li postoje ograničenja u pogledu takvog obavještanja koja je izrekla regulatorna agencija, odnosno tužilac u tekućoj istrazi neusklađenosti ili moguće neusklađenosti;
 - da li je svrha angažmana da se istraži moguća neusklađenost u okviru subjekta kako bi mogao poduzeti odgovarajuće radnje u odnosu na nju.
- 225.53. Ako profesionalni računovođa utvrdi da obavještanje nadležnih organa o neusklađenosti ili mogućoj neusklađenosti predstavlja ispravno postupanje u datim okolnostima, ono se neće smatrati povredom dužnosti u pogledu povjerljivosti podataka u skladu s odjeljkom 140 Kodeksa. Prilikom obavještanju nadležnih organa, profesionalni računovođa će postupati u dobroj namjeri i oprezno dajući izjave i iznoseći tvrdnje. Profesionalni računovođa će razmotriti i da li je primjereno da unaprijed obavijesti klijenta o svojim namjerama da otkrije informacije o predmetnom pitanju.
- 225.54. U izuzetnim okolnostima, profesionalni računovođa može doći do saznanja o trenutnom ili planiranom postupanju za koje ima razloga da vjeruje da će neizbježno predstavljati povredu zakona ili drugih propisa koja će nanijeti značajnu štetu investitorima, vjerovnicima, zaposlenicima ili široj javnosti. Po razmatranju da li je o predmetnom pitanju primjereno razgovarati sa rukovodstvom ili osobama nadležnim za upravljanje subjektom, profesionalni računovođa će koristiti profesionalno rasuđivanje i može smjesta obavijestiti nadležne organe kako bi spriječio ili umanjio negativne posljedice takve neizbježne povrede zakona ili propisa. Takvo obavještanje nadležnih organa neće se smatrati povredom dužnosti u pogledu povjerljivosti podataka u skladu s odjeljkom 140 Kodeksa.
- 225.55. Profesionalni računovođa ima pravo razmotriti mogućnost internog konsultiranja, traženja pravnog savjeta kako bi razumio profesionalne ili pravne implikacije poduzimanja određene vrste mjera, odnosno savjetovanja, na povjerljivim osnovama, sa regulatornim ili profesionalnim tijelom.

Dokumentacija

- 225.56. Profesionalni računovođa se ohrabruje da u odnosu na utvrđenu ili neusklađenost iz djelokruga ovog odjeljka u koju sumnja dokumentira sljedeće:
- predmetno pitanje;
 - ishod razgovora sa rukovodstvom i, kada je to primjereno, osobama nadležnim za upravljanje, te drugim stranama;
 - na koji način su rukovodstvo i, kada je to primjereno, osobe nadležne za upravljanje, reagirali na predmetno pitanje;

POSTUPANJE U SLUČAJU NEUSKLAĐENOSTI SA NORMAMA I PROPISIMA

- postupanje koje je profesionalni računovođa razmatrao, donesene prosudbe i odluke;
- u kojoj mjeri je profesionalni računovođa zadovoljan time da je ispunio svoju dužnost u skladu sa tačkom 225.49.

ODJELJAK 360**Postupanje u slučaju neusklađenosti sa normama i propisima****Svrha**

- 360.1. Profesionalni računovođa u privredi može se tokom obavljanja profesionalnih poslova susresti ili doći do saznanja o neusklađenosti, odnosno posumnjati u postojanje neusklađenosti sa normama i propisima. Svrha ovog odjeljka je da utvrdi odgovornosti profesionalnog računovođe kada se susretne sa takvom neusklađenošću ili mogućom neusklađenošću, te da mu pruži određene smjernice za procjenjivanje implikacija predmetnog pitanja i opcije kako postupiti u odnosu na njega. Ovaj odjeljak je primjenjiv bez obzira o kojoj vrsti organizacije koja zapošljava računovođu je riječ, uključujući i to da li je organizacija subjekat od javnog interesa ili ne.
- 360.2. Neusklađenost sa normama i propisima (u daljem tekstu: neusklađenost) čini svaki namjerni ili nenamjerni propust ili postupanje organizacije koja zapošljava profesionalnog računovođu, osoba nadležnih za upravljanje, rukovodstva ili drugih pojedinaca koji rade za organizaciju ili postupaju po njenim uputama, a koje je suprotno važećim normama ili propisima.
- 360.3. U nekim jurisdikcijama postoje pravne ili regulatorne odredbe koje uređuju način na koji bi profesionalne računovođe trebale oslovljavati neusklađenost ili moguću neusklađenost, a koje se mogu razlikovati, odnosno biti opsežnije od onoga što je predviđeno ovim odjeljkom. Kada se susretne sa takvom neusklađenošću ili mogućom neusklađenošću, profesionalni računovođa je dužan steći razumijevanje tih odredbi i postupiti u skladu s njima, uključujući svaki zahtjev da predmetno pitanje prijavi nadležnim organima i svaku zabranu da upozori relevantnu stranu prije svakog otkrivanja informacija u skladu sa, primjera radi, pravnim propisima o sprječavanju pranja novca.
- 360.4. Prihvatanje odgovornosti da djeluje u službi javnog interesa je prepoznatljivi znak računovodstvene profesije. Kod postupanja u slučaju neusklađenosti ili moguće neusklađenosti, ciljevi profesionalnog računovođe su:
- (a) poštivanje osnovnih principa integriteta i profesionalnog ponašanja;
 - (b) da putem upozoravanja rukovodstva ili, kada je to primjereno, osoba nadležnih za upravljanje organizacijom koja ga zapošljava, nastoji:
 - (i) omogućiti tim osobama da korigiraju, otklone ili ublaže posljedice prepoznate ili moguće neusklađenosti; ili
 - (ii) spriječiti neusklađenost u slučajevima kada do nje još nije došlo; i
 - (c) da poduzme sve dalje radnje koje su u skladu sa javnim interesom.

Djelokrug

- 360.5. U ovom odjeljku se utvrđuje pristup koji treba primijeniti profesionalni računovođa koji se susreo ili stekao saznanje o postojanju neusklađenosti, odnosno moguće neusklađenosti sa:
- (a) normama i propisima za koje se u pravilu smatra da direktno utiču na određivanje materijalnih iznosa i podatke koji se objavljuju u finansijskim izvještajima organizacije koja zapošljava računovođu; i
 - (b) drugim normama i propisima koji ne utiču direktno na određivanje iznosa i podatke koji se

objavljaju u finansijskim izvještajima organizacije koja zapošljava računovođu, ali čije poštivanje bi moglo biti od ključnog značaja za operativne aspekte poslovanja organizacije, mogućnost nastavka poslovanja, odnosno izbjegavanje materijalnih kazni.

- 360.6. Primjeri normi i propisa na koje se odnosi ovaj odjeljak uključuju one koji uređuju problematiku:
- prevara, korupcije, davanja i primanja mita;
 - pranja novca, finansiranja terorističkih aktivnosti i imovinske koristi stečene činjenjem krivičnih djela;
 - tržišta i trgovanja vrijednosnim papirima;
 - bankarstva i drugih finansijskih proizvoda i usluga;
 - zaštite podataka;
 - obračunavanja i izmirivanja poreskih i obaveza po osnovu penzionog osiguranja;
 - zaštite životne sredine;
 - javnog zdravstva i sigurnosti.
- 360.7. Neusklađenost može dovesti do novčanih kazni, sudskih sporova ili drugih posljedica po organizaciju koja zapošljava računovođu koje se mogu materijalno odraziti na njene finansijske izvještaje. Značajno je i to da takva neusklađenost može imati implikacije i po javni interes u smislu mogućnosti nanošenja značajne štete investitorima, vjerovnicima, zaposlenicima ili široj javnosti. Za potrebe ovog odjeljka, djelo kojim se pričinjava značajna šteta je ono djelo koje dovodi do nastanka ozbiljnih negativnih posljedica po bilo koju od navedenih strana u finansijskom ili nefinansijskom smislu. Primjeri takvih djela uključuju činjenje prevare koja rezultira značajnim finansijskim gubicima investitora, povredu propisa u oblasti zaštite životne sredine i ugrožavanje zdravlja i sigurnosti zaposlenika ili drugih građana.
- 360.8. Profesionalni računovođa koji se susretne ili stekne saznanje o pitanjima koja, sudeći na osnovu njihove prirode i efekata, očito neće imati finansijske ili druge posljedice po organizaciju koja ga zapošljava, njene dionike ili širu javnost, nije dužan u odnosu na takva pitanja postupati u skladu s ovim odjeljkom
- 360.9. Ovaj odjeljak ne obrađuje:
- (a) lične prijestupe koje nisu u vezi sa poslovnom djelatnošću organizacije koja zapošljava računovođu; i
 - (b) neusklađenost koju uzrokuju strane koje nisu organizacija koja zapošljava računovođu, osobe nadležne za upravljanje, rukovodstvo ili drugi pojedinci koji rade za organizaciju ili postupaju po njenim uputama.

Ovaj odjeljak ipak može pomoći profesionalnim računovođama kod odlučivanja kako postupiti u navedenim situacijama.

Odgovornosti rukovodstva i osoba nadležnih za upravljanje organizacijom koja zapošljava računovođu

- 360.10. Rukovodstvo organizacije koja zapošljava računovođu, uz nadzor osoba nadležnih za upravljanje, dužno je osigurati da se poslovanje organizacije vrši u skladu sa normama i propisima. Rukovodstvo organizacije koja zapošljava računovođu i osobe nadležne za

upravljanje također su dužni prepoznati i osloviti svaku neusklađenost koju počini organizacija, osoba nadležna za njeno upravljanje, član rukovodstva organizacije ili drugi pojedinac koji radi za organizaciju ili postupa prema njenim uputama.

Odgovornosti profesionalnih računovođa u privredi

- 360.11. Mnoge organizacije koje zapošljavaju računovođe uspostavile su protokole i postupke (kao što su etička politika ili interni mehanizam za zviždače) za prijavljivanje neusklađenosti ili sumnje u postojanje neusklađenosti unutar organizacije. Takvi protokoli i postupci mogu podrazumijevati mogućnost anonimne prijave predmetnog pitanja kroz za to predviđene kanale. Ukoliko organizacija koja zapošljava profesionalnog računovođu ima takve protokole i postupke, profesionalni računovođa ih uzima u razmatranje kod odlučivanja na koji način postupiti u odnosu na takvu neusklađenost.
- 360.12. U slučajevima kada profesionalni računovođa dođe do saznanja o pitanju na koje se odnosi ovaj odjeljak, korake koje nalaže ovaj odjeljak dužan je poduzeti pravovremeno i zasnovano na vlastitom razumijevanju prirode predmetnog pitanja i štete koja može biti počinjena po interese organizacije koja ga zapošljava, investitora, vjerovnika, zaposlenika i šire javnosti.

Odgovornosti Viših profesionalnih računovođa u privredi

- 360.13. Više profesionalne računovođe u privredi (u daljem tekstu: Više profesionalne računovođe) su direktori, rukovodioci i visokorangirani službenici koji mogu značajno uticati i odlučivati o angažiranju, raspoređivanju i kontroli ljudskih, finansijskih, tehnoloških, materijalnih i nematerijalnih resursa organizacije poslodavca. S obzirom na njihovu ulogu, položaj i sfere uticaja u okviru organizacije koja ih zapošljava, od njih se više nego od ostalih profesionalnih računovođa u organizaciji očekuje da poduzmu sve odgovarajuće mjere u službi javnog interesa kako bi odgovorili na neusklađenost ili moguću neusklađenost.

Sticanje razumijevanja predmetnog pitanja

- 360.14. Ako Viši profesionalni računovođa tokom obavljanja profesionalnih poslova dođe do saznanja o slučaju neusklađenosti ili moguće neusklađenosti steći će razumijevanje predmetnog pitanja, uključujući:
- (a) prirodu počinjenog djela i okolnosti pod kojima se ono desilo, odnosno može da se desi;
 - (b) primjenu relevantnih zakona i drugih propisa na date okolnosti; i
 - (c) moguće posljedice po organizaciju koja ga zapošljava, investitore, vjerovnike, zaposlenike ili širu javnost.
- 360.15. Od Višeg profesionalnog računovođe se očekuje da primijeni svoje znanje, profesionalno rasuđivanje i stručnost, ali ne i da posjeduje nivo poznavanja zakona i propisa veći od onog koji je potreban za obavljanje poslova profesionalnog računovođe u okviru organizacije koja ga zapošljava. Odluku o tome da li djelo predstavlja neusklađenost u konačnici donosi sud ili drugi nadležni organ. Zavisno od prirode i značaja predmetnog pitanja, profesionalni računovođa može dovesti ili poduzeti odgovarajuće korake da dovede do provođenja interne istrage pitanja. Profesionalni računovođa također se može, na povjerljivim osnovama, posavjetovati sa drugim osobama iz organizacije koja ga zapošljava ili sa predstavnicima profesionalnog tijela, odnosno pravnim savjetnicima.

Oslovljavanje predmetnog pitanja

- 360.16. Ako Viši profesionalni računovođa utvrdi ili posumnja u postojanje, odnosno mogućnost nastanka neusklađenosti, on će, uz uvažavanje odredbi tačke 360.11., o tom pitanju razgovarati sa svojim neposrednim nadređenim, ukoliko ga ima, u funkciji utvrđivanja načina oslovljavanja predmetnog pitanja. Ako se čini da je neposredni nadređeni profesionalnog računovođe umiješan u predmetno pitanje, profesionalni računovođa će o pitanju razgovarati sa sljedećim nivoom rukovodstva unutar organizacije koja ga zapošljava.
- 360.17. Viši profesionalni računovođa također će poduzeti odgovarajuće korake kako bi:
- (a) o predmetnom pitanju obavijestio osobe nadležne za upravljanje u cilju dobivanja njihove saglasnosti za poduzimanje odgovarajućih mjera u odnosu na predmetno pitanje i omogućavanja istima da ispune svoje obaveze;
 - (b) ispoštovao primjenjive zakone i propise, uključujući pravne ili regulatorne odredbe o prijavljivanju neusklađenosti ili moguće neusklađenosti nadležnim organima;
 - (c) korigirao, otklonio ili ublažio posljedice neusklađenosti ili moguće neusklađenosti;
 - (d) umanjio rizik od ponovne pojave neusklađenosti; i
 - (e) nastojao spriječiti neusklađenost kada do nje još nije došlo.
- 360.18. Pored postupanja u odnosu na predmetno pitanje na način predviđen odredbama ovog odjeljka, Viši profesionalni računovođa također će utvrditi da li je o pitanju potrebno obavijestiti i vanjskog revizora organizacije koja ga zapošljava, ukoliko postoji, u skladu sa dužnostima i pravnim obavezama profesionalnog računovođe da revizoru pruži sve informacije potrebne za provođenje revizije.

Utvrđivanje potrebe za daljim mjerama

- 360.19. Viši profesionalni računovođa će procijeniti da li je reagiranje njegovih nadređenih, ukoliko postoje, i osoba nadležnih za upravljanje zadovoljavajuće.
- 360.20. Faktori koje treba uzeti u obzir kod procjene da li je reagiranje nadređenih Višeg profesionalnog računovođe, ukoliko ih ima, i osoba nadležnih za upravljanje, zadovoljavajuće uključuju da li:
- je reagiranje bilo pravovremeno;
 - su poduzeli ili naložili poduzimanje odgovarajućih radnji kojima se nastoje korigirati, otkloniti ili ublažiti posljedice neusklađenosti, odnosno spriječiti neusklađenost kada do nje još nije došlo;
 - su, kada je to primjereno, o predmetnom pitanju obaviješteni nadležni organi i, ako jesu, da li izgleda da su im date zadovoljavajuće informacije.
- 360.21. Zavisno od reagiranja nadređenih Višeg profesionalnog računovođe, ukoliko postoje, i osoba nadležnih za upravljanje, profesionalni računovođa će utvrditi da li je u javnom interesu potrebno poduzeti dalje mjere.
- 360.22. Utvrđivanje potrebe za daljim mjerama, te njihove vrste i obima, zavisice od različitih faktora, uključujući:
- pravni i regulatorni okvir;

- hitnost predmetnog pitanja;
 - prisustvo predmetnog pitanja u različitim segmentima rada organizacija koja zapošljava računovođu;
 - da li Viši profesionalni računovođa i dalje vjeruje u integritet svojih nadređenih i osoba nadležnih za upravljanje;
 - vjerovatnoću da bi se neusklađenost ili moguća neusklađenost mogla ponoviti;
 - postojanje kredibilnih dokaza da je načinjena značajna stvarna ili potencijalna šteta po interese organizacije, investitora, vjerovnika, zaposlenika ili šire javnosti.
- 360.23. Primjeri okolnosti na osnovu kojih bi Viši profesionalni računovođa mogao izgubiti povjerenje u integritet svojih nadređenih i osoba nadležnih za upravljanje uključuju situacije kada:
- profesionalni računovođa sumnja ili je u posjedu dokaza o njihovoj umiješanosti ili namjeri uključivanja u bilo kakvu neusklađenost;
 - protivno zahtjevima zakona i drugih propisa, nisu prijavili ili odobrili prijavljivanje predmetnog pitanja nadležnim organima u razumnom roku.
- 360.24. Kod utvrđivanja potrebe za daljim mjerama, te njihove vrste i obima, Viši profesionalni računovođa treba se voditi svojim profesionalnim rasuđivanjem i uzimati u obzir to da li bi razumna i informirana treća strana, sagledavajući sve činjenice i okolnosti koje su u to vrijeme poznate profesionalnom računovođi, vjerovatno zaključila da je profesionalni računovođa postupio ispravno u službi javnog interesa
- 360.25. Dalje mjere koje može poduzeti profesionalni računovođa mogu podrazumijevati:
- obavještanje rukovodstva matičnog društva o predmetnom pitanju, ako je organizacija koja ga zapošljava član grupe;
 - obavještanje nadležnih organa o predmetnom pitanju, čak i kada ne postoji pravna ili regulatorna obaveza da to učini;
 - davanje otkaza na radno mjesto u organizaciji koja ga zapošljava.
- 360.26. U slučajevima kada Viši profesionalni računovođa utvrdi da je primjereno da da otkaz na radno mjesto u organizaciji koja ga zapošljava, to nije zamjena za poduzimanje drugih mjera koje bi mogle biti potrebne za ostvarenje njegovih ciljeva u skladu s ovim odjeljkom. U nekim jurisdikcijama, međutim, profesionalnom računovođi mogu biti na raspolaganju samo ograničene dalje mjere, odnosno davanje otkaza može biti jedina dostupna opcija.
- 360.27. S obzirom da razmatranje predmetnog pitanja može iziskivati složenu analizu i rasuđivanje, Viši profesionalni računovođa ima pravo razmotriti mogućnost internog konsultiranja, traženja pravnog savjeta kako bi razumio svoje opcije i profesionalne ili pravne implikacije poduzimanja određene vrste mjera, odnosno savjetovanja, na povjerljivim osnovama, sa regulatornim ili profesionalnim tijelom.
- Odlučivanje da li o predmetnom pitanju obavijestiti nadležne organe
- 360.28. Obavještanje nadležnih organa o predmetnom pitanju nije moguće ukoliko je suprotno zakonu ili drugim propisima. U svim ostalim slučajevima, svrha obavještanja nadležnih organa je da se tim organima omogući da dovedu do provođenja istrage o predmetnom pitanju i poduzimanja mjera u službi javnog interesa.

360.29. Odlučivanje da li obavijestiti nadležne organe ili ne naročito zavisi od vrste i obima počinjene ili štete koju bi predmetno pitanje moglo načiniti investitorima, vjerovnicima, zaposlenicima ili široj javnosti. Primjera radi, Viši profesionalni računovođa može odlučiti da obavještavanje nadležnih organa o predmetnom pitanju predstavlja ispravno postupanje u slučajevima kada:

- je organizacija koja ga zapošljava uključena u davanje/primanje mita (na primjer, davanje mita predstavnicima domaćih ili međunarodnih tijela u funkciji dobivanja velikih ugovora);
- organizacija koja ga zapošljava podliježe regulaciji i predmetno pitanje je dovoljno značajno da može ugroziti njenu dozvolu za rad;
- se organizacija koja ga zapošljava kotira na burzi vrijednosnih papira i predmetno pitanje bi se moglo negativno odraziti na pravično i uredno trgovanje vrijednosnim papirima subjekta ili predstavljati sistemski rizik za finansijska tržišta
- postoji vjerovatnoća da će organizacija koja ga zapošljava prodati proizvode štetne po zdravlje ili sigurnost ljudi;
- organizacija koja ga zapošljava svojim klijentima predlaže šemu kako utajiti porez.

Odlučivanje da li obavijestiti nadležne organe također će zavisiti i od vanjskih faktora poput toga:

- da li postoji odgovarajući organ kome je moguće prijaviti saznanja ove vrste i koji bi mogao dovesti do provođenja istrage i poduzimanja mjera u odnosu na predmetno pitanje. To koja ustanova predstavlja nadležni organ zavisit će od vrste predmetnog pitanja. Na primjer, ukoliko je riječ o predstavljanju lažnih podataka u finansijskim izvještajima, taj organ će biti regulator za vrijednosne papire, dok će u slučaju povrede zakona i drugih propisa o zaštiti životne sredine to biti agencija za zaštitu životne sredine;
- da li zakoni i drugi propisi nude pouzdanu i kredibilnu zaštitu od upravne, krivične ili profesionalne odgovornosti, odnosno od odmazde, kao što je zaštita predviđena zakonima ili propisima o zviždačima/uzbunjivačima;
- da li postoji trenutna ili moguća prijetnja po fizičku sigurnost profesionalnog računovođe ili drugih pojedinaca.

360.30. Ako Viši profesionalni računovođa utvrdi da obavještavanje nadležnih organa o predmetnom pitanju predstavlja ispravno postupanje u datim okolnostima, ono se neće smatrati povredom dužnosti u pogledu povjerljivosti podataka u skladu s odjeljkom 140 Kodeksa. Prilikom obavještavanja nadležnih organa, profesionalni računovođa će postupati u dobroj namjeri i oprezno dajući izjave i iznoseći tvrdnje.

360.31. U izuzetnim okolnostima, Viši profesionalni računovođa može doći do saznanja o trenutnom ili planiranom postupanju za koje ima razloga da vjeruje da će neizbježno predstavljati povredu zakona ili drugih propisa koja će nanijeti značajnu štetu investitorima, vjerovnicima, zaposlenicima ili široj javnosti. Po razmatranju da li je o predmetnom pitanju primjereno razgovarati sa rukovodstvom ili osobama nadležnim za upravljanje, profesionalni računovođa će koristiti profesionalno rasuđivanje i može smjesta obavijestiti nadležne organe kako bi spriječio ili umanjio negativne posljedice takve neizbježne povrede zakona ili propisa. Takvo obavještavanje nadležnih organa neće se smatrati povredom dužnosti u pogledu povjerljivosti podataka u skladu s odjeljkom 140 Kodeksa.

Dokumentacija

- 360.32. Viši profesionalni računovođa se ohrabruje da u odnosu na utvrđenu ili neusklađenost iz djelokruga ovog odjeljka na koju sumnja dokumentira sljedeće:
- predmetno pitanje;
 - ishod razgovora sa nadređenim profesionalnog računovođe, ukoliko postoje, i osobama nadležnim za upravljanje, te drugim stranama;
 - na koji način su nadređeni profesionalnog računovođe, kad postoje, i osobe nadležne za upravljanje reagirali na predmetno pitanje;
 - postupanje koje je profesionalni računovođa razmatrao, donesene prosudbe i odluke;
 - u kojoj mjeri je profesionalni računovođa zadovoljan time da je ispunio svoju dužnost u skladu sa tačkom 360.21.

Odgovornosti profesionalnih računovođa koji nisu Više profesionalne računovođe u privredi

- 360.33. Ako profesionalni računovođa tokom obavljanja profesionalnih poslova dođe do saznanja o slučaju neusklađenosti ili moguće neusklađenosti nastojat će da stekne razumijevanje predmetnog pitanja, uključujući prirodu počinjenog djela i okolnosti pod kojima se ono desilo, odnosno može da se desi.
- 360.34. Od profesionalnog računovođe se očekuje da primijeni svoje znanje, profesionalno rasuđivanje i stručnost, ali ne i da posjeduje nivo poznavanja zakona i propisa veći od onog koji je potreban za obavljanje poslova profesionalnog računovođe u okviru organizacije koja ga zapošljava. Odluku o tome da li djelo predstavlja neusklađenost u konačnici donosi sud ili drugi nadležni organ. Zavisno od prirode i značaja predmetnog pitanja, profesionalni računovođa se može, na povjerljivim osnovama, posavjetovati sa drugim osobama iz organizacije koja ga zapošljava ili sa predstavnicima profesionalnog tijela, odnosno pravnim savjetnicima
- 360.35. Ako profesionalni računovođa utvrdi ili posumnja u postojanje, odnosno mogućnost nastanka neusklađenosti, on će, uz uvažavanje odredbi tačke 360.11., o tom pitanju obavijestiti svog neposrednog nadređenog kako bi tom nadređenom omogućio da poduzme odgovarajuće mjere. Ako se čini da je neposredni nadređeni profesionalnog računovođe umiješan u predmetno pitanje, profesionalni računovođa će o pitanju obavijestiti sljedeći viši nivo rukovodstva unutar organizacije koja ga zapošljava.
- 360.36. U izuzetnim okolnostima, profesionalni računovođa može odlučiti da obavještavanje nadležnih organa o predmetnom pitanju predstavlja ispravno postupanje. Ako profesionalni računovođa takvo obavještavanje izvrši u skladu sa tačkom 360.29., ono se neće smatrati povredom dužnosti u pogledu povjerljivosti podataka u skladu s odjeljkom 140 Kodeksa. Prilikom obavještavanja nadležnih organa, profesionalni računovođa će postupati u dobroj namjeri i oprezno dajući izjave i iznoseći tvrdnje.

Dokumentacija

360.37. Profesionalni računovođa se ohrabruje da u odnosu na utvrđenu ili neusklađenost iz djelokruga ovog odjeljka na koju sumnja dokumentira sljedeće:

- predmetno pitanje;
- ishod razgovora sa nadređenim profesionalnog računovođe, rukovodstvom i, kada je to primjereno, osobama nadležnim za upravljanje, te drugim stranama;
- na koji način su nadređeni profesionalnog računovođe reagirali na predmetno pitanje;
- postupanje koje je profesionalni računovođa razmatrao, donesene prosudbe i odluke.

**POSLJEDIČNE IZMJENE I USKLAĐIVANJE
OSTALIH ODJELJAKA KODEKSA
(PRIKAZ PROMJENA VAŽEĆEG TEKSTA KODEKSA)**

ODJELJAK 100

Uvod i osnovni principi

...

Osnovni principi

100.5. Profesionalni računovođa će postupiti u skladu sa sljedećim osnovnim principima:

...

- (e) Profesionalno ponašanje – postupiti u skladu sa relevantnim zakonima i propisima i izbjegavati svako u radnjupostupanje koje diskreditira profesiju.

...

Sukobi interesa

...

Rješavanje etičkih sukoba

...

100.23. Ako neki značajan sukob ne može da se riješi, profesionalni računovođa može odlučiti da se obrati za stručni savjet relevantnom profesionalnom tijelu ili pravnom savjetniku. Profesionalni računovođa generalno može dobiti uputstva o etičkim pitanjima bez kršenja osnovnog principa povjerljivosti ako o problemu raspravlja sa relevantnim profesionalnim tijelom bez navođenja imena ili sa pravnim savjetnikom pod zaštitom prava na povjerljivu komunikaciju. ~~Slučajevi u kojima profesionalni računovođa može razmotriti dobivanje pravnog savjeta mogu biti različiti. Na primjer, profesionalni računovođa može naići na prevaru čije prijavljivanje može predstavljati kršenje njegove odgovornosti da poštuje povjerljivost. Profesionalni računovođa u tom slučaju može razmotriti dobivanje pravnog savjeta da bi utvrdio postoji li zahtjev da prijavi tu prevaru.~~

100.24. Ako, nakon što su iscrpljene sve odgovarajuće mogućnosti, etički sukob još uvijek nije riješen, profesionalni računovođa će, ako je moguće osim ako nije zabranjeno zakonom, odbiti da ostane povezan sa pitanjem koje uzrokuje sukob. Profesionalni računovođa će odlučiti da li je, u takvim okolnostima, odgovarajući korak da se povuče iz radnog tima ili odustane od određenog zadatka, ili da potpuno otkáže angažman, napusti firmu ili organizaciju koja ga zapošljava.

Komuniciranje s osobama zaduženim za upravljanje

100.25. U skladu s odredbama ovog Kodeksa, kada komunicira sa osobama zaduženim za upravljanje, profesionalni računovođa ili firma će odlučiti, razmotrivši prirodu i značaj određenih okolnosti i pitanja o kojem se treba komunicirati, ko je odgovarajuća osoba/osobe u okviru upravne strukture subjekta sa kojom se treba komunicirati. Ako profesionalni računovođa ili društvo za reviziju komunicira sa

podgrupom osoba zaduženih za upravljanje, na primjer sa odborom za reviziju ili sa pojedincem profesionalni računovođa ili društvo za reviziju će odlučiti je li također neophodno komunicirati sa svima koji su zaduženi za upravljanje kako bi bili adekvatno informirani.

100.26. U nekim slučajevima, sve osobe zadužene za upravljanje su uključene i u rukovođenje subjektom, na primjer, u malom preduzeću gdje jedini vlasnik rukovodi subjektom i ni jedna druga osoba nema ulogu upravljanja. U takvim slučajevima, ako se o pitanjima komunicira sa osobom/osobama koje obavljaju rukovodne poslove, a ta osoba/osobe su zadužene i za upravljanje nije potrebno o pitanjima ponovo komunicirati sa istom osobom/osobama u njihovom svojstvu upravitelja. Profesionalni računovođa ili društvo za reviziju međutim moraju ocjenjivati da komunikacija sa osobom/osobama koje obavljaju rukovodne poslove predstavlja adekvatno informiranje svih onih sa kojima bi profesionalni računovođa ili društvo za reviziju uobičajeno komunicirali u njihovom svojstvu upravitelja.

ODJELJAK 140

Povjerljivost

...

140.7. Kao osnovni princip, povjerljivost služi javnom interesu jer omogućava slobodan protok informacija od klijenta ili organizacije koja zapošljava profesionalnog računovođu prema profesionalnom računovođi. Ipak, Od profesionalnih računovođa se zahtijeva ili se može zahtijevati da otkriju povjerljive informacije, odnosno njihovo otkrivanje je opravdano u sljedećim okolnostima:

- (a) otkrivanje informacija je dozvoljeno zakonom i postoji odobrenje klijenta ili poslodavca;
- (b) otkrivanje informacija je obavezno po zakonu, na primjer:
 - (i) izrada dokumentacije ili drugih dokaza za potrebe pravnog postupka; ili
 - (ii) otkrivanje nadležnim organima onih kršenja zakona koja izađu na vidjelo; te
- (c) postoji profesionalna obaveza ili pravo otkrivanja informacija, osim ako nije zabranjeno zakonom:
 - (i) da se pristane na provjeru kvaliteta koju obavlja tijelo članice ili profesionalno tijelo;
 - (ii) da se odazove na ispitivanje ili istragu koju provodi tijelo članice ili regulatorno tijelo;
 - (iii) da se zaštite profesionalni interesi profesionalnog računovođe u pravnim postupcima; ili
 - (iv) da se udovolji tehničkim i profesionalnim standardima, i uključujući etičke zahtjeve.

ODJELJAK 150

Profesionalno ponašanje

150.1. Princip profesionalnog ponašanja nameće obavezu svim profesionalnim računovođama da postupaju u skladu sa relevantnim zakonima i propisima i izbjegavaju svakou radnju postupanje za koje eu znaju ili bi trebali znati da diskreditira ugled profesije. To uključuje radnje postupanje za koje bi razumna i informirana treća strana, sagledavajući sve činjenice i okolnosti dostupne profesionalnom računovođi u to vrijeme, vjerovatno zaključila da imaju negativan uticaj na dobar ugled profesije.

...

ODJELJAK 210

Profesionalno imenovanje

Prihvatanje i zadržavanje klijenta

210.1. Prije prihvatanja odnosa sa novim klijentom, profesionalni računovođa u javnoj praksi će utvrditi hoće li prihvatanje predstavljati neku prijetnju poštivanju osnovnih principa. Potencijalne prijetnje po integritet ili profesionalno ponašanje mogu proizaći iz, na primjer, spornih pitanja vezanih za klijenta (njegovi vlasnici, uprava ili aktivnosti). ~~210.2. Pitanja vezana za klijenta~~ koja bi, ako se za njih zna, mogla ugroziti poštivanje osnovnih principa. Ta pitanja uključuju, na primjer, umiješanost klijenta u nezakonite aktivnosti (kao što je pranje novca), nepoštenje, ili upitne prakse finansijskog izvještavanja ili druge vidove neetičkog ponašanja.

210.23. Profesionalni računovođa u javnoj praksi će procijeniti značaj svake prijetnje i, kada je neophodno, primijeniti zaštitne mjere da bi ih otklonio ili sveo na prihvatljiv nivo.

U primjere takvih zaštitnih mjera spadaju:

- upoznavanje i razumijevanje klijenta, njegovih vlasnika, rukovodilaca i nadležnih za upravljanje i poslovne aktivnosti klijenta; ili
- uvjeravanje da je klijent posvećen oslovljavanju spornih pitanja, na primjer, kroz poboljšanjevanju praksi korporativnog upravljanja ili internih kontrola.

210.34. Onda kada nije moguće svesti prijetnju na prihvatljiv nivo, profesionalni računovođa u javnoj praksi će odbiti da zasnuje odnos sa klijentom.

210.45 ~~Profesionalnom računovođi u javnoj praksi se preporučuje da periodično obavlja pregled odluka o prihvatanju angažmana za klijente koji se ponavljaju iz godine u godinu. Može se desiti da nakon prihvatanja angažmana nastanu potencijalne prijetnje poštivanju osnovnih principa koje bi, da je ranije bio upoznat s njima, profesionalnog računovođu navele da odbije dati angažman. Profesionalni računovođa u javnoj praksi, prema tome, treba periodično preispitivati nastavak svog angažmana za klijenta koji se ponavlja iz godine u godinu. Prijetnja poštivanju osnovnih principa može proizaći iz, na primjer, neetičkog ponašanja klijenta poput nepropisnog upravljanja zaradom ili navođenja pogrešnih vrijednosti u bilansu stanja. Ako profesionalni računovođa u javnoj praksi utvrdi postojanje prijetnje poštivanju osnovnih principa, on će procijeniti značaj te prijetnje i, kada je neophodno, primijeniti zaštitne mjere da bi je otklonio ili sveo na prihvatljiv nivo. Onda kada nije moguće svesti prijetnju na prihvatljiv nivo, profesionalni~~

[računovođa u javnoj praksi će razmotriti raskidanje odnosa sa klijentom, osim ako to raskidanje nije zabranjeno zakonom ili drugih propisom.](#)

Prihvatanje angažmana

210.56. Osnovni princip profesionalne kompetentnosti i dužne pažnje profesionalnom računovođi u javnoj praksi nameće obavezu da pruža samo one usluge za čije je pružanje kompetentan. Prije prihvatanja angažmana za određenog klijenta, profesionalni računovođa u javnoj praksi će utvrditi hoće li to prihvatanje predstavljati neku prijetnju poštivanju osnovnih principa. Na primjer, prijetnja ličnog interesa po profesionalnu kompetentnost i dužnu pažnju nastaje ako angažirani tim nema ili ne može da osigura kompetencije neophodne da se angažman obavi na odgovarajući način.

210.67. Profesionalni računovođa u javnoj praksi će procijeniti značaj svake prijetnje i, kada je neophodno, primijeniti zaštitne mjere da bi ih otklonio ili sveo na prihvatljiv nivo. U primjere takvih zaštitnih mjera spadaju:

- postizanje odgovarajućeg razumijevanja prirode djelatnosti klijenta, složenosti poslovanja, posebnih zahtjeva angažmana i njegove namjene, prirode i obima posla koji se treba obaviti;
- upoznavanje relevantnih privrednih grana ili predmetne materije;
- posjedovanje ili sticanje iskustva u vezi sa relevantnim regulatornim ili zahtjevima izvještavanja;
- angažiranje dovoljnog broja zaposlenika s potrebnim kompetencijama;
- angažiranje eksperata po potrebi;
- dogovaranje o realnom roku potrebnom za obavljanje angažmana; ili
- poštivanje politika i procedura kontrole kvaliteta osmišljenih da daju razumno uvjerenje da se određeni angažmani prihvataju samo onda kad se mogu obaviti kompetentno.

210.78. Kada profesionalni računovođa u javnoj praksi namjerava da se osloni na savjet ili rad eksperta, on treba da odluči je li to oslanjanje opravdano. Faktori koje treba razmotriti su: reputacija, stručnost, dostupni resursi i važeći profesionalni i etički standardi. Te informacije mogu biti stečene iz prethodne saradnje sa ekspertom ili se dobiti savjetovanjem sa drugima.

Promjene u profesionalnom imenovanju

210.89. Profesionalni računovođa u javnoj praksi od kojeg se traži da zamijeni drugog profesionalnog računovođu u javnoj praksi ili koji razmatra da se prijavi za angažman koji trenutno obavlja drugi profesionalni računovođa u javnoj praksi treba da utvrdi postoje li ikakvi profesionalni ili drugi razlozi da ne prihvati angažman, kao što su okolnosti koje predstavljaju prijetnju poštivanju osnovnih principa a koje se ne mogu otkloniti ili svesti na prihvatljiv nivo primjenjivanjem zaštitnih mjera. Na primjer, prijetnja po profesionalnu kompetentnost i dužnu pažnju može nastati u slučaju da profesionalni računovođa u javnoj praksi prihvati angažman prije sagledavanja svih relevantnih činjenica.

210.940. Profesionalni računovođa u javnoj praksi će procijeniti značaj svake prijetnje. ~~Zavisno od prirode angažmana, to može zahtijevati direktnu komunikaciju sa postojećim računovođom u cilju utvrđivanja činjenica i okolnosti u vezi sa predloženom promjenom tako da profesionalni računovođa u javnoj praksi može odlučiti je li ispravno prihvatiti angažman. Na primjer, prividni razlozi za promjenu u imenovanju ne moraju potpuno odražavati činjenično stanje i mogu ukazivati na neslaganja sa postojećim računovođom koja mogu utjecati na odluku o prihvatanju imenovanja.~~ 210.11. Zaštitne mjere će se primijeniti kad je neophodno otkloniti svaku prijetnju ili je svesti na prihvatljiv nivo. Primjeri takvih zaštitnih mjera obuhvataju:

- prilikom javljanja na zahtjev za podnošenje ponuda, u ponudi se treba navesti da će se prije prihvatanja angažmana zahtijevati stupanje u kontakt sa postojećim ili prethodnim računovođom da bi se moglo ispitati postoje li neki profesionalni ili drugi razlozi zbog kojih se imenovanje ne bi trebalo prihvatiti;
- traženje da postojeći prethodni računovođa dostavi njemu poznate informacije o svakoj činjenici ili okolnosti koje, po mišljenju postojećeg prethodnog računovođe, predloženi budući računovođa treba biti svjestan prije donošenja odluke o tome hoće li prihvatiti angažman. Na primjer, prividni razlozi za promjenu u imenovanju ne moraju vjerno odražavati činjenično stanje i mogu ukazivati na neslaganja sa prethodnim računovođom koja mogu uticati na odluku o prihvatanju imenovanja.; ili
- pribavljanje potrebnih informacija iz drugih izvora.

210.10. Kada se prijetnje ne mogu otkloniti ili svesti na prihvatljiv nivo primjenom zaštitnih mjera, profesionalni računovođa u javnoj praksi će, osim ako ne stekne uvjerenje o potrebnim činjenicama na druge načine, odbiti angažman.

210.112. Od profesionalnog računovođe u javnoj praksi se može zatražiti da obavi posao koji je komplementaran ili dodatni radu postojećeg računovođe. Takve okolnosti mogu predstavljati prijetnju po profesionalnu kompetentnost i dužnu pažnju koja proizilazi iz, na primjer, manjka ili nepotpunosti informacija. Značaj svake prijetnje će se procijeniti i zaštitne mjere primijeniti kada je to neophodno da se prijetnja otkloni ili svede na prihvatljiv nivo. Primjer takvih zaštitnih mjera je obavještanje postojećeg računovođe o predloženom poslu, što će postojećem računovođi omogućiti da pruži sve relevantne informacije neophodne za ispravno obavljanje posla.

210.123. Postojeći ili prethodni računovođa se obaveza na čuvanje povjerljivosti informacija. Hoće li profesionalnom računovođi biti dozvoljeno ili se od njega zahtijevati da raspravlja o poslovima svog klijenta sa predloženim računovođom će zavisiti od prirode angažmana i od:

- (a) toga da li ima dopuštenje klijenta da to učini; ili
- (b) zakonskih ili etičkih zahtjeva koji se odnose na takvu komunikaciju i otkrivanje a koji se mogu razlikovati od jedne do druge jurisdikcije.

Okolnosti u kojima se od profesionalnog računovođe zahtijeva ili se može zahtijevati da otkrije povjerljive informacije ili gdje njihovo otkrivanje inače može biti primjereno navedene su u Odjeljku 140 Dijela A ovog Kodeksa.

210.134. Profesionalni računovođa u javnoj praksi će generalno trebati da pribavi dopuštenje klijenta, najbolje u pisanom obliku, za pokretanje rasprave sa postojećim ili prethodnim računovođom. Kad se to dopuštenje pribavi, postojeći ili prethodni računovođa je dužan da postupa u skladu sa relevantnim zakonimaskim i drugim propisima koji uređuju takve zahtjeve. Kada postojeći ili prethodni računovođa daje informacije, mora ih dati pošteno i nedvosmisleno. Ako predloženi

računovođa ne može da komunicira sa postojećim ili prethodnim računovođom, predloženi računovođa će preduzeti razumne korake da pribavi informacije o svim mogućim prijetnjama na druge načine, kao, na primjer, traženjem informacija od trećih strana ili provjerom podataka višeg rukovodstva ili osoba nadležnih za upravljanje klijentom.

210.14. Kod revizije finansijskih izvještaja, profesionalni računovođa će zatražiti od prethodnog računovođe da dostavi njemu poznate činjenice ili druge informacije kojih, po mišljenju prethodnog računovođe, predloženi budući računovođa treba biti svjestan prije donošenja odluke o tome hoće li prihvatiti angažman. Osim u okolnostima postojanja neusklađenosti ili sumnje u neusklađenost sa normama i propisima iz tačke 225.31.:

(a) ako klijent da dopuštenje prethodnom računovođi da otkrije takve činjenice i druge informacije, prethodni računovođa ih mora dati pošteno i nedvosmisleno; i

(b) ako klijent ne da ili odbije dati dopuštenje prethodnom računovođi da raspravlja o poslovima klijenta sa predloženim budućim računovođom, prethodni računovođa će o tome obavijestiti predloženog budućeg računovođu koji će pažljivo razmotriti takav propust ili odbijanje klijenta prije nego donese odluku da li prihvatiti imenovanje ili ne.

ODJELJAK 270

Čuvanje imovine klijenta

.....

270.3 U sklopu procedura prihvatanja klijenta i angažmana koji može uključivati čuvanje imovine klijenta, profesionalni računovođa u javnoj praksi će na odgovarajući način ispitati koji je izvor te imovine i sagledati zakonske i regulatorne obaveze. Na primjer, ako ta imovina potiče iz nezakonitih radnji kao što je, recimo, pranje novca, postoji prijetnja poštivanju osnovnih principa. U takvim situacijama, profesionalni računovođa ~~može razmotriti mogućnost da zatraži pravni savjet~~ će postupiti u skladu s odredbama odjeljka 225.

Datum stupanja na snagu

Ova objava je na snazi od 15. jula/srpnja, 2017. godine. Ranija primjena je dopuštena.

Code of Ethics for Professional Accountants, konačne nacрте, konsultacijske dokumente i ostale publikacije IESBA objavljuje i autorska prava na njih posjeduje IFAC.

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

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

Copyright © juli 2016. International Federation of Accountants (IFAC). Sva prava pridržana. Za svako reproduciranje, pohranjivanje, prijenos ili korištenje ovog dokumenta za druge slične namjene potrebno je tražiti pisanu dozvolu IFAC putem e-mail adrese: permissions@ifac.org.

ISBN: 978-1-60815-289-6

Izdavač:





**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