П Р О Е К Т

НАРЕДБА № 5/…….. г.

за утвърждаване на Ръководство по Международен етичен кодекс на професионалните счетоводители (включително Международни стандарти за независимост), издадено от Международната федерация на счетоводителите чрез Съвета за международни стандарти по етика за счетоводители

Чл. 1. С тази наредба се утвърждава Ръководство по Международен етичен кодекс на професионалните счетоводители (включително Международни стандарти за независимост), издадено от Международната федерация на счетоводителите чрез Съвета за международни стандарти по етика за счетоводители съгласно приложението.

Чл. 2. Регистрираните одитори, вписани в регистъра по чл. 20 от Закона за независимия финансов одит и изразяването на сигурност по устойчивостта, осъществяват своята професионална дейност на територията на страната, като прилагат принципите и изискванията на кодекса по чл. 1.

ПРЕХОДНИ И ЗАКЛЮЧИТЕЛНИ РАЗПОРЕДБИ

§ 1. Тази наредба е приета от Комисията за публичен надзор над регистрираните одитори на основание пар. 95 от преходните и заключителни разпоредби към Закона за изменение и допълнение на Закона за независимия финансов одит (ДВ, бр. 79 от 17.09.2024 г.).

§ 2. Тази наредба е приета от Комисията за публичен надзор над регистрираните одитори с Решение № …../…….. г..

ПРИЛОЖЕНИЕ към чл. 1:

ПРОЕКТ

International Ethics Standards Board for Accountants®

Ръководство по Международен етичен кодекс на професионалните счетоводители включително Международни стандарти за независимост

Издание 2024 г.

Международната фондация за етика и одит - International Foundation for Ethics and Audit' (IFEA), Съветът за международни стандарти по етика за счетоводители (CMCEC) - International Ethics Standards Board for Accountants® (IESBA®) и Международната федерация на счетоводителите - International Federation of Accountants® (IFAC®) не носят отговорност за загуби, претърпени от лице, което действа или се въздържа от предприемане на действия, разчитайки на материалите в настоящото издание, независимо дали тези загуби са причинени от небрежност или по друг начин.

International Code of Ethics for Professional Accountants™ (including International Independence Standards™), Exposure Drafts, Consultation Papers и други публикации на IESBA са публикувани от IFAC и са обект на нейно авторско право.

'International Ethics Standards Board for Accountants', *International Code of Ethics for Professional Accountants™ (including International Independence Standards™),* 'non-compliance with laws and regulations', 'NOCLAR', 'IESBA' и логото на IESBA са запазени марки на IFAC или регистрирани запазени марки и марки за услуги на IFAC в САЩ и други държави. 'International Foundation for Ethics and Audit' и 'IFEA' са запазени марки на IFEA или регистрирани запазени марки и марки за услуги на IFEA в САЩ и други държави.

Copyright © August 2024 by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.

Авторски права © август 2024 г. на International Federation of Accountants (IFAC). Всички права запазени.

Настоящата публикация може да бъде свалена за лична употреба или закупена от уебсайта на International Ethics Standards Board for Accountants® (IESBA®) на адрес: www.ethicsboard.org. Необходимо е писмено разрешение от IFAC за възпроизвеждане, съхранение, препредаване или сходна употреба на настоящия документ, с изключение на случаите, в които документът се използва единствено за лична употреба с нетърговска цел.

Структурите и процесите, които осигуряват дейността на IESBA се подпомагат от Международната фондация за етика и одит - International Foundation for Ethics and Audit™ (IFEA™).

За информация относно авторските права, запазената марка и разрешенията, моля посетете permissions или се свържете с permissions@ifac.org.



529 Fifth Avenue

New York, New York 10017 USA

www.ethicsboard.org

ISBN: 978-1-60815-586-6

Настоящото *Ръководство по международен етичен кодекс за професионални счетоводители, издание 2024* на *International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA),* публикувано от *International Federation of Accountants (IFAC*) през август 2024 г. на английски език, е преведено на български език от Института на дипломираните експерт-счетоводители в България през ноември 2024 г. и се възпроизвежда с разрешението на IFAC. Процесът на превод на *Ръководство по международен етичен кодекс за професионални счетоводители, 2024* е разгледан от IFAC и преводът е извършен в съответствие с „*Policy Statement –Policy for translating and Reproducing Standards"* на IFAC.. Одобреният текст на *Ръководство по международен етичен кодекс за професионални счетоводители, 2024* е този, публикуван от IFAC на английски език.

Текст на английски език на *Ръководство по международен етичен кодекс за професионални счетоводители, 2024* © 2024 на International Federation of Accountants (IFAC). Всички права запазени.

Текст на български език на *Ръководство по международен етичен кодекс за професионални счетоводители, 2024* © 2024 на International Federation of Accountants (IFAC). Всички права запазени.

Оригинално заглавие: *Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants, 2024 Edition,*

ISBN: 978-1-60815-586-6

Свържете се с permissions@ifac.org за разрешение за възпроизвеждане, съхранение, препредаване или сходна употреба на настоящия документ

РЪКОВОДСТВО ПО МЕЖДУНАРОДЕН ЕТИЧЕН КОДЕКС НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СЧЕТОВОДИТЕЛИ (ВКЛЮЧИТЕЛНО МЕЖДУНАРОДНИ СТАНДАРТИ ЗА НЕЗАВИСИМОСТ)

ИЗДАНИЕ 2024 г.

Как е организирано настоящото Ръководство

Съдържанието на настоящото Ръководство е организирано по раздели както следва:

Въведение към International Ethics Standards Board for Accountants

За International Foundation for Ethics and Audit

Ролята на International Federation of Accountants

Обхват на настоящото Ръководство

Промени по същество в сравнение с изданието от 2022 г.

Указател към Кодекса

Съдържание

Предговор

Част 1 – Спазване изискванията на Кодекса, фундаментални принципи и концептуална рамка

Част 2 – Професионални счетоводители в бизнеса

Част 3 – Професионални счетоводители на публична практика

Международни стандарти за независимост (Части 4А и 4Б)

Част 4А – Независимост при ангажименти за одит и преглед

Част 4Б – Независимост при ангажименти за изразяване на сигурност, различни от ангажименти за одит или преглед

Речник, включително списък на съкращенията

Дата на влизане в сила

Промени в Кодекса

Авторски права и превод

IFAC публикува издаваните от IESBA ръководства, стандарти и други документи и притежава авторските права върху тях.

IFAC отчита, че е важно съставителите и потребителите на финансовите отчети, одиторите и останалите професионални счетоводители, регулаторните органи, националните органи за изготвяне и въвеждане на стандарти, организациите-членки на IFAC, адвокатите, представителите на научните среди, студентите и други заинтересовани групи лица в страни, в които английският език не е майчин език, да имат достъп до стандартите на родния си език. Ето защо IFAC насърчава и улеснява възпроизвеждането, или превода и възпроизвеждането, на своите публикации.

Политиката на IFAC по отношение на превода и възпроизвеждането на нейните публикации, обект на авторско право, е изложена в *Политика по отношение превода и възпроизвеждането на стандарти, публикувани от International Federation of Accountants* и *Политика по отношение възпроизвеждането, или превода и възпроизвеждането, на публикации на International Federation of Accountants*. Заинтересованите страни, желаещи да възпроизведат, или да преведат и възпроизведат, настоящото Ръководство следва да се свържат с permissions@ifac.org за съответните условия.

ВЪВЕДЕНИЕ КЪМ INTERNATIONAL ETHICS STANDARDS BOARD FOR ACCOUNTANTS®

International Ethics Standards Board for Accountants® (IESBA®) е независим глобален съвет за изготвяне и въвеждане на стандарти. IESBA служи на обществения интерес като изготвя и въвежда висококачествени международни стандарти за етика (включително независимост) като крайъгълен камък на етичното поведение в бизнеса и организациите и на общественото доверие във финансовата и нефинансовата информация, което е от фундаментално значение за правилното функциониране и устойчивостта на организациите, финансовите пазари и икономиките в световен мащаб. Стандартите на IESBA се съдържат в *International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards*) (the Code) (Международен етичен кодекс на професионалните счетоводители (включително Международни стандарти за независимост)) („Кодексът“).

IESBA разработва и издава стандартите си независимо и в съответствие с одобрена регламентирана процедура и Рамката за отчитане на обществения интерес под надзора на Надзорния съвет за отчитане и отразяване на обществения интерес (PIOB). Заседанията на Съвета са открити за обществеността, а материалите по работната програма са достъпни на уебсайта на IESBA.

За допълнителна информация, моля посетете www.ethicsboard.org.

ЗА INTERNATIONAL FOUNDATION FOR ETHICS AND AUDIT

International Foundation for Ethics and Audit - Международна фондация за етика и одит - (IFEA или „Фондацията“) - е организация с нестопанска цел, която подпомага създаването на висококачествени международни стандарти в областта на етиката, одита и изразяването на сигурност в обществен интерес. Фондацията изпълнява своята мисия чрез двата си съвета за изготвяне и въвеждане на стандарти - International Auditing and Assurance Standards Board (Съвет по международни одиторски стандарти и стандарти за изразяване на сигурност) и International Ethics Standards Board for Accountants (Съвет за международни стандарти по етика за счетоводители)

Фондацията представлява изпълнение на ключова препоръка, предвидена в препоръките на Групата за наблюдение от юли 2020 г. „Укрепване на системата за изготвяне и въвеждане на международните одиторски и етични стандарти".

Мисията на Фондацията е да подпомага разработването на висококачествени международни стандарти за етика, одит и изразяване на сигурност, като:

- гарантира независим, експертен в техническо отношение и стриктен процес на изготвяне и въвеждане на стандарти в областта на етиката, одита и изразяването на сигурност;
- подкрепя обществения интерес по време на целия процес по изготвяне и въвеждане на стандарти в областта на етиката, одита и изразяването на сигурност; и
- провежда, посредством IAASB и IESBA, научни изследвания в подкрепа на разработването, приемането и прилагането на международни стандарти и подпомага обучението и информирането на заинтересованите страни.

Прозрачните и висококачествени международни стандарти са основни стълбове на глобалната структура за външно отчитане. Приемането и прилагането им допринася за наличието на висококачествена финансова и нефинансова информация за заинтересованите страни, включително инвеститорите и обществеността, като по този начин подкрепя доверието във външното отчитане и изразяването на сигурност и повишава икономическия растеж.

За повече информация посетете уебсайта на Фондацията на адрес www.ethicsandaudit.org .

РОЛЯТА НА INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS

International Federation of Accountants® (IFAC®) - Международната федерация на счетоводителите - е глобалната организация на счетоводната професия. Тя служи на обществения интерес, като работи с организациите-членки за осигуряване на квалифицирана, образована и етична работна сила от професионални счетоводители по целия свят; като допринася за развитието на устойчиви организации в частния и публичния сектор; и като подкрепя силни международни финансови пазари и икономики.

В IFAC членуват повече от 180 професионални счетоводни организации в над 135 юрисдикции, които представляват над 3 милиона професионални счетоводители на публичната практика, в индустрията, държавните служби и образованието.

В рамките на своя мандат в обществен интерес IFAC допринася за разработването, приемането и прилагането на висококачествени международни стандарти и подпомага процесите, които осигуряват дейността на IESBA.

За повече информация посетете уебсайта на IFAC на адрес www.ifac.org.

ОБХВАТ НА НАСТОЯЩОТО РЪКОВОДСТВО

ИЗДАНИЕ 2024 г.

Настоящото Ръководство събира на едно място, с цел използване като референтен източник, информация относно Фондацията, ролята на IFAC и официалния текст на *International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards)* (Международен етичен кодекс на професионалните счетоводители (включително Международни стандарти за независимост)) („Кодексът“), издаван от IESBA.

ПРОМЕНИ ПО СЪЩЕСТВО В СРАВНЕНИЕ С ИЗДАНИЕТО ОТ 2023 г. (КОДЕКСА)

Настоящото Ръководство заменя изданието от 2023 г. на *Ръководство по Международен етичен кодекс на професионалните счетоводители (включително Международни стандарти за независимост)* и включва следните преработки, които ще влязат в сила през декември 2024 г.:

- Преработената дефиниция на предприятие от обществен интерес (ПОИ), която, наред с другото, посочва по-широк списък на задължителни категории ПОИ, включително нова категория „публично търгувано предприятие“, която да замени категорията „регистрирано за търгуване на борсата предприятие (регистрирано на борсата предприятие)“

  Преработената дефиниция на ПОИ и свързаните с това разпоредби ще бъдат в сила за одити на финансови отчети за периоди, започващи на или след 15 декември 2024 г. По-ранното прилагане е разрешено.

  Промените са публикувани на уебсайта на IESBA през април 2022 г.

- Промените в дефинициите на „клиент за одит“ и „клиент за одит на група“ в Речника на термините, произтичащи от одобрените преработки на дефинициите на регистрирано на борсата предприятие и предприятие от обществен интерес.

  Преработените дефиниции на „клиент за одит“ и „клиент за одит на група“ ще бъдат в сила за одити на финансови отчети и финансови отчети на група за периоди, започващи на или след 15 декември 2024 г.

- Преработки на Кодекса, свързани с технологиите.

  Свързаните с технологиите преработки в Части 1 до 3 ще бъдат в сила от 15 декември 2024 г.

  Свързаните с технологиите преработки в Част 4А ще бъдат в сила за одити и прегледи на финансови отчети за периоди, започващи на или след 15 декември 2024 г. По-ранното прилагане е разрешено.

  Промените са публикувани на уебсайта на IESBA през април 2023 г.

Одобрени промени, които все още не са в сила

Изданието 2024 г. на Ръководството съдържа:

- Разпоредбите на Кодекса, отнасящи се до данъчното планиране и свързаните с него услуги

  Раздел 280 ще бъде в сила за дейности по данъчно планиране, започващи след 30 юни 2025 г.

  Раздел 380 и произтичащите изменения в Раздел 321 ще бъдат в сила за услуги по данъчно планиране, започващи след 30 юни 2025 г.

Преходна разпоредба: По отношение на услуги или дейности по данъчно планиране, започнати преди посочената по-горе дата на влизане в сила, такива услуги или дейности могат да бъдат продължени и завършени съгласно съществуващите разпоредби на Кодекса.

По-ранното прилагане е разрешено.

Промените са публикувани на уебсайта на IESBA през април 2024 г.

Промени в Кодекса, публикувани след април 2024 г. и Проекти за обсъждане

За информация относно последните разработки и развития, както и за получаване на окончателните становища, издадени след април 2024 г. или на неприключените все още проекти за обсъждане, посетете уебсайта на IESBA на адрес www.ethicsboard.org.

УКАЗАТЕЛ КЪМ КОДЕКСА

(Настоящият Указател е незадължително помощно средство за използване на Кодекса)

Цел на Кодекса

1. *Международният етичен кодекс на професионалните счетоводители (включително Международните стандарти за независимост)* („Кодексът“) излага фундаментални етични принципи за професионалните счетоводители, отразявайки отчитането от страна на професионалния бранш на неговата отговорност по отношение на обществения интерес. Тези принципи установяват стандарта на поведение, който се очаква от професионалния счетоводител. Фундаменталните принципи са: почтеност, обективност, професионална компетентност и надлежно внимание, конфиденциалност и професионално поведение.

2. Кодексът предоставя концептуална рамка, която професионалните счетоводители трябва да прилагат, за да идентифицират, оценяват и адресират заплахи за спазване на фундаменталните принципи. Кодексът излага изисквания и материали за приложение по различни теми, с цел да помогне на счетоводителите да прилагат концептуалната рамка по отношение на тези теми.

3. Когато става въпрос за одит, преглед и други ангажименти за изразяване на сигурност, Кодексът излага *Международни стандарти за независимост*, установени чрез прилагане на концептуалната рамка спрямо заплахи за независимостта във връзка с тези ангажименти.

Как е структуриран Кодексът

4. Кодексът съдържа следните материали:

   - Част 1 – *Спазване изискванията на кодекса, фундаментални принципи и концептуална рамка*, която включва фундаменталните принципи и концептуалната рамка и е приложима по отношение на всички професионални счетоводители.

   - Част 2 – *Професионални счетоводители в бизнеса*, която излага допълнителни материали, приложими по отношение на професионалните счетоводители в бизнеса, когато изпълняват професионални дейности. Професионалните счетоводители в бизнеса включват професионални счетоводители, наети по трудово правоотношение, ангажирани или привлечени въз основа на договор за поръчка, в изпълнително или неизпълнително качество, например:

     - в търговията, индустрията или услугите;

- в публичния сектор;
- в сферата на образованието;
- в сектора на организациите с нестопанска цел;
- в регулаторни органи или професионални организации.

Част 2 е приложима също така и спрямо лица, които са професионални счетоводители на публична практика, когато изпълняват професионални дейности по силата на тяхното взаимоотношение с фирмата, независимо дали в качеството на изпълнител, лице, наето по трудово правоотношение, или собственик.

- Част 3 – *Професионални счетоводители на публична практика*, която излага допълнителни материали, приложими по отношение на професионалните счетоводители на публична практика, когато предоставят професионални услуги.
- *Международни стандарти за независимост*, които излагат допълнителни материали, приложими по отношение на професионалните счетоводители на публична практика, когато предоставят услуги по изразяване на сигурност, както следва:
  - Част 4А – *Независимост при ангажименти за одит и преглед*, която е приложима, когато се изпълняват ангажименти за одит или преглед.
  - Част 4Б – *Независимост при ангажименти за изразяване на сигурност, различни от ангажименти за одит или преглед*, която е приложима, когато се изпълняват ангажименти за изразяване на сигурност, които не са ангажименти за одит или преглед.
- *Речник,* който съдържа дефинираните термини (заедно с допълнителни пояснения, когато това е уместно) и описаните термини, които имат специфично значение в определени части на Кодекса. Например, както е отбелязано в Речника, в Част 4А терминът „ангажимент за одит“ се отнася с еднаква сила както за ангажименти за одит, така и за ангажименти за преглед. Речникът включва също така и списък със съкращения, които са използвани в Кодекса и списък с други стандарти, към които Кодексът прави препратка.

5. Кодексът съдържа раздели, които адресират конкретни теми. Някои раздели съдържат подраздели, разглеждащи специфични аспекти на тези теми. Всеки раздел на Кодекса е структуриран, когато това е уместно, както следва:

- Въведение – излага предмета, разгледан в съответния раздел, и въвежда изискванията и материалите за приложение в контекста на концептуалната рамка. Встъпителните материали съдържат информация, включително обяснение на използваните термини, която е важна за разбирането и прилагането на всяка една част и нейните раздели.
- Изисквания – установяват общи и специфични задължения по отношение на адресирания предмет.
- Материали за приложение – осигуряват контекст, пояснения, предложения за действия или въпроси, които да бъдат взети под внимание, илюстративни примери и други насоки, които да подпомогнат спазването на изискванията.

Как да бъде използван Кодексът

Фундаменталните принципи, независимост и концептуална рамка

6. Кодексът изисква професионалните счетоводители да спазват фундаменталните етични принципи. Кодексът изисква също така от тях да прилагат концептуалната рамка, за да идентифицират, оценяват и адресират заплахите за спазване на фундаменталните принципи. Прилагането на концептуалната рамка изисква критично мислене, упражняване на професионална преценка и използването на теста за разумна и информирана трета страна.

7. Концептуалната рамка отчита, че наличието на условия, политики и процедури, установени от професионалния бранш, законодателството, нормативна разпоредба, фирмата или организацията-работодател би могло да окаже влияние върху идентифицирането на заплахите. Тези условия, политики и процедури биха могли да бъдат също така и уместен фактор, когато професионалният счетоводител оценява дали дадена заплаха е на приемливо ниво. Когато заплахите не са на приемливо ниво, концептуалната рамка изисква счетоводителят да адресира тези заплахи. Прилагането на предпазни мерки е един начин, по който заплахите биха могли да бъдат адресирани. Предпазните мерки представляват действия, които счетоводителят предприема самостоятелно или в комбинация и които по ефикасен начин свеждат заплахите до приемливо ниво.

8. В допълнение, Кодексът изисква професионалните счетоводители да бъдат независими, когато изпълняват ангажименти за одит, преглед и други ангажименти за изразяване на сигурност. Концептуалната рамка е приложима по същия начин спрямо идентифицирането, оценяването и адресирането на заплахи за независимостта, както тя се прилага по отношение на заплахите за спазване на фундаменталните принципи.

9. Спазването на Кодекса изисква да се познават, разбират и прилагат:

- всички уместни разпоредби на конкретен раздел в контекста на Част 1, заедно с допълнителните материали, изложени в Раздели 200, 300, 400 и 900, когато това е приложимо.
- всички уместни разпоредби на конкретен раздел, например, прилагане на разпоредбите, които са изложени след подзаглавията „Общи положения“ и „Всички клиенти за одит“, заедно с допълнителни специфични разпоредби, включително тези, изложени след подзаглавията „Клиенти за одит, които не са предприятия от обществен интерес“ или „Клиенти за одит, които са предприятия от обществен интерес“.
- всички уместни разпоредби, изложени в конкретен раздел, заедно с допълнителните разпоредби, изложени в имащия отношение към въпроса подраздел.

Изисквания и материали за приложение

10. Изискванията и материалите за приложение трябва да бъдат четени и прилагани с цел спазване на фундаменталните принципи, прилагане на концептуалната рамка и когато се изпълняват ангажименти за одит, преглед или други ангажименти за изразяване на сигурност, запазване на независимост.

Изисквания

11. Изискванията са обозначени с буквата „И” и в повечето случаи съдържат израза „следва да”. Изразът „следва да” в Кодекса налага задължение на професионалния счетоводител или фирмата да спази изискванията на конкретната разпоредба, в която е използван изразът „следва да”.

12. В някои ситуации Кодексът предвижда специално изключение от дадено изискване. В такава ситуация разпоредбата е обозначена с буквата „И”, но използва думата „може” или условна конструкция.

13. Когато в Кодекса се използва думата „може”, тя означава разрешение при определени обстоятелства да се предприеме конкретно действие, включително като изключение от дадено изискване. Думата не се използва за обозначаване на възможност.

14. Когато в Кодекса се използват фразите „би могло” или „възможно е”, те означават възможност за възникването на даден въпрос, настъпването на дадено събитие или предприемането на даден начин на действие. Тези термини не приписват конкретно ниво на възможност или вероятност, когато са използвани в съчетание със заплаха, тъй като оценяването на дадена заплаха зависи от фактите и обстоятелствата, отнасящи се до конкретния въпрос, събитие или начин на действие.

Материали за приложение

15. В допълнение към изискванията, Кодексът съдържа материали за приложение, които осигуряват контекст, уместен за правилното разбиране на Кодекса. По-специално, материалите за приложение имат за цел да помогнат на професионалния счетоводител да разбере как да прилага концептуалната рамка спрямо конкретен набор от обстоятелства, както и да разбере и спазва конкретно изискване. Макар такива материали за приложение да не налагат сами по себе си изискване, вземането на тези материали под внимание е необходимо за правилното прилагане на изискванията в Кодекса, включително прилагането на концептуалната рамка. Материалите за приложение са обозначени с буквата „П".

16. Макар материалите за приложение да включват списък с примери, тези списъци не са замислени да бъдат изчерпателни.

Приложение към Указателя в Кодекса

17. Приложението към настоящия Указател дава обща представа за Кодекса.

Приложение към Указателя в Кодекса

ОБЩА ПРЕДСТАВА ЗА КОДЕКСА

Част 1

СПАЗВАНЕ ИЗИСКВАНИЯТА НА КОДЕКСА, ФУНДАМЕНТАЛНИ ПРИНЦИПИ И КОНЦЕПТУАЛНА РАМКА

(Всички професионални счетоводители – раздели 100 до 199)

Част 2

ПРОФЕСИОНАЛНИ СЧЕТОВОДИТЕЛИ В БИЗНЕСА

(Раздели 200 до 299)

(Част 2 е приложима също така и спрямо лица, които са професионални счетоводители на публична практика, когато изпълняват професионални дейности по силата на тяхното взаимоотношение с фирмата)

Част 3

ПРОФЕСИОНАЛНИ СЧЕТОВОДИТЕЛИ НА ПУБЛИЧНА ПРАКТИКА

(Раздели 300 до 399)

МЕЖДУНАРОДНИ СТАНДАРТИ ЗА НЕЗАВИСИМОСТ

(Части 4А и 4Б)

Част 4А - **НЕЗАВИСИМОСТ ПРИ АНГАЖИМЕНТИ ЗА ОДИТ И ПРЕГЛЕД**

(Раздели 400 до 899)

Част 4Б - **НЕЗАВИСИМОСТ ПРИ АНГАЖИМЕНТИ ЗА ИЗРАЗЯВАНЕ НА СИГУРНОСТ, РАЗЛИЧНИ ОТ АНГАЖИМЕНТИ ЗА ОДИТ ИЛИ ПРЕГЛЕД**

(Раздели 900 до 999)

РЕЧНИК

(Всички професионални счетоводители)

РЪКОВОДСТВО ПО МЕЖДУНАРОДЕН ЕТИЧЕН КОДЕКС НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СЧЕТОВОДИТЕЛИ

(включително МЕЖДУНАРОДНИ СТАНДАРТИ ЗА НЕЗАВИСИМОСТ)

СЪДЪРЖАНИЕ

ПРЕДГОВОР

ЧАСТ 1 – СПАЗВАНЕ ИЗИСКВАНИЯТА НА КОДЕКСА, ФУНДАМЕНТАЛНИ ПРИНЦИПИ И КОНЦЕПТУАЛНА РАМКА

РАЗДЕЛ 100

СПАЗВАНЕ ИЗИСКВАНИЯТА НА КОДЕКСА

РАЗДЕЛ 110

ФУНДАМЕНТАЛНИТЕ ПРИНЦИПИ

- ПОДРАЗДЕЛ 111 – ПОЧТЕНОСТ
- ПОДРАЗДЕЛ 112 – ОБЕКТИВНОСТ
- ПОДРАЗДЕЛ 113 – ПРОФЕСИОНАЛНА КОМПЕТЕНТНОСТ И НАДЛЕЖНО ВНИМАНИЕ
- ПОДРАЗДЕЛ 114 – КОНФИДЕНЦИАЛНОСТ
- ПОДРАЗДЕЛ 115 – ПРОФЕСИОНАЛНО ПОВЕДЕНИЕ

РАЗДЕЛ 120

КОНЦЕПТУАЛНАТА РАМКА

ЧАСТ 2 - ПРОФЕСИОНАЛНИ СЧЕТОВОДИТЕЛИ В БИЗНЕСА

РАЗДЕЛ 200

ПРИЛАГАНЕ НА КОНЦЕПТУАЛНАТА РАМКА – ПРОФЕСИОНАЛНИ СЧЕТОВОДИТЕЛИ В БИЗНЕСА

РАЗДЕЛ 210

КОНФЛИКТ НА ИНТЕРЕСИ

РАЗДЕЛ 220

ИЗГОТВЯНЕ И ПРЕДСТАВЯНЕ НА ИНФОРМАЦИЯ

РАЗДЕЛ 230

ИЗПЪЛНЕНИЕ С ДОСТАТЪЧНИ ЕКСПЕРТНИ ЗНАНИЯ И УМЕНИЯ

РАЗДЕЛ 240

ФИНАНСОВИ ИНТЕРЕСИ, ВЪЗНАГРАЖДЕНИЯ И СТИМУЛИ, ОБВЪРЗАНИ С ФИНАНСОВОТО ОТЧИТАНЕ И ВЗЕМАНЕТО НА РЕШЕНИЯ

РАЗДЕЛ 250

СТИМУЛИ, ВКЛЮЧИТЕЛНО ПОДАРЪЦИ И ГОСТОПРИЕМСТВО

РАЗДЕЛ 260

ОТГОВОР НА СЛУЧАИ НА НЕСПАЗВАНЕ НА ИЗИСКВАНИЯТА НА ЗАКОНИ И НОРМАТИВНИ РАЗПОРЕДБИ

РАЗДЕЛ 270

НАТИСК ЗА НАРУШАВАНЕ НА ФУНДАМЕНТАЛНИТЕ ПРИНЦИПИ

ЧАСТ 3 - ПРОФЕСИОНАЛНИ СЧЕТОВОДИТЕЛИ НА ПУБЛИЧНА ПРАКТИКА

РАЗДЕЛ 300

ПРИЛАГАНЕ НА КОНЦЕПТУАЛНАТА РАМКА – ПРОФЕСИОНАЛНИ СЧЕТОВОДИТЕЛИ НА ПУБЛИЧНА ПРАКТИКА

РАЗДЕЛ 310

КОНФЛИКТ НА ИНТЕРЕСИ

РАЗДЕЛ 320

ПРОФЕСИОНАЛНИ НАЗНАЧЕНИЯ

РАЗДЕЛ 321

ВТОРО МНЕНИЕ

РАЗДЕЛ 325

ОБЕКТИВНОСТ НА ЛИЦЕТО, ИЗВЪРШВАЩО ПРЕГЛЕД ЗА КАЧЕСТВОТО

НА АНГАЖИМЕНТА И НА ДРУГИ ПОДХОДЯЩИ ПРОВЕРИТЕЛИ

РАЗДЕЛ 330

ХОНОРАРИ И ДРУГИ ВИДОВЕ ВЪЗНАГРАЖДЕНИЯ

РАЗДЕЛ 340

СТИМУЛИ, ВКЛЮЧИТЕЛНО ПОДАРЪЦИ И ГОСТОПРИЕМСТВО

РАЗДЕЛ 350

ОТГОВОРНО ПАЗЕНЕ НА АКТИВИ НА КЛИЕНТИ

РАЗДЕЛ 360

ОТГОВОР НА СЛУЧАИ НА НЕСПАЗВАНЕ НА ИЗИСКВАНИЯТА НА ЗАКОНИ И НОРМАТИВНИ РАЗПОРЕДБИ

ЧАСТ 4А – НЕЗАВИСИМОСТ ПРИ АНГАЖИМЕНТИ ЗА ОДИТ И ПРЕГЛЕД

РАЗДЕЛ 400

ПРИЛАГАНЕ НА КОНЦЕПТУАЛНАТА РАМКА ПО ОТНОШЕНИЕ НА НЕЗАВИСИМОСТТА ПРИ АНГАЖИМЕНТИ ЗА ОДИТ И ПРЕГЛЕД

РАЗДЕЛ 405

ОДИТИ НА ГРУПА

РАЗДЕЛ 410

ХОНОРАРИ

РАЗДЕЛ 411

ПОЛИТИКИ ЗА ОЦЕНЯВАНЕ И ВЪЗНАГРАЖДЕНИЯ

РАЗДЕЛ 420

ПОДАРЪЦИ И ГОСТОПРИЕМСТВО

РАЗДЕЛ 430

ДЕЙСТВИТЕЛНИ СЪДЕБНИ ПРОЦЕСИ ИЛИ ЗАПЛАХА ЗА СЪДЕБЕН ПРОЦЕС

РАЗДЕЛ 510

ФИНАНСОВИ ИНТЕРЕСИ

РАЗДЕЛ 511

ЗАЕМИ И ГАРАНЦИИ

РАЗДЕЛ 520

БИЗНЕС ВЗАИМООТНОШЕНИЯ

РАЗДЕЛ 521

СЕМЕЙНИ И ЛИЧНИ ВЗАИМООТНОШЕНИЯ

РАЗДЕЛ 522

НЕОТДАВНАШЕН ТРУДОВ СТАЖ ПРИ КЛИЕНТ ЗА ОДИТ

РАЗДЕЛ 523

РАБОТА КАТО ДИРЕКТОР ИЛИ ОТГОВОРНО ДЛЪЖНОСТНО ЛИЦЕ НА КЛИЕНТ ЗА ОДИТ

РАЗДЕЛ 524

РАБОТА ПО ТРУДОВО ПРАВООТНОШЕНИЕ ПРИ КЛИЕНТ ЗА ОДИТ

РАЗДЕЛ 525

ВРЕМЕННО НАЗНАЧАВАНЕ НА ПЕРСОНАЛ

РАЗДЕЛ 540

ПРОДЪЛЖИТЕЛНО АСОЦИИРАНЕ НА ПЕРСОНАЛ (ВКЛЮЧИТЕЛНО РОТАЦИЯ НА СЪДРУЖНИЦИТЕ) С КЛИЕНТ ЗА ОДИТ

РАЗДЕЛ 600

ПРЕДОСТАВЯНЕ НА УСЛУГИ, КОИТО НЕ СА ЗА ИЗРАЗЯВАНЕ НА СИГУРНОСТ, НА КЛИЕНТ ЗА ОДИТ

- ПОДРАЗДЕЛ 601 – СЧЕТОВОДНИ УСЛУГИ
- ПОДРАЗДЕЛ 602 – АДМИНИСТРАТИВНИ УСЛУГИ
- ПОДРАЗДЕЛ 603 – УСЛУГИ ЗА ИЗГОТВЯНЕ НА ОЦЕНКИ
- ПОДРАЗДЕЛ 604 – УСЛУГИ, СВЪРЗАНИ С ДАНЪЧНО ОБЛАГАНЕ
- ПОДРАЗДЕЛ 605 – УСЛУГИ, СВЪРЗАНИ С ВЪТРЕШЕН ОДИТ
- ПОДРАЗДЕЛ 606 – УСЛУГИ, СВЪРЗАНИ СЪС СИСТЕМИТЕ ЗА ИНФОРМАЦИОННИ ТЕХНОЛОГИИ
- ПОДРАЗДЕЛ 607 – УСЛУГИ ЗА ПОДКРЕПА ПО ВРЕМЕ НА СЪДЕБНИ ПРОЦЕСИ
- ПОДРАЗДЕЛ 608 – ПРАВНИ УСЛУГИ
- ПОДРАЗДЕЛ 609 – УСЛУГИ ПО НАБИРАНЕ НА ПЕРСОНАЛ
- ПОДРАЗДЕЛ 610 – УСЛУГИ, СВЪРЗАНИ С КОРПОРАТИВНИ ФИНАНСИ

РАЗДЕЛ 800

ДОКЛАДИ ВЪРХУ ФИНАНСОВИ ОТЧЕТИ СЪС СПЕЦИАЛНО ПРЕДНАЗНАЧЕНИЕ, КОИТО ВКЛЮЧВАТ ОГРАНИЧЕНИЕ ОТНОСНО ИЗПОЛЗВАНЕТО И РАЗПРОСТРАНЕНИЕТО ИМ (АНГАЖИМЕНТИ ЗА ОДИТ И ПРЕГЛЕД)

ЧАСТ 4Б – НЕЗАВИСИМОСТ ПРИ АНГАЖИМЕНТИ ЗА ИЗРАЗЯВАНЕ НА СИГУРНОСТ, РАЗЛИЧНИ ОТ АНГАЖИМЕНТИ ЗА ОДИТ ИЛИ ПРЕГЛЕД

РАЗДЕЛ 900

ПРИЛАГАНЕ НА КОНЦЕПТУАЛНАТА РАМКА ПО ОТНОШЕНИЕ НА НЕЗАВИСИМОСТТА ПРИ АНГАЖИМЕНТИ ЗА ИЗРАЗЯВАНЕ НА СИГУРНОСТ, РАЗЛИЧНИ ОТ АНГАЖИМЕНТИ ЗА ОДИТ ИЛИ ПРЕГЛЕД

РАЗДЕЛ 905

ХОНОРАРИ

РАЗДЕЛ 906

ПОДАРЪЦИ И ГОСТОПРИЕМСТВО

РАЗДЕЛ 907

ДЕЙСТВИТЕЛНИ СЪДЕБНИ ПРОЦЕСИ ИЛИ ЗАПЛАХА ЗА СЪДЕБЕН ПРОЦЕС

РАЗДЕЛ 910

ФИНАНСОВИ ИНТЕРЕСИ

РАЗДЕЛ 911

ЗАЕМИ И ГАРАНЦИИ

РАЗДЕЛ 920

БИЗНЕС ВЗАИМООТНОШЕНИЯ

РАЗДЕЛ 921

СЕМЕЙНИ И ЛИЧНИ ВЗАИМООТНОШЕНИЯ

РАЗДЕЛ 922

НЕОТДАВНАШЕН ТРУДОВ СТАЖ ПРИ КЛИЕНТ ЗА ИЗРАЗЯВАНЕ НА СИГУРНОСТ

РАЗДЕЛ 923

РАБОТА КАТО ДИРЕКТОР ИЛИ ОТГОВОРНО ДЛЪЖНОСТНО ЛИЦЕ НА КЛИЕНТ ЗА ИЗРАЗЯВАНЕ НА СИГУРНОСТ

РАЗДЕЛ 924

РАБОТА ПО ТРУДОВО ПРАВООТНОШЕНИЕ ПРИ КЛИЕНТ ЗА ИЗРАЗЯВАНЕ НА СИГУРНОСТ

РАЗДЕЛ 940

ПРОДЪЛЖИТЕЛНО АСОЦИИРАНЕ НА ПЕРСОНАЛ С КЛИЕНТ ЗА ИЗРАЗЯВАНЕ НА СИГУРНОСТ

РАЗДЕЛ 950

ПРЕДОСТАВЯНЕ НА УСЛУГИ, КОИТО НЕ СА ЗА ИЗРАЗЯВАНЕ НА СИГУРНОСТ, НА КЛИЕНТИ ЗА ИЗРАЗЯВАНЕ НА СИГУРНОСТ

РАЗДЕЛ 990

ДОКЛАДИ, КОИТО ВКЛЮЧВАТ ОГРАНИЧЕНИЕ ОТНОСНО ИЗПОЛЗВАНЕТО И РАЗПРОСТРАНЕНИЕТО ИМ (АНГАЖИМЕНТИ ЗА ИЗРАЗЯВАНЕ НА СИГУРНОСТ, РАЗЛИЧНИ ОТ АНГАЖИМЕНТИ ЗА ОДИТ ИЛИ ПРЕГЛЕД)

РЕЧНИК, ВКЛЮЧИТЕЛНО СПИСЪК НА СЪКРАЩЕНИЯТА

ДАТА НА ВЛИЗАНЕ В СИЛА

ПРЕДГОВОР

IESBA разработва и издава, в рамките на собствената си компетентност, *International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards)* (Международен етичен кодекс на професионалните счетоводители (включително Международни стандарти за независимост)), („Кодексът"), който да бъде използван от професионалните счетоводители в световен мащаб. IESBA издава Кодекса за международно прилагане, следвайки надлежна регламентирана процедура.

International Federation of Accountants (IFAC) установява отделни изисквания за своите организации-членки във връзка с Кодекса.

ЧАСТ 1 – СПАЗВАНЕ ИЗИСКВАНИЯТА НА КОДЕКСА, ФУНДАМЕНТАЛНИ ПРИНЦИПИ И КОНЦЕПТУАЛНА РАМКА

Раздел 100 Спазване изискванията на Кодекса

Раздел 110 Фундаменталните принципи

Подраздел 111 – Почтеност

Подраздел 112 – Обективност

Подраздел 113 – Професионална компетентност и надлежно внимание

Подраздел 114 – Конфиденциалност

Подраздел 115 – Професионално поведение

Раздел 120 Концептуалната рамка

ЧАСТ 1 – СПАЗВАНЕ ИЗИСКВАНИЯТА НА КОДЕКСА, ФУНДАМЕНТАЛНИ ПРИНЦИПИ И КОНЦЕПТУАЛНА РАМКА

РАЗДЕЛ 100

СПАЗВАНЕ ИЗИСКВАНИЯТА НА КОДЕКСА

Въведение

100.1 Отличителна черта на счетоводната професия е поемането на отговорност да се действа в обществен интерес.

100.2 Доверието в счетоводната професия е причината, поради която стопанските предприятия, правителствата и органите на държавно управление и други организации ангажират професионални счетоводители в широк кръг области, включително финансово и корпоративно отчитане, изразяване на сигурност и други професионални дейности. Счетоводителите разбират и потвърждават, че това доверие се базира на уменията и ценностите, които счетоводителите придават на професионалните дейности, осъществявани от тях, включително:

(а) придържане към етични принципи и професионални стандарти;

(б) прилагане на бизнес качества и деловитост;

(в) използване на експертни знания и умения по технически и други въпроси; и

(г) използване на професионална преценка.

Прилагането на тези умения и ценности дава възможност на счетоводителите да предоставят консултации или други резултати от дейността си, които да отговарят на целите, за които се предоставят и на които предвидените потребители на тези резултати биха могли да разчитат.

100.3 Кодексът излага висококачествени стандарти за етично поведение, очаквано от професионалните счетоводители, които да бъдат възприети от професионалните счетоводни организации, членки на Международната федерация на счетоводителите (IFAC), или да бъдат използвани от тези организации като база за техните етични кодекси. Кодексът може да бъде използван или възприеман също така и от лицата или организациите, отговорни за изготвянето и въвеждането на етични стандарти за професионални счетоводители в конкретни сектори или юрисдикции и от фирмите при разработване на техните политики

в областта на етиката и независимостта.

100.4 Кодексът установява пет фундаментални принципа, които трябва да бъдат спазвани от всички професионални счетоводители. Кодексът включва също така и концептуална рамка, която излага подхода, който трябва да бъде възприет за идентифициране, оценяване и адресиране на заплахите за спазване на тези фундаментални принципи, а по отношение ангажиментите за одит и други ангажименти за изразяване на сигурност – заплахите за независимостта. Кодексът прилага фундаменталните принципи и концептуалната рамка по отношение на широк кръг факти и обстоятелства, с които счетоводителите може да се сблъскат, независимо дали в бизнеса или в публичната си практика.

Изисквания и материали за приложение

100.5 П1 Изискванията в Кодекс, обозначени с буквата „И“, налагат задължения.

100.5 П2 Материалите за приложение, обозначени с буквата „П“, осигуряват контекст, пояснения, предложения за действия или въпроси, които да бъдат взети под внимание, илюстративни примери и други насоки, имащи отношение към правилното разбиране на Кодекса. По-специално, материалите за приложение са замислени да помогнат на професионалния счетоводител да разбере как да прилага концептуалната рамка по отношение на конкретен набор от обстоятелства и да разбере и спазва конкретно изискване. Макар такива материали за приложение сами по себе си да не налагат изискване, вземането под внимание на тези материали е необходимо за правилното прилагане на изискванията на Кодекса, включително прилагане на концептуалната рамка.

И100.6 Професионалният счетоводител следва да спазва изискванията на Кодекса.

100.6 П1 Спазването на фундаменталните принципи и конкретните изисквания на Кодекса дава възможност на професионалните счетоводители да изпълняват своята отговорност да действат в интерес на обществото.

100.6 П2 Спазване изискванията на Кодекса включва подходящо отчитане на целта и намерението на конкретните изисквания.

100.6 П3 Спазването на изискванията на Кодекса не означава винаги, че професионалните счетоводители ще са изпълнили отговорността си да действат в интерес на обществото. Възможно е да има необичайни или изключителни обстоятелства, при които

счетоводителят да смята, че спазването на дадено изискване или изисквания на Кодекса може да не е в обществен интерес или да доведе до непропорционален резултат. При тези обстоятелства счетоводителят се насърчава да се консултира с подходящ орган или организация, като например професионална организация или регулаторен орган.

100.6 П4 Действайки в обществен интерес, когато извършва професионални дейности, професионалният счетоводител взема предвид не само предпочитанията или изискванията на отделния клиент или организацията-работодател, но и интересите на други заинтересовани страни.

И100.7 Ако съществуват обстоятелства, при които закони или нормативни разпоредби не позволяват на професионалния счетоводител да спази изискванията на определени части от Кодекса, тези закони и нормативни разпоредби са с по-голяма правна сила, като счетоводителят следва да спазва изискванията на всички останали части на Кодекса

100.7 П1 Принципът за професионално поведение изисква професионалният счетоводител да спазва изискванията на приложимите закони и нормативни разпоредби. Възможно е в някои юрисдикции да има разпоредби, които се различават или надхвърлят тези, изложени в Кодекса. Счетоводителите в тези юрисдикции трябва да са запознати с такива различия и да спазват по-строгите разпоредби, освен в случаите, когато това е забранено от закон или нормативна разпоредба.

Нарушения на Кодекса

И100.8 Параграфи И400.80 до И400.89 и И900.50 до И900.55 адресират случаите на нарушение на *Международните стандарти за независимост*. Професионален счетоводител, който идентифицира нарушение на други разпоредби на Кодекса следва да оцени значимостта на това нарушение и неговия ефект върху способността на счетоводителя да спази фундаменталните принципи. Счетоводителят също така следва:

(а) да предприеме във възможно най-кратък срок действия, които биха могли да са на разположение, за да адресира по задоволителен начин последствията от нарушението; и

(б) да реши дали да докладва нарушението до уместните страни.

100.8 П1 Уместните страни, до които такова нарушение би могло да бъде докладвано, включват лицата, които е възможно да бъдат засегнати

от него, професионална организация, регулаторен или надзорен орган.

РАЗДЕЛ 110

ФУНДАМЕНТАЛНИТЕ ПРИНЦИПИ

Общи положения

110.1 П1 Съществуват пет фундаментални принципа на етиката по отношение на професионалния счетоводител:

(а) Почтеност – да бъде прям и честен във всички професионални и бизнес отношения;

(б) Обективност – да използва професионална или бизнес преценка, която да не бъде компрометирана от:

(i) предубеденост;
(ii) конфликт на интереси; или
(iii) неправомерно влияние от страна на, или неправомерно разчитане на, лица, организации, технологии или други фактори.

(в) Професионална компетентност и надлежно внимание – :

(i) да овладее и поддържа професионалните знания и умения на ниво, необходимо за да се гарантира, че клиентът или организацията-работодател получава компетентна професионална услуга, базирана на действащите технически и професионални стандарти и приложимото законодателство; и

(ii) да действа с усърдие и задълбоченост, както и в съответствие с приложимите технически и професионални стандарти;

(г) Конфиденциалност – да зачита конфиденциалността на информацията, придобита в резултат на професионални или бизнес отношения;

(д) Професионално поведение –

(i) да спазва изискванията на приложимите закони и нормативни разпоредби;
(ii) да се държи по начин, съответстващ на отговорността на професионалния бранш да действа в обществен интерес във всички професионални дейности и бизнес отношения; и
(iii) да избягва всяко поведение, за което професионалният счетоводител знае или би следвало да знае, че е възможно да дискредитира професията.

И110.2 Професионалният счетоводител следва да спазва всеки един от

фундаменталните принципи.

110.2 П1 Фундаменталните принципи на етиката установяват стандарта на поведение, който се очаква от професионалния счетоводител. Концептуалната рамка установява подхода, който се изисква счетоводителят да прилага при спазването на тези фундаментални принципи. Подраздели 111 до 115 излагат изисквания и материали за приложение, отнасящи се до всеки един от фундаменталните принципи.

110.2 П2 Възможно е професионалният счетоводител да бъде изправен пред ситуация, в която спазването на даден фундаментален принцип влиза в конфликт със спазването на един или повече от останалите фундаментални принципи. В подобна ситуация счетоводителят би могъл да обмисли, ако е необходимо при запазване на анонимност, консултиране с:

- други лица в рамките на фирмата или организацията-работодател;
- лицата, натоварени с общо управление;
- професионална организация;
- регулаторен орган;
- юридически съветник.

Подобни консултации обаче не освобождават счетоводителя от отговорността да използва професионална преценка, за да разреши конфликта, или при необходимост и в случай че това не е забранено от закон или нормативна разпоредба, да се разграничи от въпроса, пораждащ този конфликт.

110.2 П3 Професионалният счетоводител се насърчава да документира същността на въпроса, подробностите за евентуални обсъждания, взетите решения и логическата обосновка на тези решения.

ПОДРАЗДЕЛ 111 – ПОЧТЕНОСТ

И111.1 Професионалният счетоводител следва да спазва принципа за почтеност, който изисква счетоводителят да бъде прям и честен във всички професионални и бизнес отношения.

111.1 П1 Почтеността предполага справедливо отношение, правдивост и сила на характера да се действа правилно, дори когато професионалният счетоводител е подложен на натиск да постъпи по друг начин или когато това може да доведе до потенциални неблагоприятни лични или организационни последици.

111.1 П2 Да се действа правилно предполага:

(а) отстояване на позицията, когато професионалният счетоводител се сблъсква с дилеми и трудни ситуации; или

(б) противопоставяне или подлагане на критична оценка на действията на другите, когато обстоятелствата го налагат, по подходящ за обстоятелствата начин.

И111.2 Професионалният счетоводител не следва съзнателно да бъде свързван с доклади, декларации, комуникации или друга информация, за които счетоводителят счита, че информацията:

(а) съдържа съществено невярно или подвеждащо отчитане или докладване;

(б) съдържа безотговорно дадени изявления или информация; или

(в) пропуска или прикрива задължителна информация, когато подобно пропускане или прикриване би било подвеждащо.

111.2 П1 Ако професионалният счетоводител предоставя модифициран доклад по отношение на такъв доклад, декларация, комуникация или друга информация, счетоводителят не е в нарушение на параграф И111.2.

И111.3 Когато професионалният счетоводител узнае, че той е свързван с информацията, описана в параграф И111.2, счетоводителят следва да предприеме стъпки да бъде разграничен от тази информация.

ПОДРАЗДЕЛ 112 – ОБЕКТИВНОСТ

И112.1 Професионалният счетоводител следва да спазва принципа за обективност, който изисква счетоводителят да използва професионална или бизнес преценка, която да не е компрометирана от:

(а) предубеденост;
(б) конфликт на интереси; или
(в) неправомерно влияние от страна на, или неправомерно разчитане на, лица, организации, технологии или други фактори

И112.2 Професионалният счетоводител не следва да извършва професионална дейност, в случай че обстоятелство или взаимоотношение неправомерно влияе върху професионалната преценка на счетоводителя по отношение на тази дейност.

ПОДРАЗДЕЛ 113 – ПРОФЕСИОНАЛНА КОМПЕТЕНТНОСТ И НАДЛЕЖНО ВНИМАНИЕ

И113.1 Професионалният счетоводител следва да спазва принципа за

професионална компетентност и надлежно внимание, който изисква счетоводителят:

(а) да овладее и поддържа професионалните знания и умения на ниво, необходимо за да се гарантира, че клиентът или организацията-работодател получава компетентна професионална услуга, базирана на действащите технически и професионални стандарти и приложимото законодателство; и

(б) да действа с усърдие и задълбоченост, както и в съответствие с приложимите технически и професионални стандарти.

113.1 П1 Обслужването на клиентите или организациите-работодатели с професионална компетентност включва използване на добре обоснована преценка при прилагането на професионалните знания и умения.

113.1 П2 Познанията и уменията, необходими за дадена професионална дейност, са различни в зависимост от естеството на дейността, която се извършва. Така например, в допълнение към прилагането на техническите знания, уместни за съответната професионална дейност, междуличностните, комуникационни и организационни умения улесняват взаимодействието на професионалния счетоводител с предприятията и лицата, с които професионалният счетоводител влиза във взаимодействие.

113.1 П3 Поддържането на професионална компетентност изисква професионалният счетоводител да бъде непрекъснато информиран и да разбира техническите, професионални и бизнес новости и новостите, свързани с технологиите, които имат отношение към професионалните дейности, осъществявани от счетоводителя. Продължаващото професионално развитие позволява на счетоводителя да развива и поддържа способностите си да осъществява компетентно своята дейност в професионалната среда.

113.1 П4 Усърдието обхваща отговорността да се работи в съответствие с изискванията на възложения ангажимент, внимателно, задълбочено и в срок.

И113.2 При спазване на принципа за професионално поведение и надлежно внимание професионалният счетоводител следва да предприема разумни стъпки, за да гарантира, че лицата, които работят в професионално качество под негово ръководство, са подходящо обучени и са обект на подходящ надзор.

И113.3 Когато е подходящо, професионалният счетоводител следва да

запознава клиентите, организациите-работодатели и други потребители на извършваните от счетоводителя професионални дейности с ограниченията, вътрешноприсъщи на въпросните дейности и да обяснява последствията от тези ограничения.

ПОДРАЗДЕЛ 114 – КОНФИДЕНЦИАЛНОСТ

И114.1 Професионалният счетоводител следва да спазва принципа за конфиденциалност, който изисква счетоводителят да зачита конфиденциалността на информацията, придобита в хода на професионални или бизнес отношения. Счетоводителят следва:

(а) да запазва повишено внимание по отношение на възможността за непреднамерено разкриване на информация, включително в социална среда, в частност пред близък бизнес сътрудник или най-близки членове на семейството и близки родственици;

(б) да запазва конфиденциалността на информацията в рамките на фирмата или организацията-работодател;

(в) да запазва конфиденциалността на информацията, разкрита от евентуален бъдещ клиент или организация-работодател; и

(г) да предприеме разумни стъпки, за да гарантира, че персоналът, който е под контрола на професионалния счетоводител, както и лицата, от които се получават съвети и съдействие, съблюдават задължението на професионалния счетоводител за спазване на конфиденциалност;

114.1 П1 Запазването на конфиденциалността на информацията, придобита в хода на професионални и бизнес отношения, включва предприемането от страна на професионалния счетоводител на подходящи действия за защита конфиденциалността на такава информация в хода на нейното събиране, използване, прехвърляне, съхранение или запазване, разпространение и законосъобразно унищожаване.

И114.2 Съобразявайки се с параграф И114.3, професионалният счетоводител не следва:

(а) да разкрива конфиденциална информация, придобита в хода на професионални или бизнес отношения;

(б) да използва конфиденциална информация, придобита в хода на професионални или бизнес отношения, в своя изгода или в изгода на фирмата, организацията-работодател или на

трето лице;

(в) да използва или разкрива конфиденциална информация, придобита или получена в хода на професионално или бизнес взаимоотношение, след като това взаимоотношение е приключило; и

(г) да използва или разкрива информация, по отношение на която е приложимо задължението за запазване на конфиденциалност, независимо от това че информацията е станала публично достъпна по правомерен или неправомерен начин

И114.3 Като изключение от параграф И114.2, професионалният счетоводител може да разкрива или използва конфиденциална информация, когато:

(а) е налице законово или професионално задължение или право да постъпи по този начин; или

(б) това е разрешено от клиента или от лице с правомощия да разреши разкриването или използването на конфиденциалната информация и това не е забранено от закон или нормативна разпоредба.

114.3 П1 Конфиденциалността служи на обществения интерес, тъй като улеснява свободното движение на информацията от клиента или организацията-работодател на професионалния счетоводител към счетоводителя, знаейки че тази информация няма да бъде разкрита пред трета страна. Независимо от това, по-долу са изложени обстоятелствата, при които от професионалните счетоводители е възможно да бъде изискано, или те да имат задължението или правото, да разкрият конфиденциална информация:

(а) разкриването на информацията се изисква от закон или нормативна разпоредба, например:

(i) представяне на документи или друго осигуряване на доказателства в хода на съдебни процедури; или

(ii) оповестяване пред съответните публични органи за нарушения на закона, които са излезли наяве; и

(б) съществува професионално задължение или професионално право за разкриване или използване на информацията, когато това не е забранено от закон или нормативна разпоредба:

(i) за да се спазят изискванията за преглед върху качеството от страна на професионална организация;

(ii) за да се отговори на запитване или разследване от страна на професионална организация или регулаторен орган;

(iii) за да се защитят професионалните интереси на професионалния счетоводител при съдебно производство; или

(iv) за да се спазят изискванията на техническите и професионални стандарти, включително изискванията по отношение на етиката.

114.3 П2 Когато се взема решение дали да се разкрие или използва конфиденциална информация, факторите, които в зависимост от конкретните обстоятелства трябва да бъдат взети под внимание, включват:

- Дали интересите на страните, включително на трети лица, чиито интереси е възможно да бъдат засегнати, биха могли да бъдат увредени, в случай че клиентът или организацията-работодател разреши разкриването или използването на информация от професионалния счетоводител.
- Дали цялата уместна информация е известна и подкрепена с доказателства до степента, в която това е практически възможно. Факторите, засягащи решението за разкриване или използване на информацията, включват:
  - неподкрепени с доказателства факти;
  - непълна информация;
  - необосновани заключения;
- Предложените средства за комуникиране на информацията.
- Дали страните, на които информацията ще бъде предоставена или на които ще бъде предоставен достъп, са подходящи получатели.
- Приложим закон или нормативна разпоредба (включително такива, регулиращи поверителността на личните данни) в юрисдикцията, в която разкриването на информацията би могло да се осъществи и в случай че е различна – юрисдикцията, в която е генерирана конфиденциалната информация.

114.3 П3 Обстоятелствата, при които фирмата или организацията-работодател се стреми да получи разрешение за използването или разкриването на конфиденциална информация, включват случаите,

в които информацията ще бъде използвана с цел обучение, за разработването на продукти или технологии, за научноизследователска дейност или в качеството на източник на данни за отраслови или други референтни показатели или проучвания. Такова разрешение може да бъде с общо приложение (например във връзка с използването на информацията за целите на вътрешно обучение или инициативи за повишаване на качеството. При получаване на разрешение от физическото лице или предприятието, което е предоставило такава информация, за използване при конкретни обстоятелства, уместните съображения, които трябва да се комуникират (за предпочитане в писмена форма), биха могли да включват:

- естеството на информацията, която ще бъде използвана или разкрита;
- целта, за която информацията ще бъде използвана или разкрита (например, разработване на технологии, научноизследователска дейност или за референтни показатели или проучвания).
- физическото лице или предприятието, което ще осъществи дейността, за която информацията ще бъде използвана или разкрита.
- дали самоличността на физическото лице или предприятието, което е предоставило тази информация или на физическите лица или предприятията, за които се отнася тази информация, ще могат да бъдат идентифицирани от крайния резултат от дейността, за която информацията ще бъде използвана или разкрита.

И114.4 Професионалният счетоводител следва да продължи да спазва принципа за конфиденциалност дори след края на взаимоотношението между счетоводителя и клиента или организацията-работодател. Когато професионалният счетоводител промени работното си място или придобие нов клиент, счетоводителят има право да използва предходния си опит, но не следва да използва или разкрива каквато и да било конфиденциална информация, придобита или получена в хода на професионални или бизнес взаимоотношения.

ПОДРАЗДЕЛ 115 – ПРОФЕСИОНАЛНО ПОВЕДЕНИЕ

И115.1 Професионалният счетоводител следва да спазва принципа за професионално поведение, който изисква счетоводителят:

(а) да спазва приложимите закони и нормативни разпоредби;

(б) да се държи по начин, съответстващ на отговорността на професионалния бранш да действа в обществен интерес във всички професионални дейности и бизнес отношения; и

(в) да избягва всяко поведение, за което счетоводителят знае или би следвало да знае, че е възможно да дискредитира професията.

Професионалният счетоводител не следва съзнателно да се ангажира с бизнес, занятие или дейност, която уронва или би могла да урони почтеността, обективността или добрата репутация на професията и в резултат на това би била несъвместима с фундаменталните принципи.

115.1 П1 Поведение, което би могло да дискредитира професията включва поведение, за което разумна и информирана трета страна вероятно би стигнала до заключение, че то влияе негативно върху добрата репутация на професията.

И115.2 Когато осъществява маркетингови или промоционални дейности, професионалният счетоводител не следва да уронва престижа на професията. Професионалният счетоводител следва да бъде честен и правдив и не следва:

(а) да изразява преувеличени твърдения за услугите, които счетоводителят предлага или за квалификацията и опита, които притежава; или

(б) да изразява пренебрежение или да прави необосновани сравнения с работата на други лица.

115.2 П1 В случай че професионалният счетоводител се съмнява дали дадена форма на реклама или маркетинг е уместна, счетоводителят се насърчава да се консултира със съответната професионална организация.

РАЗДЕЛ 120

КОНЦЕПТУАЛНАТА РАМКА

Въведение

120.1 Обстоятелствата, при които работят професионалните счетоводители, биха могли да създадат заплахи за спазване на фундаменталните принципи. Раздел 120 излага изисквания и материали за приложение, включително концептуална рамка, с оглед на това счетоводителите да бъдат подпомогнати да спазват фундаменталните принципи и да изпълнят своята отговорност да действат в обществен интерес. Тези изисквания и материали за приложение обхващат широката гама от факти и обстоятелства, включително разнообразните професионални дейности, интереси и взаимоотношения, които създават заплахи за спазването на фундаменталните принципи. В допълнение, те не позволяват на счетоводителите да достигнат до заключение, че дадена ситуация е разрешена, само поради това, че тази ситуация не е изрично забранена от Кодекса.

120.2 Концептуалната рамка излага конкретен подход, съгласно който професионалният счетоводител:

(а) идентифицира заплахите за спазване на фундаменталните принципи;

(б) оценява идентифицираните заплахи; и

(в) адресира тези заплахи, като ги елиминира или свежда до приемливо ниво.

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

И120.3 Професионалният счетоводител следва да прилага концептуалната рамка, за да идентифицира, оцени и адресира заплахите за спазване на фундаменталните принципи, изложени в Раздел 110.

120.3 П1 Професионалният счетоводител следва да прилага концептуалната рамка, за да идентифицира, оцени и адресира заплахите за спазване на фундаменталните принципи, изложени в Раздел 110:

(а) Част 2 – *Професионални счетоводители в бизнеса*;

(б) Част 3 – *Професионални счетоводители на публична практика*; и

(в) *Международни стандарти за независимост*, както следва:

(i) Част 4А – *Независимост при ангажименти за одит и преглед*; и

(ii) Част 4Б – *Независимост при ангажименти за изразяване на сигурност, различни от ангажименти за одит и преглед*.

И120.4 Когато се изправя пред въпрос, свързан с етиката, професионалният счетоводител следва да вземе под внимание контекста, в който този въпрос възниква или би могъл да възникне. Когато дадено лице, което е професионален счетоводител на публична практика, извършва професионална дейност по силата на взаимоотношението си със счетоводна фирма, независимо дали в качеството на изпълнител, служител по трудово правоотношение или собственик, то това лице следва да спазва разпоредбите на Част 2, приложими по отношение на въпросните обстоятелства.

И120.5 При прилагане на концептуалната рамка професионалният счетоводител следва:

(а) да има критично мислене;

(б) да използва професионална преценка; и

(в) да използва теста за разумна и информирана трета страна, описан в параграф 120.5 П9.

Критично мислене

120.5 П1 Критичното мислене е предварително условие за получаването на разбиране за известните факти и обстоятелства, необходимо за правилното прилагане на концептуалната рамка. Притежаването на критично мислене предполага:

(а) преценка на източника, уместността и достатъчността на получената информация, вземайки под внимание естеството, обхвата и резултатите от осъществяваната професионална дейност; и

(б) запазване на непредубеденост и повишено внимание за необходимостта от допълнително разследване или друго действие.

120.5 П2 Когато преценява източника, уместността и достатъчността на получената информация, професионалният счетоводител може да вземе под внимание, наред с други въпроси, дали:

- се е появила нова информация и дали във фактите и обстоятелствата са настъпили промени.
- информацията или нейният източник може да са повлияни от предубеденост или личен интерес.
- съществуват причини за опасения, че потенциално уместна информация може да липсва от фактите и обстоятелствата, известни на счетоводителя.
- е налице несъответствие между известните факти и обстоятелства и очакванията на счетоводителя.
- информацията осигурява разумна база, въз основа на която да се достигне до заключение.
- е възможно да има други разумни заключения, до които би могло да се достигне на базата на получената информация.

120.5 П3 Параграф И120.5 изисква всички професионални счетоводители да имат критично мислене, когато идентифицират, оценяват и адресират заплахи за фундаменталните принципи. Тази предпоставка за прилагане на концептуалната рамка е приложима по отношение на всички счетоводители, независимо от извършваната от тях професионална дейност. Съгласно стандартите за одит, преглед и други ангажименти за изразяване на сигурност, включително тези, издавани от Съвета по международни одиторски стандарти и стандарти за изразяване на сигурност (IAASB), от счетоводителите се изисква също да упражняват професионален скептицизъм, който включа критично оценяване на доказателствата.

Използване на професионална преценка

120.5 П4 Професионалната преценка предполага прилагането на подходящо обучение, професионални познания, умения и опит, съответстващи на фактите и обстоятелствата, вземайки под внимание естеството и обхвата на конкретните професионални дейности, както и интересите и взаимоотношенията, за които става въпрос.

120.5 П5 Професионална преценка се изисква, когато професионалният счетоводител прилага концептуалната рамка, за да вземе информирани решения относно начините за действие, които са на негово разположение и за да определи дали тези решения са подходящи за конкретните обстоятелства. Когато определя това счетоводителят може да вземе под внимание въпроси, като това дали:

- експертните знания и опитът на счетоводителя са

достатъчни, за да се достигне до определено заключение;

- съществува необходимост от консултиране с други лица, притежаващи подходящи експертни знания или опит;
- предварителните представи или предубедеността на счетоводителя биха могли да окажат влияние върху използваната от него професионална преценка;

120.5 П6 Обстоятелствата, при които професионалните счетоводители извършват професионални дейности и факторите за това варират в широки граници като обхват и сложност. Професионалната преценка, използвана от счетоводителите може да трябва да вземе под внимание сложността, произтичаща от комбинирания ефект от взаимодействието и промените в елементите на фактите и обстоятелствата, които са несигурни, и променливите и предположенията, които са взаимосвързани или взаимозависими.

120.5 П7 Управляването на сложността включва:

- запознаване на фирмата или организацията-работодател, а ако е уместно – и съответните заинтересовани страни – с вътрешноприсъщата несигурност или трудности, произтичащи от конкретните факти и обстоятелства. (Вж. параграф И113.3)
- запазване на повишено внимание за развития или промени във фактите и обстоятелствата и оценяване дали те биха могли да окажат влияние върху преценките, които счетоводителят е направил. (Вж.: параграфи И120.5 до 120.5 П3 и И120.9 до 120.9 П2)

120.5 П8 Управляването на сложността може да включва също така:

- Анализиране и проучване, ако е уместно, на всички несигурни елементи, променливи и предположения и как те са свързани или взаимозависими.
- Използване на технологиите за анализ на съответните данни с цел осигуряване на информация за преценката на професионалния счетоводител.
- Консултиране с други лица, включително експерти, за да се гарантира подходящ критичен поглед и допълнителна информация като част от процеса по оценяване.

Разумна и информирана трета страна

120.5 П9 Тестът за информираната и разумна трета страна представлява преценка от страна на професионалния счетоводител относно това дали е вероятно друга страна да достигне до същите заключения. Тази преценка се извършва от гледната точка на разумна и информирана трета страна, претегляща всички уместни факти и обстоятелства, които са известни или би могло разумно да се очаква да са известни на счетоводителя, към момента, когато се правят съответните заключения. Не е необходимо разумната и информирана трета страна да е счетоводител, но тя би притежавала уместните познания и опит, за да разбере и оцени по безпристрастен начин целесъобразността на заключенията на счетоводителя.

Идентифициране на заплахите

И120.6 Професионалният счетоводител следва да идентифицира заплахите за спазване на фундаменталните принципи.

120.6 П1 Разбирането на фактите и обстоятелствата, включително професионалните дейности, интереси и взаимоотношения, които биха могли да компрометират спазването на фундаменталните принципи, представлява предварително условие за това професионалният счетоводител да идентифицира заплахите за съответното им спазване. Наличието на определени условия, политики и процедури, установени от професионалния бранш, законодателството, нормативна разпоредба, фирмата или организацията-работодател, които могат да повишат способността на счетоводителя да действа по етичен начин, също би могло да спомогне за идентифициране на заплахите за спазване на фундаменталните принципи. Параграф 120.8 П2 съдържа общи примери за такива условия, политики и процедури, които представляват също така и фактори, които са уместни при оценяване нивото на заплахите.

120.6 П2 Заплахи за спазването на фундаменталните принципи биха могли да бъдат създадени от широк кръг факти и обстоятелства. Не е възможно да бъде дефинирана всяка една ситуация, пораждаща заплахи. Освен това, възможно е естеството на ангажиментите и възлаганите задачи да е различно и следователно биха могли да бъдат създавани различни видове заплахи.

120.6 П3 Заплахите за спазване на фундаменталните принципи спадат към една или повече от следните категории:

(а) Заплаха, свързана с личен интерес – заплахата, че финансов или друг интерес неправомерно ще повлияе върху

преценката или поведението на професионалния счетоводител;

(б) Заплаха от проверка на собствената работа –заплахата, че професионалният счетоводител няма правилно да оцени последиците от предходна преценка или дейност, извършена от професионалния счетоводител или от друго лице в рамките на фирмата или организацията-работодател на счетоводителя, на които счетоводителят ще разчита при формиране на преценка като част от извършването на текуща дейност;

(в) Заплаха от застъпничество – заплахата, че професионалният счетоводител ще подкрепя позицията на клиент или организация-работодател до степен, при която обективността на счетоводителя ще бъде компрометирана;

(г) Заплаха от фамилиарност – заплахата, че поради продължителни или близки взаимоотношения с клиент или организация-работодател професионалният счетоводител ще бъде твърде съпричастен към техните интереси или твърде толерантен към тяхната работа; и

(д) Заплаха от сплашване – заплахата, че професионалният счетоводител ще бъде възпрян от това да действа обективно поради действителен или възприеман като такъв натиск, включително опитите да се окаже неправомерно влияние върху счетоводителя.

120.6 П4 Дадено обстоятелство или взаимоотношение би могло да породи повече от една заплаха, а дадена заплаха би могла да засегне спазването на повече от един фундаментален принцип.

Оценяване на заплахите

И120.7 Когато професионалният счетоводител идентифицира заплаха за спазването на фундаменталните принципи, счетоводителят следва да оцени дали тази заплаха е на приемливо ниво.

Приемливо ниво

120.7 П1 Приемливото ниво е ниво, на което професионалният счетоводител, използвайки теста за разумната и информирана трета страна, вероятно би достигнал до заключение, че счетоводителят спазва фундаменталните принципи.

Фактори, които са уместни при оценяване нивото на заплахите

120.8 П1 Когато професионалният счетоводител оценява заплахите е уместно да вземе под внимание както количествени, така и

качествени фактори, а също и комбинирания ефект от повече от една заплаха, в случай че това е приложимо.

120.8 П2 Наличието на условията, политиките и процедурите, описани в параграф 120.6 П1, също би могло да представлява фактор, който е уместен при оценяване на нивото на заплахите за спазване на фундаменталните принципи. Примерите за такива условия, политики и процедури включват:

- изисквания за корпоративно управление;
- изисквания за образование, обучение и опит по отношение на професионалния бранш;
- ефикасни системи за подаване на оплаквания, които позволяват на професионалния счетоводител и на широката общественост да привличат вниманието към случаи на неетично поведение;
- изрично посочено задължение за докладване на случаи на нарушаване на изискванията по отношение на етиката;
- професионални или регулаторни процедури за текущо наблюдение и дисциплинарни мерки.

Вземане под внимание на нова информация или на промени във фактите и обстоятелствата

И120.9 Ако на професионалния счетоводител стане известна нова информация или промени във фактите и обстоятелствата, които биха могли да окажат влияние върху това дали дадена заплаха е била елиминирана или сведена до приемливо ниво, счетоводителят следва да оцени повторно и съответно да адресира тази заплаха.

120.9 П1 Запазването на повишено внимание по време на цялата професионална дейност помага на професионалния счетоводител да определи дали се е появила нова информация или са настъпили промени във фактите и обстоятелствата, такива че:

(а) да окажат влияние върху нивото на заплахата; или

(б) да засегнат заключенията на счетоводителя относно това дали приложените предпазни мерки продължават да бъдат подходящи, за да бъдат адресирани идентифицираните заплахи.

120.9 П2 В случай че нова информация доведе до идентифициране на нова заплаха, от професионалния счетоводител се изисква да оцени и съответно ако е целесъобразно да адресира тази заплаха (Вж: параграфи И120.7 и И120.10).

Адресиране на заплахите

И120.10 Ако професионалният счетоводител определи, че идентифицираните заплахи за спазването на фундаменталните принципи не са на приемливо ниво, счетоводителят следва да адресира заплахите, като ги елиминира или сведе до приемливо ниво. Счетоводителят следва да извърши това, като:

(а) елиминира обстоятелствата, включително интереси или взаимоотношения, които пораждат тези заплахи;

(б) приложи предпазни мерки, когато такива са на разположение и могат да бъдат приложени, за свеждане на заплахите до приемливо ниво; или

(в) откаже или преустанови конкретната професионална дейност.

Действия за елиминиране на заплахите

120.10 П1 В зависимост от фактите и обстоятелствата, дадена заплаха би могла да бъде адресирана, като се елиминира обстоятелството, причиняващо заплахата. Съществуват обаче ситуации, при които заплахите могат да бъдат адресирани единствено, като се откаже или преустанови конкретната професионална дейност. Причината за това е, че обстоятелствата, породили заплахата не могат да бъдат елиминирани, а предпазните мерки за свеждане на заплахата до приемливо ниво не могат да бъдат приложени.

Предпазни мерки

120.10 П2 Предпазните мерки представляват действия, които професионалният счетоводител предприема самостоятелно или в комбинация и които по ефикасен начин свеждат заплахите за спазване на фундаменталните принципи до приемливо ниво.

Разглеждане на направените съществени преценки и цялостните заключения, до които е достигнато

И120.11 Професионалният счетоводител следва да формира цялостно заключение относно това дали действията, които счетоводителят предприема или възнамерява да предприеме, за да адресира създадените заплахи, ще елиминират тези заплахи или ще ги сведат до приемливо ниво. При формиране на цялостното заключение счетоводителят следва:

(а) да направи преглед на извършените съществените преценки и заключенията, до които е достигнато; и

(б) да използва теста за разумната и информирана трета страна.

Други съображения при прилагане на концептуалната рамка

Предубеденост

120.12 П1 Съзнателната или несъзнателна предубеденост оказва влияние върху използването на професионална преценка при идентифициране, оценяване и адресиране на заплахите за спазване на фундаменталните принципи.

120.12 П2 Примерите за потенциална предубеденост, за която да се внимава при използване на професионална преценка, включват:

- Пристрастено използване на предишна информация, което представлява тенденция първоначална частична информация да се използва като ориентир, спрямо който последващата информация се оценява по неадекватен начин.
- Фаворизиране на автоматизацията, което представлява тенденция да се фаворизират резултатите, генерирани от автоматизирани системи, дори когато човешката логика или противоречаща информация повдига въпроси относно това дали тези резултати са надеждни или съответстващи на целевото предназначение.
- Ефект на достъпността, което представлява тенденция да се отдава по-голяма тежест на събития или възприятия, които първо изникват в съзнанието или са лесно достъпни, отколкото на такива, които не са.
- Склонност към потвърждаване на собствената гледна точка, което представлява тенденция да се отдава по-голяма тежест на информация, която потвърждава съществуващо схващане, отколкото на информация, която влиза в противоречие или хвърля съмнение върху това схващане.
- „Стадно“ мислене , което представлява тенденция да се мисли или да се вземат решения като група, което не стимулира креативността и личната отговорност и като резултат достигане до решение без критична логическа обосновка или разглеждане на алтернативи.
- Самонадеяност, което представлява тенденция да се надценява собствената способност да се правят точни оценки на риска или други преценки или да се вземат решения.
- Придаване на представителност, което представлява

тенденция за базиране на разбирането върху модел на преживявания, събития или схващания, за който се предполага, че е представителен.

- Избирателно възприятие, което представлява тенденция очакванията на индивида да влияят върху начина, по който индивидът разглежда конкретен въпрос или друго лице.

120.12 П3 Действията, които биха могли да смекчат ефекта от предубедеността, включват:

- да се потърси съвет от експерти с цел получаване на допълнителна входяща информация.
- като част от процеса по оценяване да се проведат консултации с други лица, за да се осигури подходяща критична гледна точка.
- като част от професионалното развитие да се премине обучение, свързано с идентифицирането на предубеденост.

Организационна култура

120.13 П1 Ефективността на прилагане на концептуалната рамка от страна на професионалния счетоводител се повишава, когато важното значение на етични ценности, които да са в съответствие с фундаменталните принципи и други разпоредби, изложени в Кодекса, се утвърждава посредством вътрешната култура на организацията на счетоводителя.

120.13 П2 Насърчаването на етичната култура в рамките на организацията е най-ефективно, когато:

(а) ръководителите и лицата на управленски позиции утвърждават важното значение на етичните ценности на организацията и държат себе си и другите отговорни за това да демонстрират тези ценности;

(б) се прилагат подходящи програми за образование и обучение, процеси на управление оценяване на резултатите от дейността и критерии за възнаграждения, които насърчават етичната култура;

(в) са въведени в действие ефективни политики и процедури, които да насърчават и защитават лицата, докладващи за действителни или подозирани случаи на незаконно или неетично поведение, включително лицата, подаващи сигнали за нередности; и

(г) във взаимоотношенията си с трети страни организацията се придържа към етични ценности.

120.13 П3 От професионалните счетоводители се очаква:

(а) да насърчават и стимулират базирана на етиката култура в своите организации, вземайки под внимание тяхната позиция и старшинство; и

(б) да проявяват етично поведение в отношенията си с лица, с които счетоводителите, фирмата или организацията-работодател, имат професионални или бизнес отношения.

Съображения по отношение на ангажименти за одит, преглед, други ангажименти за изразяване на сигурност и свързани по съдържание услуги

Фирмена култура

120.14 П1 МСУК 1 излага изисквания и материали за приложение, отнасящи се до фирмената култура, в контекста на отговорностите на фирмата да разработи, внедри и приложи система за управление на качеството по отношение одита или прегледа на финансови отчети, други ангажименти за изразяване на сигурност или свързани по съдържание услуги.

Независимост

120.15 П1 *Международните стандарти за независимост* изискват професионалните счетоводители на публична практика да бъдат независими при изпълнението на ангажименти за одит, преглед или други ангажименти за изразяване на сигурност. Независимостта е свързана с фундаменталните принципи за обективност и почтеност. Тя обхваща:

(а) Независимост на мнението – състоянието на съзнанието, което позволява изразяване на заключение, без върху него да се отразяват влияния, които компрометират професионалната преценка, позволявайки по този начин на лицето да действа почтено, обективно и да упражнява професионален скептицизъм.

(б) Независимост в поведението – Избягването на факти и обстоятелства, които са толкова съществени, че разумна и информирана трета страна, отчитайки всички конкретни факти и обстоятелства, вероятно би стигнала до заключение, че почтеността, обективността и професионалният скептицизъм на фирмата или на член на екипа за одит или изразяване на сигурност са били компрометирани.

120.15 П2 *Международните стандарти за независимост* излагат изисквания и материали за приложение относно това как да бъде

прилагана концептуалната рамка, за да се запази независимост, при изпълнението на ангажименти за одит, преглед или други ангажименти за изразяване на сигурност. От професионалните счетоводители и фирмите се изисква да спазват тези стандарти, за да бъдат независими при изпълнението на такива ангажименти. Концептуалната рамка за идентифициране, оценяване и адресиране на заплахите за спазване на фундаменталните принципи се прилага по същия начин и по отношение на спазването на изискванията за независимост. Категориите заплахи за спазване на фундаменталните принципи, описани в параграф 120.6 П3, са и категориите заплахи за спазване на изискванията за независимост.

120.15.П3 Условията, политиките и процедурите, описани в параграфи 120.6 П1 и 120.8 П2, които биха могли да подпомогнат идентифицирането и оценяването на заплахите за спазване на фундаменталните принципи, може да са и фактори, имащи отношение към идентифициране и оценяване на заплахите за независимостта. В контекста на ангажименти за одит, преглед и други ангажименти за изразяване на сигурност съществуването на система за управление на качеството, разработена и внедрена от фирмата в съответствие със стандартите за управление на качеството, издавани от Съвета по международни одиторски стандарти и стандарти за изразяване на сигурност (IAASB)) представлява пример за такива условия, политики и процедури.

Професионален скептицизъм

120.16 П1 Съгласно стандартите за одит, преглед и други ангажименти за изразяване на сигурност, включително тези, издавани от СМОССИС, от професионалните счетоводители на публична практика се изисква при планирането и изпълнението на ангажименти за одит, преглед и други ангажименти за изразяване на сигурност да упражняват професионален скептицизъм. Професионалният скептицизъм и фундаменталните принципи, описани в Раздел 110, представляват взаимосвързани концепции.

120.16 П2 При одита на финансови отчети спазването на фундаменталните принципи, индивидуално и взети заедно, подкрепя упражняването на професионален скептицизъм, както е показано в следните примери:

- *Почтеността* изисква професионалният счетоводител да бъде прям и честен. Така например, счетоводителят спазва принципа за почтеност, като:
    - остава прям и честен, когато изказва опасения относно заета от клиента позиция;

- отправя проучващи запитвания относно несъответстващa информация и се стреми да получи допълнителни одиторски доказателства, за да адресира опасения относно отчитане или докладване, което е възможно да е съществено невярно или подвеждащо, и да вземе информирани решения относно подходящия курс на действие при конкретните обстоятелства;
- проявява сила на характера да действа правилно дори когато е изправен да постъпи по друг начин или когато това би могло да породи потенциално неблагоприятни лични или организационни последствия. Да се действа правилно предполага:

  (а) отстояване на позицията, когато професионалният счетоводител се сблъсква с дилеми и трудни ситуации; или

  (б) противопоставяне или подлагане на критична оценка на действията на другите, когато обстоятелствата го налагат,

  по подходящ за обстоятелствата начин.

С тези свои действия счетоводителят демонстрира критично оценяване на одиторските доказателства, което спомага за упражняването на професионален скептицизъм.

- *Обективността* изисква професионалният счетоводител да използва професионална или бизнес преценка, която да не бъде компрометирана от:

  (i) предубеденост;

  (ii) конфликт на интереси; или

  (iii) неправомерно влияние от страна на, или неправомерно разчитане на, лица, организации, технологии или други фактори.

Така например, счетоводителят спазва принципа за обективност, като:

(а) отчита обстоятелства или взаимоотношения, като например фамилиарност с клиента, които биха могли да компрометират професионалната или бизнес преценка на счетоводителя; и

(б) взема под внимание ефекта от подобни обстоятелства и взаимоотношения върху преценката

на счетоводителя при оценяване достатъчността и уместността на одиторските доказателства, отнасящи се до въпрос, който е съществен за финансовия отчет на клиента.

С тези свои действия счетоводителят се държи по начин, който спомага за упражняването на професионален скептицизъм.

- *Професионалната компетентност и надлежно внимание* изискват професионалният счетоводител да притежава професионални знания и умения на ниво, необходимо за да се гарантира предоставянето на компетентна професионална услуга, както и да действа с усърдие и задълбоченост в съответствие с приложимите стандарти, закони и нормативни разпоредби. Така например, счетоводителят спазва принципа за професионална компетентност и надлежно внимание, като:

  (а) използва познания, които са уместни от гледна точка на конкретния отрасъл и бизнес дейности на клиента, за да идентифицира правилно рисковете от съществено неправилно отчитане;

  (б) разработва и изпълнява подходящи одиторски процедури; и

  (в) използва подходящи познания, когато оценява критично дали одиторските доказателства са достатъчни и уместни при конкретните обстоятелства.

  С тези свои действия счетоводителят се държи по начин, който спомага за упражняването на професионален скептицизъм.

ЧАСТ 2 – ПРОФЕСИОНАЛНИ СЧЕТОВОДИТЕЛИ В БИЗНЕСА

Раздел 200 Прилагане на концептуалната рамка – професионални счетоводители в бизнеса

Раздел 210 Конфликт на интереси

Раздел 220 Изготвяне и представяне на информация

Раздел 230 Изпълнение с достатъчни експертни знания и умения

Раздел 240 Финансови интереси, възнаграждения и стимули, обвързани с финансовото отчитане и вземането на решения

Раздел 250 Стимули, включително подаръци и гостоприемство

Раздел 260 Отговор на случаи на неспазване на изискванията на закони и нормативни разпоредби

Раздел 270 Натиск за нарушаване на фундаменталните принципи

ЧАСТ 2 - ПРОФЕСИОНАЛНИ СЧЕТОВОДИТЕЛИ В БИЗНЕСА

РАЗДЕЛ 200

ПРИЛАГАНЕ НА КОНЦЕПТУАЛНАТА РАМКА – ПРОФЕСИОНАЛНИ СЧЕТОВОДИТЕЛИ В БИЗНЕСА

Въведение

200.1 Настоящата Част от Кодекса излага изисквания и материали за приложение за професионалните счетоводители в бизнеса при прилагане на концептуалната рамка, представена в Раздел 120. Тази част не описва всички факти и обстоятелства, включително професионални дейности, интереси и взаимоотношения, с които професионалният счетоводител в бизнеса може да се сблъска и които създават или биха могли да създадат заплахи за спазването на фундаменталните принципи. Ето защо концептуалната рамка изисква професионалните счетоводители в бизнеса да запазват повишено внимание за подобни факти и обстоятелства.

200.2 Инвеститори, кредитори, организации-работодатели и други сектори на бизнес общността, както и органите на държавно управление и обществото като цяло, биха могли да разчитат на работата на професионалните счетоводители в бизнеса. Професионалните счетоводители в бизнеса биха могли да бъдат еднолично или съвместно отговорни за изготвянето и докладването на финансова и друга информация, на която да разчитат както организациите, които са ги наели на работа, така и трети страни. Те биха могли също да бъдат отговорни за осигуряване на ефективно финансово управление и компетентен съвет по разнообразни въпроси, свързани с бизнеса.

200.3 Професионалният счетоводител в бизнеса би могъл да бъде лице, наето по трудово правоотношение, изпълнител, съдружник, директор (без значение дали изпълнителен или не), управляващ собственик или лице, работещо на доброволни начала за организация-работодател. Правната форма на взаимоотношението на счетоводителя с организацията-работодател няма отношение към етичните отговорности, възложени на счетоводителя.

200.4 В настоящата Част терминът „професионален счетоводител” се отнася до:

(а) професионален счетоводител в бизнеса; и

(б) лице, което е професионален счетоводител на публична практика, когато изпълнява професионални дейности по

силата на взаимоотношението на счетоводителя със счетоводна фирма, независимо дали в качеството на изпълнител, лице, което по трудово правоотношение или собственик. Допълнителна информация относно това кога Част 2 се прилага по отношение на професионалните счетоводители на публична практика е изложена в параграфи И120.4, И300.5 и 300.5 П1.

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

И200.5 Професионалният счетоводител следва да спазва фундаменталните принципи, изложени в Раздел 110 и да прилага концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицира, оцени и адресира заплахите за спазване на фундаменталните принципи.

200.5 П1 Професионалният счетоводител има отговорност да съдейства за постигане на легитимните цели на организацията-работодател на счетоводителя. Настоящият Кодекс няма за цел да попречи на счетоводителите да изпълняват тази си отговорност, а разглежда обстоятелства, при които е възможно спазването на фундаменталните принципи да бъде компрометирано.

200.5 П2 Професионалните счетоводители може да отстояват позицията на организацията-работодател при постигане на легитимните цели и задачи на тази организация, при условие, че всички направени изявления не са неверни или подвеждащи. Обикновено такива действия не биха породили заплаха от застъпничество.

200.5 П3 Колкото е по-висока позицията на професионалния счетоводител, толкова по-голяма ще бъде способността и възможността му да получава достъп до информация и да оказва влияние върху политики, както и върху решения, които се вземат и действия, които се предприемат от други лица, ангажирани от организацията-работодател. До степента, в която те са в състояние да постъпят по този начин, вземайки под влияние тяхната позиция и старшинство в организацията, от счетоводителите се очаква да насърчават и популяризират в организацията култура, основаваща се на етиката и да проявяват етично поведение във взаимоотношенията си с лицата и предприятията, с които счетоводителят или организацията-работодател има професионални или бизнес отношения в съответствие с параграф 120.13 П3. Примерите за действия, които биха могли да бъдат предприети включват въвеждането, прилагането и надзора върху:

- програми за образование и обучение по етика;

- управленски процеси, оценяване на резултатите от дейността и критерии за възнаграждения, които насърчават етична култура;
- политики по отношение на етиката и подаването на сигнали за нередности;
- политики и процедури, разработени с цел предотвратяване неспазването на изискванията на закони и нормативни разпоредби.

Идентифициране на заплахите

200.6 П1 Заплахите за спазване на фундаменталните принципи биха могли да бъдат създадени от широка гама факти и обстоятелства. Категориите заплахи са описани в параграф 120.6 П3. По-долу са представени примери за факти и обстоятелства в рамките на всяка една от тези категории, които биха могли да създадат заплахи за професионалния счетоводител при изпълнение от негова страна на професионална дейност:

(а) Заплахи, свързани с личен интерес

- Професионалният счетоводител притежава финансов интерес в организацията-работодател или получава заем или гаранция от тази организация.
- Професионалният счетоводител участва в споразумения за стимулиращи възнаграждения, предлагани от организацията-работодател.
- Професионалният счетоводител има достъп до фирмени активи за лично ползване.
- На професионалния счетоводител се предлага подарък или специално отношение от страна на доставчик на организацията-работодател.

(б) Заплахи от проверка на собствената работа

- Професионалният счетоводител определя подходящото счетоводно третиране на бизнес комбинация, след като е извършил проучването за практическа осъществимост, подкрепящо решението за закупуване.

(в) Заплахи от застъпничество

- Професионалният счетоводител разполага с възможността да манипулира информацията в проспект, за да се получи финансиране при

благоприятни условия.

(г) Заплахи от фамилиарност

- Професионалният счетоводител носи отговорност за финансовото отчитане на организацията-работодател, когато най-близък член на семейството или близък родственик, нает по трудово правоотношение от организацията, взема решения, които засягат финансовото отчитане на организацията.
- Професионалният счетоводител е асоцииран в течение на продължителен период с лица, оказващи влияние върху бизнес решенията.

(д) Заплахи от сплашване

- Професионалният счетоводител, или най-близък член на семейството му, или близък родственик е изправен пред опасността да бъде уволнен или сменен заради разногласия относно:
  - прилагането на счетоводен принцип;
  - начина, по който трябва да бъде отчетена финансова информация.
- Лице, което се опитва да окаже влияние върху процеса на вземане на решения от страна на професионалния счетоводител, например, по отношение възлагането на договори или прилагане на счетоводен принцип.

Идентифициране на заплахи, свързани с използването на технологии

200.6 П2 По-долу са приведени примери за факти и обстоятелства, свързани с използването на технологии, които биха могли да създадат заплахи за професионалния счетоводител, когато осъществява професионална дейност:

- Заплахи, свързани с личен интерес
  - наличните данни може да не са достатъчни за ефективното използване на технологиите;
  - технологията може да не е подходяща за целта, за която ще бъде използвана;

- счетоводителят може да не разполага с достатъчно информация и експертни познания, или достъп до експерт с достатъчно разбиране, за да използва и обясни технологията и нейната целесъобразност за предвидената цел.

(вж: параграф 230.2).

- Заплахи от проверка на собствената работа
  - технологията е била проектирана или разработена, използвайки познанията, експертните знания или преценката на счетоводителя или организацията-работодател.

Оценяване на заплахите

200.7 П1 Условията, политиките и процедурите, описани в параграфи 120.6 П1 и 120.8 П2 биха могли да окажат влияние върху оценката за това дали дадена заплаха за спазване на фундаменталните принципи е на приемливо ниво.

200.7 П2 Оценката на професионалния счетоводител за нивото на заплахата се влияе също така и от естеството и обхвата на професионалната дейност.

200.7 П3 Оценката на професионалния счетоводител за нивото на заплахата би могла да се влияе и от работната среда в рамките на организацията-работодател и нейната оперативна среда. Например:

- лидерство, което набляга на важността на етичното поведение и очакването, че служителите ще действат по етичен начин;
- политики и процедури, които да дават право и насърчават служителите да комуникират с висшестоящите нива на ръководството по всякакви касаещи ги въпроси от етичен характер, без страх от наказание;
- политики и процедури за прилагане и текущо наблюдение върху качеството на работата на служителите;
- системи за корпоративен надзор или други надзорни структури и строги вътрешни контроли;
- процедури за подбор и наемане на работа, които наблягат на важността от наемане на компетентен персонал от

висока класа;

- своевременно осведомяване на всички служители за политиките и процедурите, включително всички промени в тях, както и подходяща подготовка и обучение по тези политики и процедури;
- политики по отношение на етиката и кодекса за поведение.

200.7 П4 Оценката на професионалния счетоводител за нивото на заплахата, свързана с използването на технологии, би могла да се влияе също така и от работната среда в рамките на организацията-работодател и нейната оперативна среда. Например:

- нивото на корпоративен надзор и вътрешните контроли над технологиите;
- оценяване на качеството и функционалността на технологията, което е осъществено от трета страна;
- обучение, осигурявано регулярно на всички имащи отношение към въпроса служители, така че те да получават и поддържат професионална компетентност, за да разбират, използват и обясняват в достатъчна степен съответната технология и нейната целесъобразност за предвидената цел.

200.7 П5 Когато считат, че в организацията-работодател е възникнал или ще продължи да е налице случай на неетично поведение или неетични действия от страна на други лица, професионалните счетоводители биха могли да обмислят получаването на юридическа консултация.

Адресиране на заплахите

200.8 П1 Раздели 210 до 270 описват определени заплахи, които е възможно да възникнат в хода на изпълнение на професионалните дейности и съдържат примери за действията, които биха могли да адресират такива заплахи.

200.8 П2 В изключителни случаи, ако обстоятелствата, които са породили заплахите не могат да бъдат елиминирани, а предпазни мерки не са на разположение или не могат да бъдат приложени, за да се сведе заплахата до приемливо ниво, би могло да е целесъобразно професионалният счетоводител да се оттегли от организацията-работодател.

Комуникиране с лицата, натоварени с общо управление

И200.9 Когато комуникира с лицата, натоварени с общо управление в

съответствие с настоящия Кодекс, професионалният счетоводител следва да определи подходящото лице или лица в структурата на общо управление на организацията-работодател, с които да комуникира. В случай че счетоводителят комуникира с подгрупа на лицата, натоварени с общо управление, счетоводителят следва да реши дали е необходима също така и комуникация с всички лица, натоварени с общо управление, така че те да бъдат адекватно информирани.

200.9 П1 При определяне с кого да комуникира, професионалният счетоводител би могъл да вземе под внимание:

(а) естеството и важността на обстоятелствата; и

(б) въпроса, който ще бъде комуникиран.

200.9 П2 Примерите за подгрупа на лицата, натоварени с общо управление, включват одитния комитет или отделно лице сред лицата, натоварени с общо управление.

И200.10 В случай че професионалният счетоводител комуникира с лица, които имат както отговорности, свързани с изпълнителното ръководство, така и отговорности във връзка с общото управление, счетоводителят следва да се увери, че комуникацията с тези лица осигурява адекватна информация за всички лица с функции по общо управление, с които счетоводителят иначе би комуникирал.

200.10 П1 В някои случаи всички лица, натоварени с общо управление, участват в ръководството на организацията-работодател, например, малък бизнес, при който единственият собственик управлява оперативно организацията и никое друго лице не изпълнява функции по общо управление. В такива случаи, ако определени въпроси се комуникират с лице или лица с отговорности, свързани с изпълнителното ръководство и това лице или лица носят също така и отговорности по общо управление, професионалният счетоводител е изпълнил изискването да комуникира с лицата, натоварени с общо управление.

РАЗДЕЛ 210

КОНФЛИКТ НА ИНТЕРЕСИ

Въведение

210.1 От професионалните счетоводители се изисква да спазват фундаменталните принципи и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценят и адресират заплахите.

210.2 Конфликтът на интереси поражда заплахи за спазване на принципа за обективност, като би могъл да създаде и заплахи за спазване на останалите фундаментални принципи. Възможно е такива заплахи да бъдат създадени, когато:

(а) професионалният счетоводител извършва професионална дейност, отнасяща се до конкретен въпрос за две или повече страни, чиито интереси по отношение на този въпрос се намират в конфликт; или

(б) интересите на професионалния счетоводител по отношение на конкретен въпрос и интересите на страна, за която счетоводителят извършва професионална дейност във връзка с този въпрос, се намират в конфликт.

Въпросната страна би могла да е организация-работодател, продавач, клиент, заемодател, акционер или друга страна.

210.3 Настоящият Раздел излага конкретни изисквания и материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка спрямо случаите на конфликт на интереси.

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

И210.4 Професионалният счетоводител не следва да позволява конфликт на интереси да компрометира професионалната му или бизнес преценка.

210.4 П1 Примерите за обстоятелства, които е възможно да породят конфликт на интереси включват:

- Изпълняване на длъжност на ръководна или управленска позиция за две организации-работодатели и придобиване на конфиденциална информация от едната организация, която информация би могла да бъде използвана от професионалния счетоводител в полза или ущърб на другата организация.
- Извършване на професионална дейност за всяка една от

двете страни в съдружие, когато и двете страни наемат счетоводителя да им съдейства при прекратяване на съдружието.

- Изготвяне на финансова информация за определени членове на ръководството на организацията-работодател на счетоводителя, които се стремят да осъществят изкупуване на предприятието от страна на ръководството.
- Поемане на отговорност за избор на продавач по отношение на организацията-работодател на счетоводителя, когато най-близък член на семейството на счетоводителя би могъл да се облагодетелства финансово от сделката.
- Изпълняване на длъжност в структурата на общото управление на организацията-работодател, която одобрява определени инвестиции на компанията, когато една от тези конкретни инвестиции ще увеличи стойността на личния инвестиционен портфейл на счетоводителя или на най-близък член на неговото семейство.

Идентифициране на конфликт

И210.5 Професионалният счетоводител следва да предприеме разумни стъпки, за да идентифицира обстоятелства, които биха могли да породят конфликт на интереси и следователно заплаха за спазването на един или повече от фундаменталните принципи. Такива стъпки следва да включват идентифицирането на:

(а) естеството на съответните интереси и взаимоотношения между засегнатите страни; и

(б) дейността и последствията от нея за съответните страни.

И210.6 Професионалният счетоводител следва да запази повишено внимание за промени с течение на времето в естеството на дейностите, интересите и взаимоотношенията, които биха могли да породят конфликт на интереси при извършването на професионалната дейност.

Заплахи, създавани от конфликт на интереси

210.7 П1 Като цяло, колкото по-пряка е връзката между професионалната дейност и въпроса, по повод на който интересите на страните влизат в конфликт, толкова по-вероятно е нивото на заплахата да не е на приемливо ниво.

210.7 П2 Пример за действие, което би могло да елиминира заплахите,

създадени от конфликт на интереси, е оттеглянето от процеса по вземане на решения, отнасящ се до въпроса, който поражда този конфликт на интереси.

210.7 П3 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на заплахите, създадени от конфликт на интереси включват:

- Преструктуриране или разделяне на определени отговорности и задължения.
- Осигуряване на подходящ надзор, например, осъществяване на дейността под надзора на изпълнителен или неизпълнителен директор.

Оповестяване и съгласие

Общи положения

210.8 П1 Обикновено е необходимо:

(а) да се оповести пред съответните страни, включително пред подходящите нива на организацията-работодател, засегната от конфликта, естеството на конфликта на интереси и как евентуално създадените заплахи са били адресирани; и

(б) да се получи съгласие от съответните страни за това професионалният счетоводител да извърши професионалната дейност, когато за адресиране на заплахата са приложени предпазни мерки.

210.8 П2 Съгласието би могло да се подразбира от поведението на съответната страна, когато професионалният счетоводител разполага с достатъчни доказателства, за да заключи, че страните са били запознати с тези обстоятелства от самото начало и в случай че не са повдигнали възражения по повод наличието на конфликта са приели този конфликт на интереси.

210.8 П3 В случай че това оповестяване или съгласие не е в писмена форма, професионалният счетоводител се насърчава да документира:

(а) естеството на обстоятелствата, пораждащи конфликта на интереси;

(б) когато е приложимо, предпазните мерки, приложени за адресиране на заплахите; и

(в) полученото съгласие.

Други съображения

210.9 П1 Когато адресира конфликт на интереси, професионалният

счетоводител се насърчава да потърси насоки в рамките на организацията-работодател или от други лица, например, професионална организация, юридически съветник или друг счетоводител. Когато се правят такива оповестявания или се споделя информация в рамките на организацията-работодател и се търсят насоки от трети страни, са приложими принципите за конфиденциалност.

РАЗДЕЛ 220

ИЗГОТВЯНЕ И ПРЕДСТАВЯНЕ НА ИНФОРМАЦИЯ

Въведение

220.1 От професионалните счетоводители се изисква да спазват фундаменталните принципи и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценят и адресират заплахите.

220.2 Изготвянето или представянето на информация би могло да създаде заплаха, свързана с личен интерес, сплашване или други заплахи за спазване на един или повече от фундаменталните признаци. Настоящият Раздел излага конкретни изисквания и материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка при такива обстоятелства.

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

220.3 П1 Професионалните счетоводители на всички нива в организацията-работодател участват в изготвянето или представянето на информация, както в рамките на организацията, така и извън нея.

220.3 П2 Заинтересованите страни, пред които или за които се изготвя или представя такава информация, включват:

- ръководството и лицата, натоварени с общо управление;
- инвеститори и заемодатели или други кредитори;
- регулаторни органи.

Тази информация би могла да подпомогне заинтересованите страни при разбирането и оценяването на определени аспекти от състоянието на нещата в организацията-работодател и при вземането на решения, засягащи организацията. Информацията може да включва финансова и нефинансова информация, която би могла да бъде публично огласена или да бъде използвана за вътрешни цели.

Примерите включват:

- оперативни доклади и доклади за резултатите от дейността;
- анализи, изготвени с цел вземане на решения;
- бюджети и прогнози;
- информация, предоставена на вътрешните и външни

одитори;

- анализи на риска;
- финансови отчети с общо и специално предназначение;
- данъчни декларации;
- доклади, подавани пред регулаторни органи поради законови разпоредби или с цел доказване на съответствие.

220.3 П3 За целите на настоящия раздел, изготвянето и представянето на информация включват докладването, поддържането и одобряването на информацията.

И220.4 При изготвянето или представянето на информация професионалният счетоводител следва:

(а) да изготви или представи информацията в съответствие с подходяща отчетна рамка, когато това е приложимо;

(б) да изготви или представи информацията по начин, който е замислен така, че нито да подвежда, нито да влияе неправомерно върху договорни или регулаторни резултати;

(в) да използва професионална преценка, за да:

(i) представи фактите точно и пълно във всички съществени аспекти;

(ii) опише ясно действителното естество на бизнес сделките или дейностите; и

(iii) класифицира и документира информацията по своевременен и подходящ начин;

(г) да не пропуска нищо с цел да направи информацията подвеждаща или да повлияе по неправомерен начин върху договорни или регулаторни резултати;

(д) да избягна неправомерно влияние от, или неправомерно разчитане на, лица, организации или технологии; и

(е) да държи сметка за риска от предубеденост.

220.4 П1 Пример за оказване на неправомерно влияние върху договорен или регулаторен резултат е използването на нереалистична приблизителна оценка, с цел избягване нарушаването на договорно изискване, например, клауза на договор за кредит, или на регулаторно изискване, например, изискване по отношение на капитала на финансова институция.

Използване на свободна преценка при изготвяне или представяне на информация

И220.5 Възможно е изготвянето или представянето на информация да изисква упражняване на свобода на действие при извършване на професионални преценки. Професионалният счетоводител не следва да упражнява такава свободна преценка с цел да подведе други лица или да повлияе по неправомерен начин върху договорни или регулаторни резултати.

220.5 П1 Примерите за начини, по които би могло да бъде злоупотребено с тази свободна преценка, за да се постигнат неправомерни резултати включват:

- Определяне на приблизителни оценки, например, определяне на приблизителни оценки на справедлива стойност, с цел неправилно представяне на печалбата или загубата.
- Избор или промяна на счетоводна политика или метод измежду две или повече алтернативи, разрешени съгласно приложимата рамка за финансово отчитане, например, избор на политика за счетоводно отчитане на дългосрочни договори, с цел неправилно представяне на печалбата или загубата.
- Определяне момента на осъществяване на сделките, например, осчетоводяване продажбата на актив близо до края на финансовата година с цел въвеждане в заблуждение.
- Определяне структурата на сделките, например, структуриране на сделки за финансиране с цел неправилно представяне на активи и пасиви или класифициране на парични потоци.
- Избор на оповестявания, например, пропускане или прикриване на информация, отнасяща се до финансов или оперативен риск с цел въвеждане в заблуждение.

И220.6 При извършване на професионални дейности, особено такива, които не изискват спазване на приложима отчетна рамка, професионалният счетоводител следва да използва професионална преценка, за да идентифицира и вземе под внимание:

(а) целта, за която ще се използва информацията;

(б) контекста, в който тя се предоставя; и

(в) аудиторията, за която е адресирана тази информация.

220.6 П1 Така например, при изготвяне или представяне на проформа доклади, бюджети или прогнози, включването на уместни приблизителни оценки, примерни или приблизителни величини и предположения, когато това е подходящо, би позволило на лицата, които биха могли да разчитат на такава информация да формират собствени преценки.

220.6 П2 Професионалният счетоводител би могъл също така да обмисли поясняване на предвидената аудитория, контекст и цел на информацията, която ще бъде представена.

Използване на работа, извършена от други лица

И220.7 Професионалният счетоводител, който възнамерява да използва работа, извършена от други лица, независимо дали вътрешни или външни за организацията-работодател, или други организации, следва да използва професионална преценка, за да определи подходящите стъпки, ако такива са необходими, които да предприеме, за да изпълни отговорностите, изложени в параграф И220.4.

220.7 П1 Факторите, които да бъдат взети под внимание, когато професионалният счетоводител възнамерява да използва работа, извършена от други лица, включват:

- репутацията и експертните знания на другото лице или организация и ресурсите, които са на тяхно разположение;
- дали другото лице е обект на приложими професионални и етични стандарти.

Такава информация би могла да бъде получена от предходно асоцииране с другото лице или организация или след консултиране в тази връзка с трети страни.

Използване на резултатите от прилагането на технологии

И220.8 Професионален счетоводител, който възнамерява да използва резултатите от прилагането на технологии, независимо дали съответната технология е разработена вътрешно или предоставена от трети страни, следва да използва професионална преценка, за да определи подходящите стъпки, ако такива са необходими, които да предприеме, за да изпълни отговорностите, изложени в параграф И220.4.

220.8 П1 Факторите, които да бъдат взети под внимание, когато професионалният счетоводител възнамерява да използва резултатите от прилагането на технологии, включват:

- естеството на дейността, която ще бъде извършена от съответната технология;
- очакваното използване или разчитане на резултатите от прилагането на технологията;
- дали счетоводителят разполага със способността, или има достъп до експерт със способността, да разбере, използва и обясни технологията и нейната целесъобразност за предвидената цел;
- дали използваната технология е била подходящо тествана и оценена с оглед на предвидената цел;
- предходен опит с въпросната технология и дали нейната употреба за специфични цели е общоприета;
- надзора от страна на организацията-работодател над проектирането, разработването, внедряването, функционирането, поддържането, текущото наблюдение, актуализирането и надграждането на технологията;
- контролите, свързани с използването на технологията, включително процедурите за разрешаване достъп на потребителите до технологията и надзора над това използване;
- доколко подходящи са изходните данни за технологията, включително информацията и свързаните с нея решения, както и решенията, вземани от лицата в хода на използване на технологията.

Адресиране на информация, която е или би могла да е подвеждаща

И220.9 Когато професионалният счетоводител знае или има причини да счита, че информацията, с която е асоцииран, е подвеждаща, счетоводителят следва да предприеме целесъобразни действия с цел да се опита да разреши въпроса.

220.9 П1 Действията, които биха могли да са целесъобразни включват:

- Обсъждане на опасенията, че информацията е подвеждаща с висшестоящо на професионалния счетоводител лице и/или подходящото ниво или подходящите нива на ръководството в рамките на организацията-работодател на счетоводителя или с лицата, натоварени с общо управление, и отправяне на искане тези лица да предприемат подходящи действия за разрешаване на съответния въпрос. Такива действия биха могли да включват:
    - коригиране на информацията;

- в случай че информацията вече е била оповестена на предвидените потребители - уведомяване на тези потребители за правилната информация.

- Консултиране на политиките и процедурите на организацията-работодател (например, политиката по отношение етиката или на подаването на сигнали за нередности) от гледна точка на това как такива въпроси да бъдат адресирани във вътрешен порядък.

220.9 П2 Възможно е професионалният счетоводител да реши, че организацията-работодател не е предприела целесъобразни действия. Ако счетоводителят продължава да има аргументи да счита, че информацията е подвеждаща, следните допълнителни действия биха могли да са целесъобразни, при условие че счетоводителят запазва повишено внимание с оглед принципа за конфиденциалност:

- Консултиране с/със:
  - съответната професионална организация.
  - вътрешния или външния одитор на организацията-работодател.
  - юридически съветник.
- Вземане на решение относно това дали съществуват изисквания за комуникиране с:
  - трети страни, включително потребители на информацията.
  - регулаторни и надзорни органи.

И220.10 Ако след изчерпване на всички практически осъществими опции, професионалният счетоводител реши, че целесъобразни действия не са били предприети и има причина да счита, че информацията продължава да е подвеждаща, счетоводителят следва да откаже да бъде, или да продължава да бъде, асоцииран с тази информация.

220.10 П1 При такива обстоятелства би могло да е подходящо професионалният счетоводител да се оттегли от организацията-работодател.

Документация

220.11 П1 Професионалният счетоводител се насърчава да документира:

- фактите;
- съответните счетоводни принципи или други уместни

професионални стандарти;

- комуникациите и страните, с които са обсъдени въпросите;
- обмислените начини на действие;
- как счетоводителят се е опитал да адресира въпроса или въпросите.

Други съображения

220.12 П1 Когато заплахите за спазване на фундаменталните принципи, свързани с изготвяне и представяне на информация, произтичат от финансов интерес, включително възнаграждения и стимули, обвързани с финансовото отчитане и вземането на решения, са приложими изискванията и материалите за приложение, изложени в Раздел 240.

220.12 П2 Когато подвеждащата информация би могла да включва неспазване на изискванията на закони и нормативни разпоредби, са приложими изискванията и материалите за приложение, изложени в Раздел 260.

220.12 П3 Когато заплахите за спазване на фундаменталните принципи, свързани с изготвяне и представяне на информация, произтичат от натиск, са приложими изискванията и материалите за приложение, изложени в Раздел 270.

220.12 П4 Когато професионалният счетоводител обмисля използване на работата на други лица или на резултатите от прилагането на технологии, едно от съображенията е дали счетоводителят е и на позиция в рамките на организацията-работодател да получи информацията във връзка с факторите, необходими за определяне дали това използване е подходящо.

РАЗДЕЛ 230

ИЗПЪЛНЕНИЕ С ДОСТАТЪЧНИ ЕКСПЕРТНИ ЗНАНИЯ И УМЕНИЯ

Въведение

230.1 От професионалните счетоводители се изисква да спазват фундаменталните принципи и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценят и адресират заплахите.

230.2 Изпълнението без достатъчни експертни знания и умения поражда заплаха, свързана с личен интерес за спазване на принципа за професионална компетентност и надлежно внимание. Настоящият Раздел излага конкретни изисквания и материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка при такива обстоятелства.

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

И230.3 Професионалният счетоводител не следва преднамерено да подвежда организацията-работодател относно нивото на притежаваните експертни знания и умения или опит.

230.3 П1 Принципът за професионална компетентност и надлежно внимание изисква професионалният счетоводител да изпълнява само такива важни задачи, за които той има или може да придобие достатъчна подготовка или опит.

230.3 П2 Заплаха, свързана с личен интерес за спазване на принципа за професионална компетентност и надлежно внимание би могла да бъде породена, ако професионалният счетоводител има:

- недостатъчно време за изпълнение или приключване на съответните задължения;
- непълна, ограничена или по друг начин неадекватна информация за изпълнение на задълженията;
- недостатъчен опит, подготовка и/или образование;
- неадекватни ресурси за изпълнение на задълженията.

230.3 П3 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на такава заплаха включват:

- степента, в която професионалният счетоводител работи с други лица;

- относителното старшинство на счетоводителя в бизнеса;
- нивото на надзор и преглед, приложени по отношение на извършената работа.

230.3 П4 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на такава заплаха, свързана с личен интерес, включват:

- получаване на съдействие или обучение от лице с необходимите експертни знания и умения;
- гарантиране, че е осигурено достатъчно време за изпълнение на съответните задължения.

И230.4 Ако заплахата за спазване на принципа за професионална компетентност и надлежно внимание не може да бъде адресирана, професионалният счетоводител следва да реши дали да откаже да изпълнява въпросните задължения. Ако счетоводителят реши, че отказът е целесъобразен, счетоводителят следва да комуникира съответните причини.

Други съображения

230.5 П1 Изискванията и материалите за приложение в Раздел 270 са приложими, когато върху професионалния счетоводител се оказва натиск да действа по начин, който би могъл да доведе до нарушаване на принципа за професионална компетентност и надлежно внимание.

РАЗДЕЛ 240

ФИНАНСОВИ ИНТЕРЕСИ, ВЪЗНАГРАЖДЕНИЯ И СТИМУЛИ, ОБВЪРЗАНИ С ФИНАНСОВОТО ОТЧИТАНЕ И ВЗЕМАНЕТО НА РЕШЕНИЯ

Въведение

240.1 От професионалните счетоводители се изисква да спазват фундаменталните принципи и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценят и адресират заплахите.

240.2 Притежаването на финансов интерес или информираността за финансов интерес, притежаван от най-близък член на семейството или близък родственик, би могла да създаде заплаха, свързана с личен интерес, за спазване на принципите за обективност или конфиденциалност. Настоящият Раздел излага конкретни изисквания и материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка при такива обстоятелства.

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

И240.3 Професионалният счетоводител не следва да манипулира информация или да използва конфиденциална информация за лична облага или във финансова изгода на други лица.

240.3 П1 Възможно е професионалните счетоводители да имат финансови интереси или да им е известно за финансови интереси на най-близки членове на семейството или близки родственици, които интереси при определени обстоятелства биха могли да създадат заплахи за спазването на фундаменталните принципи. Финансовите интереси включват такива, произтичащи от споразумения за възнаграждения или стимули, обвързани с финансовото отчитане и вземането на решения.

240.3 П2 Примерите за обстоятелства, които биха могли да създадат заплаха, свързана с личен интерес, включват ситуации, при които професионалният счетоводител, най-близък член на семейството му или близък родственик:

- има мотив и възможност да манипулира чувствителна в ценови аспект информация, с оглед получаване на финансова облага;
- притежава пряк или непряк финансов интерес в организацията-работодател и стойността на този финансов

интерес би могла да бъде директно повлияна от решенията, вземани от счетоводителя;

- отговаря на изискванията за получаване на бонус, обвързан с печалбата, и стойността на този бонус би могла да бъде пряко повлияна от решенията, вземани от счетоводителя;
- притежава, пряко или непряко, отсрочени права за бонус акции или опции за акции в организацията-работодател, стойността на които би могла да бъде пряко повлияна от решенията, вземани от счетоводителя;
- участва в споразумения за възнаграждения, които предоставят стимули за постигане на определени цели или за подкрепа на усилията за максимално повишаване стойността на акциите на организацията-работодател. Пример за такова споразумение би могло да е чрез участие в планове за стимули, които са обвързани с постигането на определени условия, отнасящи се до резултатите от дейността.

240.3 П3 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на такава заплаха включват:

- Значимостта на финансовия интерес. Това, какво представлява значим финансов интерес, ще зависи от индивидуалните обстоятелства и съществеността на финансовия интерес за съответното лице.
- Политики и процедури за комитет, независим от ръководството, който да определя нивото или формата на възнагражденията на висшето ръководство.
- В съответствие с вътрешни политики, оповестяване пред лицата, натоварени с общо управление на:
  - всички уместни интереси;
  - планове за упражняване на права или търговия със съответните акции.
- Вътрешни и външни одитни процедури, които са специфични с оглед адресиране на въпросите, пораждащи финансовия интерес.

240.3 П4 Заплахите, създавани от споразумения за възнаграждения и стимули, биха могли да бъдат засилени от изричен или подразбиращ се натиск от страна на висшестоящи лица или колеги. Виж Раздел 270, *Натиск за нарушаване на фундаменталните принципи*.

РАЗДЕЛ 250

СТИМУЛИ, ВКЛЮЧИТЕЛНО ПОДАРЪЦИ И ГОСТОПРИЕМСТВО

Въведение

250.1 От професионалните счетоводители се изисква да спазват фундаменталните принципи и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценят и адресират заплахите.

250.2 Предлагането или приемането на стимули би могло да създаде заплаха, свързана с личен интерес, заплаха от фамилиарност или заплаха от сплашване, за спазването на фундаменталните принципи, в частност, принципите за почтеност, обективност и професионално поведение.

250.3 Настоящият раздел излага конкретни изисквания и материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка във връзка с предлагането и приемането на стимули при извършване на професионални дейности, което не съставлява неспазване на изискванията на закони и нормативни разпоредби. Настоящият раздел изисква също така професионалният счетоводител да спазва приложимите закони и нормативни разпоредби при предлагането и приемането на стимули.

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

250.4 П1 Стимулът е предмет, ситуация или действие, което се използва като средства за оказване на влияние върху поведението на друго лице, но не задължително с намерението неправомерно да се повлияе върху поведението на това лице. Стимулите могат да варират от незначителни жестове на гостоприемство между бизнес колеги до деяния, които водят в резултат до неспазване на закони и нормативни разпоредби. Стимулът може да приема множество различни форми, например:

- подаръци;
- гостоприемство;
- забавления;
- политически или благотворителни дарения;
- позоваване на приятелство и лоялност;

- наемане на работа или други търговски възможности;
- преференциално третиране, права или привилегии.

Стимули, забранени от закони и нормативни разпоредби

И250.5 В множество юрисдикции съществуват закони и нормативни разпоредби, като тези, отнасящи се до подкупите и корупцията, които при определени обстоятелства забраняват предлагането или приемането на стимули. Професионалният счетоводител следва да придобие разбиране за приложимите закони и нормативни разпоредби и да спазва техните изисквания, когато се сблъсква с такива обстоятелства.

Стимули, които не са забранени от закони и нормативни разпоредби

250.6 П1 Предлагането и приемането на стимули, което не е забранено от закони и нормативни разпоредби, би могло въпреки това да създаде заплахи за спазване на фундаменталните принципи.

Стимули с намерение за оказване на неправомерно влияние върху поведението

И250.7 Професионалният счетоводител не следва да предлага или да насърчава други лица да предлагат какъвто и да е стимул, който се предлага, или за който счетоводителят счита, че разумна и информирана трета страна вероятно би достигнала до заключение, че се предлага, с намерение за оказване на неправомерно влияние върху поведението на получателя му или на друго лице.

И250.8 Професионалният счетоводител не следва да приема или да насърчава други лица да приемат какъвто и да е стимул, за който счетоводителят достига до заключение, че се предлага, или счита, че разумна и информирана трета страна вероятно би достигнала до заключение, че се предлага, с намерение за оказване на неправомерно влияние върху поведението на получателя или на друго лице.

250.9 П1 За стимула се счита, че неправомерно влияе върху поведението на дадено лице, ако той става причина това лице да действа по неетичен начин. Такова неправомерно влияние може да е насочено към получателя или към друго лице, което е в определено взаимоотношение с получателя. Фундаменталните принципи представляват подходяща референтна рамка за професионалния счетоводител, когато преценява какво съставлява неетично поведение от страна на счетоводителя и, ако е необходимо, по аналогия, на други лица.

250.9 П2 Нарушаване на фундаменталния принцип за почтеност възниква, когато професионалният счетоводител предлага или приема, или насърчава други лица да предлагат или приемат, стимул, при

който намерението е да се окаже неправомерно влияние върху поведението на получателя или на друго лице.

250.9 П3 Определянето на това дали е налице действително или схващано като такова намерение за оказване на неправомерно влияние върху поведението изисква използването на професионална преценка. Уместните фактори, които да бъдат взети под внимание, биха могли да включват:

- Естеството, честотата, стойността и кумулативния ефект от стимула.
- Моментът, когато се предлага стимулът, съотнесен към действието или решението, върху което този стимул би могъл да окаже влияние.
- Дали при конкретните обстоятелства стимулът представлява обичайна или традиционна културна практика, например, предлагане на подарък по случай религиозен празник или сватба.
- Дали стимулът представлява спомагателна част от професионална дейност, например, предлагане или приемане на обяд във връзка с делова среща.
- Дали предлагането на стимула е ограничено до отделен получател или е достъпно за по-широка група. Възможно е тази по-широка група да е вътрешна или външна за организацията-работодател, например, други клиенти или доставчици.
- Функциите и позициите на лицата, които предлагат или на които се предлага стимулът.
- Дали професионалният счетоводител знае или има причина да счита, че приемането на стимула би нарушило политиките и процедурите на организацията-работодател на насрещната страна.
- Степента на прозрачност, с която се предлага стимулът.
- Дали стимулът е бил поискан или пожелан от получателя.
- Известно предходно поведение или репутация на предлагащото стимула лице.

Обмисляне на допълнителни действия

250.10 П1 Ако на професионалния счетоводител стане известен случай на стимул, предложен с действително или възприемано като такова намерение за оказване на неправомерно влияние върху

поведението, заплахи за спазването на фундаменталните принципи биха все пак могли да бъдат създадени, дори изискванията в параграфи И250.7 и И250.8 да са изпълнени.

250.10 П2 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на такива заплахи включват:

- Информиране на висшето ръководство или лицата, натоварени с общо управление на организацията-работодател на професионалния счетоводител или на предлагащото стимула лице относно направеното предложение.
- Изменение или прекратяване на бизнес взаимоотношението с предлагащото стимула лице.

Стимули без намерение за оказване на неправомерно влияние върху поведението

250.11 П1 Изискванията и материалите за приложение, изложени в концептуалната рамка са приложими, когато професионалният счетоводител е достигнал до заключение, че не е налице действително или схващано като такова намерение за оказване на неправомерно влияние върху поведението на получателя или на друго лице.

250.11 П2 Ако такъв стимул е незначителен и без последствия, евентуално създадените заплахи ще бъдат на приемливо ниво.

250.11 П3 Примерите за обстоятелства, при които предлагането или приемането на такъв стимул би могло да създаде заплахи, дори ако професионалният счетоводител е достигнал до заключение, че не е налице действително или схващано като такова намерение за оказване на неправомерно влияние върху поведението, включват:

- Заплахи, свързани с личен интерес
  - Доставчик предлага на професионалния счетоводител да го наеме на работа на непълно работно време.
- Заплахи от фамилиарност
  - Професионалният счетоводител редовно води клиент или доставчик на спортни събития.
- Заплахи от сплашване
  - Професионалният счетоводител приема гостоприемство, естеството на което би могло да бъде схванато като неправомерно, ако то беше публично оповестено.

250.11 П4 Уместните фактори при оценяване нивото на такива заплахи, създадени от предлагането или приемането на подобен стимул включват същите фактори, изложени в параграф 250.9 П3 по отношение определянето на намерение.

250.11 П5 Примерите за действия, които биха могли да елиминират заплахите, създадени от предлагането или приемането на такъв стимул включват:

- Да се откаже или да не се предлага стимулът.
- Прехвърляне на отговорността за свързани с бизнеса решения с участието на насрещната страна върху друго лице, за което професионалният счетоводител няма причини да смята, че при вземане на решението то би било обект, или би било схванато като обект, на неправомерно влияние.

250.11 П6 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на подобни заплахи, създадени от предлагането или приемането на такъв стимул, включват:

- Запазване на прозрачност пред висшето ръководство или лицата, натоварени с общо управление на организацията-работодател на професионалния счетоводител или на насрещната страна относно предлагането или приемането на даден стимул.
- Регистриране на стимула в дневник, поддържан от организацията-работодател на счетоводителя или на насрещната страна.
- Ангажиране на подходящ проверител, който не участва на друго основание в осъществяване на професионалната дейност, да направи преглед на работата, извършена от счетоводителя или на взетите от него решения във връзка с лицето или организацията, от която счетоводителят е приел стимула.
- След получаване на стимула – даряването му на благотворителна организация и подходящо оповестяване на това дарение, например, пред лицата, натоварени с общо управление или пред лицето, предложило стимула.
- Възстановяване на стойността на получения стимул, например, оказано гостоприемство.
- Връщане на стимула, например, подарък, във възможно най-кратък срок, след като първоначално е бил приет.

Най-близки членове на семейството или близки родственици

И250.12 Професионалният счетоводител следва да запази повишено внимание за потенциални заплахи за спазване на фундаменталните принципи от страна на счетоводителя, създадени от предлагането на стимул:

(а) от най-близък член на семейството или близък родственик на счетоводителя на насрещна страна, с която счетоводителят има професионални взаимоотношения; или

(б) на най-близък член на семейството или близък родственик на счетоводителя от насрещна страна, с която счетоводителят има професионални взаимоотношения.

И250.13 Когато професионалният счетоводител узнае за стимул, който се предлага на, или от, най-близък член на семейството или близък родственик и достигне до заключение, че е налице намерение да се окаже неправомерно влияние върху поведението на счетоводителя или на насрещната страна, или счете, че разумна и информирана трета страна вероятно би достигнала до заключение, че е налице такова намерение, счетоводителят следва да посъветва най-близкия член на семейството или близкия родственик да не предлага или приема стимула.

250.13 П1 Факторите, изложени в параграф 250.9 П3 са валидни при определяне дали е налице действително или схващано като такова намерение да се окаже неправомерно влияние върху поведението на професионалния счетоводител или на насрещната страна. Друг уместен фактор е естеството или близостта на взаимоотношението между:

(а) счетоводителя и най-близкия член на семейството или близкия родственик;

(б) най-близкия член на семейството или близкия родственик и насрещната страна; и

(в) счетоводителя и насрещната страна.

Така например, предложение за наемане на работа, излизащо извън рамките на обичайния процес по подбор и назначаване на персонал, на съпруга/съпругата на счетоводителя от насрещна страна, с която счетоводителят преговаря по повод на съществен договор, би могло да е индикация за такова намерение.

250.13 П2 Материалите за приложение в параграф 250.10 П2 също са уместни при адресиране на заплахи, които е възможно да бъдат създадени, когато е налице действително или схващано като такова намерение за оказване на неправомерно влияние върху

поведението на професионалния счетоводител или на насрещната страна, дори ако най-близкият член на семейството или близкият родственик е последвал съвета, даден съгласно параграф И250.13.

Прилагане на концептуалната рамка

250.14 П1 Когато професионалният счетоводител узнае за стимул, предложен при обстоятелствата, разгледани в параграф И250.12, заплахи за спазване на фундаменталните принципи биха могли да бъдат създадени, когато:

(а) най-близкият член на семейството или близкият родственик предлага или приема стимула въпреки съвета на счетоводителя, даден съгласно параграф И250.13; или

(б) счетоводителят няма причина да счита, че е налице действително или схващано като такова намерение да се окаже неправомерно влияние върху поведението на счетоводителя или на насрещната страна.

250.14 П2 Материалите за приложение в параграфи 250.11 П1 до 250.11 П6 са уместни за целите на идентифицирането, оценяването и адресирането на такива заплахи. Факторите, които са уместни при оценяване нивото на заплахите при тези обстоятелства включват също така и естеството или близостта на взаимоотношенията, изложени в параграф 250.13 П1.

Други съображения

250.15 П1 Ако организацията-работодател предлага на професионалния счетоводител стимул, свързан с финансови интереси, възнаграждения или стимули, обвързани с резултатите от дейността, са приложими изискванията и материалите за приложение, изложени в Раздел 240.

250.15 П2 Ако професионалният счетоводител се сблъска или узнае за стимули, които биха могли да доведат до неспазване или подозирано неспазване на изискванията на закони и нормативни разпоредби от страна на други лица, работещи за, или под ръководството на, организацията-работодател, са приложими изискванията и материалите за приложение, изложени в Раздел 260.

250.15 П3 Ако професионалният счетоводител е изправен пред натиск да предложи или приеме стимули, които биха могли да създадат заплахи за спазване на фундаменталните принципи, са приложими изискванията и материалите за приложение, изложени в Раздел 270.

РАЗДЕЛ 260

ОТГОВОР НА СЛУЧАИ НА НЕСПАЗВАНЕ НА ИЗИСКВАНИЯТА НА ЗАКОНИ И НОРМАТИВНИ РАЗПОРЕДБИ

Въведение

260.1 От професионалните счетоводители се изисква да спазват фундаменталните принципи и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценят и адресират заплахите.

260.2 Заплаха, свързана с личен интерес или заплаха от сплашване за спазване на принципите за почтеност или професионално поведение се създава, когато професионалният счетоводител узнае за случаи на неспазване или подозирано неспазване на изискванията на закони и нормативни разпоредби.

260.3 Възможно е професионалният счетоводител да попадне на, или да бъде информиран за, случаи на неспазване или подозирано неспазване на изискванията в хода на извършване на професионални дейности. Настоящият раздел дава насоки на счетоводителя при оценяване на последствията от този въпрос и възможните начини за действие, когато отговаря на случаи на неспазване или подозирано неспазване на изискванията на:

(а) закони и нормативни разпоредби, за които по принцип се приема, че имат пряк ефект върху определянето на съществени суми и оповестявания във финансовия отчет на организацията-работодател; и

(б) други закони и нормативни разпоредби, които нямат пряк ефект върху определянето на сумите и оповестяванията във финансовия отчет на организацията-работодател, но спазването на които би могло да бъде от съществено значение за оперативните аспекти на дейността на организацията-работодател, способността ѝ да продължи своята стопанска дейност или да избегне налагането на съществени санкции.

Цели на професионалния счетоводител във връзка със случаите на неспазване на изискванията на закони и нормативни разпоредби

260.4 Отличителна черта на счетоводната професия е поемането на отговорност да се действа с оглед на обществения интерес. Когато отговаря на случаите на неспазване или подозирано неспазване на изискванията, целите на професионалния счетоводител са:

(а) да се съобрази с принципите за почтеност и професионално поведение;

(б) обръщайки внимание на ръководството или съобразно случая на лицата, натоварени с общото управление на организацията-работодател, да се опита:

(i) да им даде възможност да отстранят, коригират или смекчат последиците от идентифицирания или подозиран случай на неспазване на изискванията; или

(ii) да възпре извършването на деянието, отнасящо се до неспазване на изискванията, в случай че то още не е осъществено; и

(в) да предприеме такива допълнителни мерки, каквито са целесъобразни, с оглед на обществения интерес.

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

260.5 П1 Неспазването на изискванията на закони и нормативни разпоредби („неспазване на изискванията") обхваща преднамерени или непреднамерени действия или бездействия, които противоречат на действащите закони или нормативни разпоредби и са извършени от следните страни:

(а) организацията-работодател на професионалния счетоводител;

(б) лицата, натоварени с общо управление на организацията-работодател;

(в) ръководството на организацията-работодател; или

(г) други лица, работещи за или под ръководството на организацията-работодател.

260.5 П2 Примерите за закони и нормативни разпоредби, адресирани от настоящия раздел, включват тези, които разглеждат:

- случаи на измама, корупция и даване или получаване на подкупи;
- случаи на изпиране на пари, финансиране на тероризъм и постъпления от престъпна дейност;
- пазари на ценни книжа и търгуване на ценни книжа;
- банково дело и други финансови продукти и услуги;
- защита на данни;

- данъчни и пенсионни задължения и плащания;
- защита на околната среда;
- здравословни и безопасни условия на труд.

260.5 П3 Неспазването на изискванията би могло да доведе до налагане на глоби, до съдебни дела или други последствия за организацията-работодател, които потенциално биха могли да имат съществено отражение и ефект върху финансовия й отчет. Важно е да се отбележи, че подобно неспазване на изискванията би могло да има и по-общи последствия за обществения интерес, имайки предвид потенциално съществената вреда за инвеститорите, кредиторите, служителите или широката общественост. За целите на настоящия раздел, неспазване на изискванията, предизвикващо съществена вреда, е неспазване на изискванията, което води до сериозни неблагоприятни последствия за която и да е от посочените по-горе страни от финансова или нефинансова гледна точка. Примерите включват извършването на измама, водеща до съществени финансови загуби за инвеститорите, и нарушаване на закони и нормативни разпоредби, свързани с опазване на околната среда, застрашаващо здравето и безопасността на служителите или обществеността.

И260.6 В някои юрисдикции съществуват законови или регулаторни разпоредби, регулиращи начина, по който от професионалните счетоводители се изисква да адресират случаи на неспазване или подозирано неспазване на изискванията. Възможно е тези законови или регулаторни разпоредби да се различават или да надхвърлят разпоредбите в настоящия раздел. Когато се сблъсква с такива случаи на неспазване или подозирано неспазване на изискванията, счетоводителят следва да придобие разбиране за тези законови или регулаторни разпоредби и да ги спазва, включително:

(а) изискване въпросът да бъде доклад до компетентен орган; и

(б) забрана за това съответната страна да бъде предупредена.

260.6 П1 Възможно е забрана за това съответната страна да бъде предупредена да възникне, например, по силата на законодателство за противодействие на изпирането на пари.

260.7 П1 Настоящият раздел е приложим независимо от естеството на организацията-работодател, включително това дали тя е или не е предприятие от обществен интерес.

260.7 П2 От професионален счетоводител, който попада на, или е информиран за, въпроси, които са очевидно незначителни, не се

изисква да съблюдава настоящия раздел. Дали даден въпрос е очевидно незначителен трябва да се преценява, вземайки под внимание неговото естество и въздействие, независимо дали финансово или друго, върху организацията-работодател, заинтересованите от нейната дейност страни и широката общественост.

260.7 П3 Настоящият раздел не разглежда:

(а) личното неправомерно поведение, несвързано със стопанската дейност на организацията-работодател; и

(б) случаи на неспазване на изискванията от страна на лица, различни от тези, посочени в параграф 260.5 П1.

Независимо от това, професионалният счетоводител би могъл да счете насоките в настоящия раздел за полезни, когато преценява как да реагира в такива ситуации.

Отговорности на ръководството и лицата, натоварени с общо управление на организацията-работодател

260.8 П1 Ръководството на организацията-работодател носи отговорност, под надзора на лицата, натоварени с общо управление, да гарантира, че стопанската дейност на организацията-работодател се извършва в съответствие със законите и нормативните разпоредби. Ръководството и лицата, натоварени с общо управление носят също така отговорност да идентифицират и адресират случаи на неспазване на изискванията от страна на:

(а) организацията-работодател;

(б) лице, натоварено с общото управление на организацията-работодател;

(в) член на ръководството; или

(г) други лица, работещи за или под ръководството на организацията-работодател.

Отговорности на всички професионални счетоводители

И260.9 Ако в рамките на организацията-работодател на професионалния счетоводител съществуват протоколи и процедури, които да адресират случаи на неспазване или подозирано неспазване на изискванията, счетоводителят следва да се съобразява с тях, когато взема решение как да отговори на подобни случаи на неспазване на изискванията.

260.9 П1 Много организации-работодатели разполагат с установени протоколи и процедури във връзка с начините, по които въпроси,

отнасящи се до случаи на неспазване или подозирано неспазване на изискванията да бъдат повдигани във вътрешен порядък. Тези протоколи и процедури включват, например, политика във връзка с етиката или вътрешен механизъм за подаване на сигнали за нередности. Възможно е такива протоколи и процедури да позволяват анонимното докладване на въпросите чрез определени канали.

И260.10 Когато професионалният счетоводител узнае за въпрос, обект на разглеждане от настоящия раздел, стъпките, които професионалният счетоводител предприема, за да се съобрази с този раздел, следва да бъдат предприемани своевременно. За целите на предприемането на своевременни стъпки, счетоводителят следва да държи сметка за естеството на съответния въпрос и потенциалната вреда за интересите на организацията-работодател, инвеститорите, кредиторите, служителите или широката общественост.

Отговорности на старшите професионални счетоводители в бизнеса

260.11 П1 Старшите професионални счетоводители в бизнеса („старши професионални счетоводители“) са директори, отговорни длъжностни лица или старши служители, които са в състояние да упражняват значително влияние върху, както и да вземат решения във връзка с, придобиването, използването и контрола над човешките, финансови, технологични, материални и нематериални ресурси на организацията-работодател. Налице са по-големи очаквания тези лица да предприемат такива действия, каквито са целесъобразни с оглед на обществения интерес, за да се отговори на неспазване или подозирано неспазване на изискванията, в сравнение с други професионални счетоводители в рамките на организацията-работодател. Причината за това се крие във функциите на старшите професионални счетоводители, както и в техните позиции и сфери на влияние в рамките на организацията-работодател.

Получаване на разбиране за въпроса

И260.12 Ако в хода на извършване на професионалната си дейност, на старши професионален счетоводител стане известна информация, отнасяща се до случай на неспазване или подозирано неспазване на изискванията, счетоводителят следва да получи разбиране за въпроса. Това разбиране следва да включва:

(а) естеството на случая на неспазване или подозирано неспазване на изискванията и обстоятелствата, при които той е възникнал или е възможно да възникне;

(б) прилагането на съответните закони и нормативни разпоредби при конкретните обстоятелства; и

(в) оценка на потенциалните последствия за организацията-работодател, инвеститорите, кредиторите, служителите и по-широката общественост.

260.12 П1 От старшия професионален счетоводител се очаква да прилага познания и експертни знания и умения, както и да използва професионална преценка. От професионалния счетоводител обаче не се очаква да разполага с ниво на разбиране за закони и нормативни разпоредби, надвишаващо това, което се изисква за ролята на счетоводителя в рамките на организацията-работодател. Дали едно действие представлява неспазване на изискванията е в крайна сметка въпрос, подлежащ на решаване от съд или друг компетентен съдебен орган.

260.12 П2 В зависимост от естеството и значимостта на въпроса, старшият професионален счетоводител би могъл да предизвика или да предприеме целесъобразните стъпки за да предизвика разследване на въпроса във вътрешен порядък. Счетоводителят би могъл също така да се консултира при условия на конфиденциалност с други лица в рамките на организацията-работодател, с професионална организация или с юридически съветник.

Адресиране на въпроса

И260.13 Ако старши професионален счетоводител идентифицира или подозира, че е възникнал или би могъл да възникне случай на неспазване на изискванията, счетоводителят следва, съобразявайки се с параграф И260.9, да обсъди въпроса с непосредствено висшестоящото на счетоводителя лице, ако има такова. Ако изглежда, че непосредствено висшестоящото на счетоводителя лице, е замесено в този въпрос, счетоводителят следва да обсъди въпроса със следващото по-високо ниво на правомощия в рамките на организацията-работодател.

260.13 П1 Целта на обсъждането е да се даде възможност да се вземе решение как съответният въпрос да бъде адресиран.

И260.14 Старшият професионален счетоводител следва да предприеме също така целесъобразни стъпки, за:

(а) да бъде комуникиран съответният въпрос до лицата, натоварени с общо управление;

(б) да се спазят изискванията на приложимите закони и нормативни разпоредби, включително законови или регулаторни разпоредби, регулиращи докладването на

случаи на неспазване или подозирано неспазване на изискванията до компетентен орган;

(в) да бъдат отстранени, коригирани или смекчени последиците от неспазването или подозираното неспазване на изискванията;

(г) да се намали рискът от повторно възникване; и

(д) да се направи опит да се възпре извършването на деянието, отнасящо се до неспазване на изискванията, ако то още не е осъществено.

260.14 П1 Целта на комуникирането на въпроса до лицата, натоварени с общо управление, е да се получи тяхното съгласие относно целесъобразните действия, които да се предприемат, за да се отговори на съответния въпрос, както и да им се даде възможност да изпълнят своите отговорности.

260.14 П2 Възможно е някои закони или нормативни разпоредби да определят срок, в рамките на който докладите за случаи на неспазване или подозирано неспазване на изискванията трябва да бъдат подадени до компетентния орган.

И260.15 В допълнение към отговора на въпроса в съответствие с разпоредбите на настоящия раздел, старшият професионален счетоводител следва да реши дали е необходимо оповестяването на въпроса пред външния одитор на организацията-работодател, ако има такъв.

260.15 П1 Такова оповестяване би било направено по силата на отговорността или законовото задължение на старшия професионален счетоводител да предостави цялата информация, която е необходима, за да се даде възможност на одитора да извърши одита.

Вземане на решение дали са необходими допълнителни действия

И260.16 Старшият професионален счетоводител следва да оцени уместността на отговора на висшестоящите лица на счетоводителя, ако има такива, и на лицата, натоварени с общо управление.

260.16 П1 Уместните фактори, които да бъдат взети под внимание при оценяване целесъобразността на отговора на висшестоящите лица на старшия професионален счетоводител, ако има такива, и на лицата, натоварени с общо управление, включват това дали:

- отговорът е своевременен;
- те са предприели или разрешили целесъобразни действия в

опит да се отстранят, коригират или смекчат последиците от неспазването на изискванията, или да се избегне неспазването на изискванията, в случай че то още не е извършено;

- когато това е уместно, съответният въпрос е оповестен пред компетентен орган и ако е така, дали оповестяването изглежда адекватно.

И260.17 В светлината на отговора на висшестоящите лица на старшия професионален счетоводител, ако има такива, и на лицата, натоварени с общо управление, счетоводителят следва да реши дали с оглед на обществения интерес са необходими допълнителни действия.

260.17 П1 Вземането на решение относно това дали са необходими допълнителни действия, както и относно тяхното естество и обхват, ще зависи от различни фактори, включително:

- Законовата и регулаторна рамка.
- Спешността на ситуацията.
- Повсеместното присъствие на въпроса в организацията-работодател.
- Дали старшият професионален счетоводител продължава да има доверие в почтеността на висшестоящите на счетоводителя лица и на лицата, натоварени с общо управление.
- Дали е вероятно случаят на неспазване или подозирано неспазване на изискванията да възникне отново.
- Дали са налице заслужаващи доверие доказателства за действителна или потенциална съществена вреда за интересите на организацията-работодател, инвеститорите, кредиторите, служителите или широката общественост.

260.17 П2 Примерите за обстоятелства, които биха могли да станат причина старшият професионален счетоводител да няма вече доверие в почтеността на висшестоящите на счетоводителя лица и на лицата, натоварени с общо управление, включват ситуации, при които:

- счетоводителят подозира или разполага с доказателства за тяхното участие или планирано участие в неспазване на изискванията;
- в нарушение на законови или регулаторни изисквания те не са докладвали или разрешили докладването на съответния

въпрос до компетентен орган в рамките на разумен срок.

И260.18 При вземане на решение относно необходимостта, естеството и обхвата на допълнителните действия, старшият професионален счетоводител следва да използва професионална преценка. При вземането на това решение счетоводителят следва да вземе под внимание дали разумна и информирана трета страна вероятно би достигнала до заключение, че счетоводителят е действал по подходящ начин с оглед на обществения интерес.

260.18 П1 Допълнителните действия, които старшият професионален счетоводител би могъл да предприеме, включват:

- Информиране за съответния въпрос на ръководството на предприятието майка, в случай че организацията-работодател е член на група.
- Оповестяване на въпроса пред компетентен орган, дори когато няма законови или регулаторни изисквания за това.
- Напускане на организацията-работодател.

260.18 П2 Напускането на организацията-работодател не замества предприемането на други мерки, които е възможно да са необходими за постигане целите на старшия професионален счетоводител съгласно настоящия раздел. В някои юрисдикции обаче биха могли да съществуват ограничения относно допълнителните действия, които са на разположение на счетоводителя. При такива обстоятелства напускането би могло да е единственият възможен начин на действие.

Търсене на консултация

260.19 П1 Доколкото е възможно оценяването на въпроса да включва сложен анализ и преценки, старшият професионален счетоводител би могъл да обмисли:

- провеждане на консултации във вътрешен порядък;
- получаване на юридическа консултация, за да разбере вариантите за избор, които са негово разположение, както и професионалните и законови последствия от предприемането на определен курс на действие;
- консултиране в условия на конфиденциалност с регулаторен орган или професионална организация.

Вземане на решение дали въпросът да бъде оповестен пред компетентен орган

260.20 П1 Оповестяването на въпроса пред компетентен орган би било възпрепятствано, ако това противоречи на закон или нормативна

разпоредба. В останалите случаи целта на оповестяването е да се даде възможност на компетентния орган да предизвика разследване на съответния въпрос и предприемане на мерки с оглед на обществения интерес.

260.20 П2 Вземането на решение дали да бъде направено такова оповестяване зависи в частност от естеството и степента на действителната или потенциална вреда, която е или би могла да бъде причинена от този въпрос на инвеститори, кредитори, служители или широката общественост. Така например, старшият професионален счетоводител би могъл да реши, че оповестяването на съответния въпрос пред компетентен орган представлява целесъобразният начин на действие, в случай че:

- организацията-работодател е замесена в даване или получаване на подкуп (например, на местни или чуждестранни правителствени длъжностни лица с цел осигуряване на големи договори);
- организацията-работодател е обект на регулиране и въпросът е от такава значимост, че би могъл да застраши лиценза й за извършване на дейност;
- организацията-работодател е регистрирана за търгуване на борса на ценни книжа и въпросът би могъл да доведе до неблагоприятни последици за честното и нормално търгуване на ценните книжа на организацията-работодател или да представлява системен риск за финансовите пазари;
- вероятно е организацията-работодател да продаде продукти, които са вредни за общественото здраве или безопасност;
- организацията-работодател рекламира пред клиентите си схема, която да им помогне да укрият данъци.

260.20 П3 Вземането на решение дали да бъде направено такова оповестяване ще зависи и от външни фактори, като:

- Дали съществува компетентен орган, който да е в състояние да получи информацията и да предизвика разследване на въпроса и предприемане на съответни мерки. Компетентният орган ще зависи от естеството на въпроса, например, регулаторен орган по ценни книжа в случай на финансово отчитане с цел измама или агенция за защита на околната среда в случай на нарушаване на екологичните закони и нормативни разпоредби.
- Дали законодателството или нормативна разпоредба

осигурява стабилна и надеждна защита от гражданска, наказателна или професионална отговорност и от репресивни ответни мерки, например, законодателство или нормативна разпоредба, регулираща подаването на сигнали за нередности.

- Дали са налице действителни или потенциални заплахи за физическата безопасност на старшия професионален счетоводител или на други лица.

И260.21 Ако старшият професионален счетоводител реши, че при конкретните обстоятелства оповестяването на неспазването или подозираното неспазване на изискванията пред компетентен орган представлява целесъобразен начин на действие, оповестяването е разрешено по силата на параграф И114.3 от настоящия Кодекс. Правейки такова оповестяване, счетоводителят следва да действа добросъвестно и да проявява предпазливост, когато прави изявления или изказва твърдения.

Непосредствено предстоящо нарушаване на изискванията

И260.22 В изключителни случаи, на старшия професионален счетоводител би могло да стане известно действително или планирано поведение, за което счетоводителят има основания да счита, че ще представлява непосредствено предстоящо нарушаване на закон или нормативна разпоредба, което би причинило съществена вреда на инвеститори, кредитори, служители или широката общественост. След като прецени дали би било целесъобразно да обсъди въпроса с ръководството или лицата, натоварени с общо управление на организацията-работодател, счетоводителят следва да използва професионална преценка и да реши дали незабавно да оповести този въпрос пред компетентен орган, за да предотврати или смекчи последствията от подобно непосредствено предстоящо нарушаване на изискванията. Ако бъде направено оповестяване, то това оповестяване е разрешено по силата на параграф И114.3 от Кодекса.

Документация

260.23 П1 По отношение на идентифицирано или подозирано действие по неспазване на изискванията, което попада в обхвата на настоящия раздел, старшият професионален счетоводител се насърчава посочените по-долу въпроси да бъдат документирани:

- съответният въпрос;
- резултатите от обсъжданията с висшестоящите на счетоводителя лица, ако има такива, с лицата, натоварени с общо управление и с други лица;

- как висшестоящите на счетоводителя лица, ако има такива, и лицата, натоварени с общо управление са отговорили на съответния въпрос;
- обмислените от счетоводителя начини на действие, направените преценки и взетите решения;
- как счетоводителят се е уверил, че е изпълнил отговорността си съгласно параграф И260.17.

Отговорности на професионалните счетоводители, различни от старши професионални счетоводители

И260.24 Ако в хода на извършване на професионални дейности, на професионален счетоводител стане известна информация, отнасяща се до случай на неспазване или подозирано неспазване на изискванията, счетоводителят следва да се опита да получи разбиране за въпроса. Това разбиране следва да включва естеството на случая на неспазване или подозирано на изискванията и обстоятелствата, при които този случай е възникнал или би могъл да възникне.

260.24 П1 От професионалния счетоводител се очаква да прилага познания и експертни знания и умения, както и да използва професионална преценка. От счетоводителя обаче не се очаква да разполага с ниво на разбиране за закони и нормативни разпоредби, надвишаващо това, което се изисква за ролята на счетоводителя в рамките на организацията-работодател. Дали едно действие представлява неспазване на изискванията е в крайна сметка въпрос, подлежащ на решаване от съд или друг компетентен съдебен орган.

260.24 П2 В зависимост от естеството и значимостта на въпроса, професионалният счетоводител би могъл да се консултира при условия на конфиденциалност с други лица в рамките на организацията-работодател, с професионална организация или с юридически съветник.

И260.25 Ако професионалният счетоводител идентифицира или подозира, че е възникнал или би могъл да възникне случай на неспазване на изискванията, счетоводителят следва, съобразявайки се с параграф И260.9, да информира непосредствено висшестоящо на счетоводителя лице, за да му даде възможност да предприеме целесъобразни действия. Ако изглежда, че непосредствено висшестоящото на счетоводителя лице, е замесено в този въпрос, счетоводителят следва да информира следващото по-високо ниво на правомощия в рамките на организацията-работодател.

И260.26 В изключителни случаи професионалният счетоводител може да реши, че оповестяването на съответния въпрос пред компетентен

орган представлява целесъобразен начин на действие. Ако счетоводителят постъпи така по силата на параграфи 260.20 П2 и П3, то това оповестяване е разрешено съгласно параграф И114.3 от Кодекса. Правейки такова оповестяване, счетоводителят следва да действа добросъвестно и да проявява предпазливост, когато прави изявления или изказва твърдения.

Документация

260.27 П1 По отношение на неспазване или подозирано неспазване на изискванията, което попада в обхвата на настоящия раздел, професионалният счетоводител се насърчава посочените по-долу въпроси да бъдат документирани:

- съответният въпрос;
- резултатите от обсъжданията с висшестоящото на счетоводителя лице, ръководството и съобразно случая, лицата, натоварени с общо управление, и други лица;
- как висшестоящото на счетоводителя лице е отговорило на съответния въпрос;
- обмислените от счетоводителя начини на действие, направените преценки и взетите решения.

РАЗДЕЛ 270

НАТИСК ЗА НАРУШАВАНЕ НА ФУНДАМЕНТАЛНИТЕ ПРИНЦИПИ

Въведение

270.1 От професионалните счетоводители се изисква да спазват фундаменталните принципи и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценят и адресират заплахите.

270.2 Натискът, упражнен върху или от професионалния счетоводител, би могъл да създаде заплаха от сплашване или друга заплаха за спазването на един или повече от фундаменталните принципи. Настоящият раздел излага конкретни изисквания и материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка при такива обстоятелства.

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

И270.3 Професионалният счетоводител не следва:

(а) да позволява натиск от страна на други лица да доведе до нарушаване спазването на фундаменталните принципи; или

(б) да оказва натиск върху други лица, за който натиск счетоводителят знае или има причина да счита, че ще доведе до това други лица да нарушат фундаменталните принципи.

270.3 П1 Когато извършва професионална дейност професионалният счетоводител би могъл да бъде изправен пред натиск, пораждащ заплахи за спазването на фундаменталните принципи, например, заплаха от сплашване. Натискът би могъл да е изричен или подразбиращ се и да произхожда от:

- организацията-работодател, например, от страна на колега или висшестоящо лице;
- външно лице или организация, например, доставчик, клиент или заемодател;
- вътрешни или външни целеви показатели и очаквания

270.3 П2 Примерите за натиск, който би могъл да доведе до заплахи за спазването на фундаменталните принципи включват:

- Натиск, свързан с конфликт на интереси:
  - натиск от страна на член на семейството, който участва

в тръжна процедура за избор на доставчик на организацията-работодател на професионалния счетоводител, за да може този член на семейството да бъде предпочетен и избран пред друг потенциален доставчик.

Вж. също така Раздел 210, *Конфликт на интереси*.

- Натиск за оказване на влияние върху изготвянето и представянето на информация:
  - натиск за отчитане на подвеждащи финансови резултати, за да се отговори на очакванията на инвеститори, анализатори или заемодатели;
  - натиск от страна на избрани официални длъжности лица върху счетоводители от публичния сектор за неправилно представяне на програми или проекти пред избирателите;
  - натиск от страна на колеги за неправилно отчитане на приходи, разходи или норми на възвръщаемост, за да се окаже влияние в посока нарушаване на обективността при вземането на решения относно капиталови проекти и придобивания;
  - натиск от страна на висшестоящи лица за одобряването или обработката на разходи, които не представляват легитимни бизнес разходи;
  - натиск за затаяване или блокиране на вътрешни одиторски доклади, съдържащи неблагоприятни констатации.

  Вж. също така Раздел 220, *Изготвяне и представяне на информация*.

- Натиск да се действа без достатъчни експертни знания или без надлежно внимание:
  - натиск от страна на висшестоящи лица за неправомерно намаляване на обема на извършваната работа;
  - натиск от страна на висшестоящи лица за изпълнение на определена задача без достатъчно умения или подготовка или в рамките на нереалистични срокове.

  Вж. също така Раздел 230, *Изпълнение с достатъчни експертни знания и умения*.

- Натиск, свързан с финансови интереси:
  - натиск от страна на висшестоящи лица, колеги или други лица, например, лица, които биха могли да извлекат ползи от участие в споразумения за възнаграждения или стимулиране, за манипулиране на показатели за резултатите от дейността.

  Вж. също така Раздел 240, *Финансови интереси, възнаграждения и стимули, обвързани с финансовото отчитане и вземането на решения*.

- Натиск, свързан със стимули:
  - натиск от страна на други лица, вътрешни или външни за организацията-работодател, за предлагане на стимули, които да окажат неправомерно влияние върху преценките или процеса на вземане на решения на физическо лице или организация;
  - натиск от страна на колеги за приемане на подкуп или друг стимул, например за приемане на неправомерни подаръци или забавления от потенциални доставчици, участващи в тръжна процедура.

  Вж. също така Раздел 250, *Стимули, включително подаръци и гостоприемство*.

- Натиск, свързан с неспазването на изискванията на закони и нормативни разпоредби:
  - натиск за структуриране на сделка, така че да бъдат укрити данъци.

  Вж. също така Раздел 260, *Отговор на случаи на неспазване на изискванията на закони и нормативни разпоредби*.

- Натиск, свързан с нивото на хонорарите
  - натиск, упражняван от професионален счетоводител върху друг професионален счетоводител да се предоставят професионални услуги на ниво на хонорарите, което не позволява използването на достатъчни и уместни ресурси (включително човешки, технологични и интелектуални ресурси), за да се изпълнят услугите в съответствие с техническите и професионални стандарти

  Вж. също така Раздел 330, Хонорари и други видове възнаграждения

270.3 П3 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на заплахите, създадени от натиска, включват:

- намерението на лицето, оказващо натиска, както и естеството и степента на този натиск;
- приложимостта на закони, нормативни разпоредби и професионални стандарти по отношение на конкретните обстоятелства;
- културата и лидерството в организацията-работодател, включително степента, в която те отразяват или акцентират върху важното значение на етичното поведение и очакването служителите да действат по етичен начин. Така например, фирмена култура, която толерира неетично поведение, може да повиши вероятността натискът да доведе до заплаха за спазване на фундаменталните принципи;
- политиките и процедурите, ако има такива, установени от организацията-работодател, например, политики по отношение на етиката и човешките ресурси, които адресират случаите на оказване на натиск.

270.3 П4 Обсъждането на обстоятелствата, пораждащи натиска, и консултирането с други лица във връзка с тези обстоятелства, би могло да помогне на професионалния счетоводител да оцени нивото на заплахата. Такива обсъждания и консултации, които изискват запазване на повишено внимание за принципа на конфиденциалност, биха могли да включват:

- обсъждане на въпроса с лицето, което оказва натиска в стремеж за разрешаване на този въпрос;
- обсъждане на въпроса с висшестоящото на счетоводителя лице, в случай че това не е лицето, оказващо натиска;
- придвижване на въпроса нагоре по йерархията в рамките на организацията-работодател, включително когато това е целесъобразно, обясняване на произтичащите рискове за организацията, например, до:
  - по-високите нива на ръководството;
  - вътрешните или външни одитори;
  - лицата, натоварени с общо управление;
- оповестяване на въпроса в съответствие с политиките на организацията-работодател, включително политиките по отношение на етиката и подаването на сигнали за

нередности, използвайки всеки установен механизъм, например, конфиденциална гореща линия по въпроси от етичен характер;

- консултиране с:
  - колега, висшестоящо лице, служители от отдела за човешки ресурси, или друг професионален счетоводител;
  - съответната професионална организация или регулаторен орган или отраслова асоциация; или
  - юридически съветник.

270.3 П5 Пример за действие, което би могло да елиминира заплахите, създадени от натиск, е искане от страна на професионалния счетоводител за преструктуриране или разделяне на определени отговорности и задължения, така че счетоводителят вече да не е ангажиран с лицето или предприятието, оказващо натиска.

Документация

270.4 П1 Професионалният счетоводител се насърчава да документира:

- фактите;
- комуникациите и страните, с които са били обсъдени тези въпроси;
- обмислените начини на действие;
- как е бил адресиран съответният въпрос.

ЧАСТ 3 – ПРОФЕСИОНАЛНИ СЧЕТОВОДИТЕЛИ НА ПУБЛИЧНА ПРАКТИКА

Раздел 300 Прилагане на концептуалната рамка – професионални счетоводители на публична практика

Раздел 310 Конфликт на интереси

Раздел 320 Професионални назначения

Раздел 321 Второ мнение

Раздел 325 Обективност на лицето, извършващо преглед за качеството на ангажимента и на други подходящи проверители

Раздел 330 Хонорари и други видове възнаграждения

Раздел 340 Стимули, включително подаръци и гостоприемство

Раздел 350 Отговорно пазене на активи на клиенти

Раздел 360 Отговор на случаи на неспазване на изискванията на закони и нормативни разпоредби

ЧАСТ 3 - ПРОФЕСИОНАЛНИ СЧЕТОВОДИТЕЛИ НА ПУБЛИЧНА ПРАКТИКА

РАЗДЕЛ 300

ПРИЛАГАНЕ НА КОНЦЕПТУАЛНАТА РАМКА – ПРОФЕСИОНАЛНИ СЧЕТОВОДИТЕЛИ НА ПУБЛИЧНА ПРАКТИКА

Въведение

300.1 Настоящата Част от Кодекса излага изисквания и материали за приложение за професионалните счетоводители на публична практика при прилагане на концептуалната рамка, представена в Раздел 120. Тази част не описва всички факти и обстоятелства, включително професионални дейности, интереси и взаимоотношения, с които професионалните счетоводители на публична практика може да се сблъскат и които създават или биха могли да създадат заплахи за спазването на фундаменталните принципи. Ето защо концептуалната рамка изисква професионалните счетоводители на публична практика да запазват повишено внимание за подобни факти и обстоятелства.

300.2 Изискванията и материалите за приложение, които са валидни за професионалните счетоводители на публична практика са изложени в:

- Част 3 – *Професионални счетоводители на публична практика*, Раздели 300 до 399, които са приложими по отношение на всички професионални счетоводители на публична практика, независимо дали предоставят или не предоставят услуги по изразяване на сигурност.
- *Международни стандарти за независимост* както следва:
  - Част 4А – *Независимост при ангажименти за одит и преглед*, Раздели 400 до 899, които са приложими по отношение на всички професионални счетоводители на публична практика, когато изпълняват ангажименти за одит и преглед.
  - Част 4Б – *Независимост при ангажименти за изразяване на сигурност, различни от ангажименти за одит или преглед*, Раздели 900 до 999, които са приложими по отношение на всички професионални счетоводители на публична практика, когато изпълняват ангажименти за изразяване на сигурност,

различни от ангажименти за одит или преглед.

300.3 В настоящата Част терминът “професионален счетоводител“ се отнася до професионалните счетоводители на публична практика – физически лица и техните фирми.

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

И300.4 Професионалният счетоводител следва да спазва фундаменталните принципи, изложени в Раздел 110 и да прилага концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицира, оцени и адресира заплахите за спазване на фундаменталните принципи.

И300.5 Когато се справя с проблемен въпрос от етичен характер, професионалният счетоводител следва да вземе под внимание контекста, в който този въпрос е възникнал или би могъл да възникне. Когато физическо лице, което е професионален счетоводител на публична практика, извършва професионални дейности по силата на взаимоотношението на счетоводителя с фирмата, независимо дали в качеството на изпълнител, лице, нает по трудово правоотношение или собственик, то това физическо лице следва да спазва разпоредбите на Част 2, приложими при такива обстоятелства.

300.5 П1 Примерите за ситуации, в които разпоредбите на Част 2 са приложими по отношение на професионалния счетоводител на публична практика включват:

- Изправяне пред конфликт на интереси, когато професионалният счетоводител носи отговорност за избора на доставчик за фирмата, в случай че най-близък член на семейството на счетоводителя би могъл да се облагодетелства финансово от договора. При тези обстоятелства са приложими изискванията и материалите за приложение, изложени в Раздел 210.
- Изготвяне или представяне на финансова информация за клиент на счетоводителя или фирмата. При тези обстоятелства са приложими изискванията и материалите за приложение, изложени в Раздел 220.
- На професионалния счетоводител се предлага стимул, например, доставчик на фирмата редовно му предлага билети за спортни събития. При тези обстоятелства са приложими изискванията и материалите за приложение, изложени в Раздел 250.

- Изправяне пред натиск от страна на съдружника, отговорен за ангажимента, за неточно отчитане на подлежащите на фактуриране часове по ангажимент за клиент. При тези обстоятелства са приложими изискванията и материалите за приложение, изложени в Раздел 270.

300.5 П2 Колкото по-висока е позицията на професионалния счетоводител, толкова по-голяма ще е неговата способност и възможност за достъп до информация и влияние върху политиките, вземаните решения и предприеманите действия от страна на други лица, взаимодействащи с фирмата. В степента, в която те са в състояние да постъпят така, вземайки под внимание тяхната позиция и старшинство във фирмата, от счетоводителите се очаква да насърчават и подкрепят базирана на етиката култура във фирмата и да проявяват етично поведение във взаимоотношенията си с лица и предприятия, с които счетоводителят или фирмата има професионални или бизнес взаимоотношения в съответствие с параграф 120.13 П3. Примерите за действия, които може да бъдат предприети включват въвеждането, прилагането надзора над:

- програми за образование и обучение по етика;
- фирмени процеси и критерии за оценяване на резултатите от дейността и възнагражденията, които да насърчават етичната култура;
- политики по отношение на етиката и подаването на сигнали за нередности;
- политики и процедури, разработени с цел предотвратяване неспазването на изискванията на закони и нормативни разпоредби.

Идентифициране на заплахите

300.6 П1 Възможно е заплахи за спазването на фундаменталните принципи да бъдат създадени от широк набор от факти и обстоятелства. Категориите заплахи са описани в параграф 120.6 П3. По-долу са представени примери за факти и обстоятелства, в рамките на всяка една от тези категории заплахи, които биха могли да създадат заплахи за професионалния счетоводител при изпълнението на професионална услуга:

(а) Заплахи, свързани с личен интерес

- Професионалният счетоводител притежава пряк финансов интерес в клиента.
- За да получи нов ангажимент, професионалният счетоводител оферира нисък хонорар, като този

хонорар е толкова нисък, че може да е трудно професионалната услуга да бъде извършена на тази цена в съответствие с приложимите технически и професионални стандарти.

- Професионалният счетоводител е в тясно бизнес взаимоотношение с клиента.
- Професионалният счетоводител има достъп до конфиденциална информация, която би могла да бъде използвана за лично облагодетелстване.
- Професионалният счетоводител открива съществена грешка, когато оценява резултатите от предходна професионална услуга, изпълнявана от член на счетоводната фирма.

(б) Заплахи от проверка на собствената работа

- Професионалният счетоводител издава доклад за изразяване на сигурност относно ефективността на функционирането на финансови системи, след като е внедрил тези системи.
- Професионалният счетоводител е изготвил оригиналната информация, използвана за съставяне на записи на данни, които са предмет на ангажимента за изразяване на сигурност.

(в) Заплахи от застъпничество

- Професионалният счетоводител способства за реализиране продажбата на дялове или акции на клиента.
- Професионалният счетоводител действа в качеството на адвокат от името на клиент в съдебен процес или в спорове с трети страни.
- Професионалният счетоводител лобира в подкрепа на законодателство в полза на клиента.

(г) Заплахи от фамилиарност

- Професионалният счетоводител има близък родственик или най-близък член на семейството, който е директор или отговорно длъжностно лице на клиента.
- Директор или отговорно длъжностно лице на клиента, или служител на позиция, позволяваща

упражняване на значително влияние върху предмета на ангажимента, доскоро е изпълнявал ролята на съдружник, отговорен за ангажимента.

- Член на екипа за одит е в положение на продължително асоцииране с клиента за одит.
- Лице, за което се обмисля да бъде назначено да изпълнява ролята на подходящ проверител, като предпазна мярка за адресиране на заплахата, има близки взаимоотношения с лицето, което е извършило работата.

(д) Заплахи от сплашване

- Професионалният счетоводител е заплашван с освобождаване от ангажимент за клиент или с уволнение от фирмата поради изразено несъгласие по професионален въпрос.
- Професионалният счетоводител се чувства подложен на натиск да се съгласи с преценката на клиент, тъй като клиентът разполага с по-големи експертни знания по съответния въпрос.
- Професионалният счетоводител е информиран, че запланувано повишение няма да се осъществи, освен ако счетоводителят не се съгласи с неправомерно счетоводно третиране.
- Професионалният счетоводител е приел значителен подарък от клиент и е заплашен, че приемането на този подарък ще бъде направено обществено достояние.

Идентифициране на заплахи, свързани с използването на технологии

300.6 П2 По-долу са представени примери за факти и обстоятелства, свързани с използването на технологии, които биха могли да създадат заплахи за професионалния счетоводител, когато осъществява професионална дейност:

- Заплахи, свързани с личен интерес
    - наличните данни може да не са достатъчни за ефективното използване на технологиите;
    - технологията може да не е подходяща за целта, за която ще бъде използвана;
    - счетоводителят може да не разполага с достатъчно информация и експертни познания, или достъп до експерт с достатъчно разбиране, за да използва и обясни технологията и нейната целесъобразност за предвидената цел.

  (Вж.: параграф 230.2).

- Заплахи от проверка на собствената работа
    - технологията е била проектирана или разработена, използвайки познанията, експертните знания или преценката на счетоводителя или фирмата

Оценяване на заплахите

300.7 П1 Условията, политиките и процедурите, описани в параграфи 120.6 П1 и 120.8 П2 биха могли да окажат влияние върху оценката за това дали дадена заплаха за спазване на фундаменталните принципи е на приемливо ниво. Такива условия, политики и процедури биха могли да се отнасят до:

(а) клиента и неговата оперативна среда; и

(б) фирмата и нейната оперативна среда.

300.7 П2 Оценката на професионалния счетоводител за нивото на заплахата се влияе също така и от естеството и обхвата на професионалната услуга.

Клиентът и неговата оперативна среда

300.7 П3 Оценката на професионалния счетоводител за нивото на заплахата би могла да бъде повлияна от това дали клиентът е:

(а) клиент за одит и дали този клиент за одит е предприятие от обществен интерес;

(б) клиент за изразяване на сигурност, който не е клиент за одит; или

(в) клиент за услуги, които не са за изразяване на сигурност.

Така например, предоставянето на услуга, която не е за изразяване на сигурност, на клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес, би могло да се схваща като водещо в резултат до по-високо ниво на заплаха за спазване на принципа за обективност по отношение на одита.

300.7 П4 Структурата на корпоративно управление, включително лидерството при клиента, би могла да насърчава спазването на фундаменталните принципи. Съответно, оценката на професионалния счетоводител за нивото на заплахата би могла да се повлияе също и от оперативната среда на клиента. Така например:

- Клиентът изисква подходящи лица, различни от ръководството, да утвърждават или одобряват назначаването на фирмата да изпълни даден ангажимент.
- Клиентът разполага с компетентни служители с опит и на висока позиция с оглед вземане на управленски решения.
- Клиентът е внедрил вътрешни процедури, които улесняват обективния избор при възлагане чрез търг на ангажименти, които не са за изразяване на сигурност.
- Клиентът има структура за корпоративно управление, която осигурява подходящ общ надзор и комуникации относно услугите на фирмата.

Фирмата и нейната оперативна среда

300.7 П5 Оценката на професионалния счетоводител за нивото на заплахата би могла да се повлияе също така и от работните условия във фирмата на счетоводителя и нейната оперативна среда. Така например:

- Лицата с лидерски функции във фирмата насърчават спазването на фундаменталните принципи и установяват очакване, че членовете на екипите по ангажименти ще действат с оглед на обществения интерес.
- Политики и процедури за установяване и текущо наблюдение върху спазването на фундаменталните принципи от целия персонал.
- Политики и процедури по отношение на възнаграждения, атестации и налагане на дисциплинарни мерки, които

насърчават спазването на фундаменталните принципи.

- Управление на уповаването върху приходите, получавани от един клиент.
- Съдружникът, отговорен за ангажимента, разполага с правомощия в рамките на фирмата за вземане на решения, касаещи спазването на фундаменталните принципи, включително решенията относно приемането и предоставянето на услуги на клиент.
- Изисквания по отношение на образование, обучение и опит.
- Процедури за улесняване и адресиране на вътрешни и външни опасения или оплаквания.

300.7 П6 Оценката на професионалния счетоводител за нивото на заплахата, свързана с използването на технологии, би могла да се влияе също така и от работната среда в рамките на фирмата на счетоводителя и нейната оперативна среда. Например:

- нивото на корпоративен надзор и вътрешните контроли над технологиите;
- оценяване на качеството и функционалността на технологията, което е осъществено от трета страна;
- обучение, осигурявано регулярно на всички имащи отношение към въпроса служители, така че те да получават и поддържат професионална компетентност, за да разбират, използват и обясняват в достатъчна степен съответната технология и нейната целесъобразност за предвидената цел.

Вземане под внимание на нова информация или промени във фактите и обстоятелствата

300.7 П7 Новата информация или промените във фактите и обстоятелствата биха могли:

(а) да окажат влияние върху нивото на заплахата; или

(б) да окажат влияние върху заключенията на професионалния счетоводител относно това дали приложените предпазни мерки продължават да адресират идентифицираните заплахи така, както е било замислено.

В такива ситуации действия, които са били приложени първоначално в качеството предпазни мерки е възможно вече да не са ефикасни за адресиране на заплахите. Следователно, прилагането на концептуалната рамка изисква професионалният

счетоводител да оцени повторно и адресира заплахите по съответния начин. (Вж. параграфи И120.9 и И120.10).

300.7 П8 Примерите за нова информация или промени във фактите и обстоятелствата, които биха могли да окажат влияние върху нивото на заплахата, включват ситуации:

- когато обхватът на професионалната услуга се разширява;
- когато клиентът стане публично търгувано предприятие или придобие друга бизнес единица;
- когато фирмата се слее с друга фирма;
- когато професионалният счетоводител е ангажиран съвместно от двама клиенти и между тези клиенти възникне спор;
- когато настъпи промяна в личните взаимоотношения или във взаимоотношенията на най-близък член на семейството на професионалния счетоводител.

Адресиране на заплахите

300.8 П1 Параграфи И120.10 до 120.10 П2 излагат изисквания и материали за приложение за адресиране на заплахи, които не са на приемливо ниво.

Примери за предпазни мерки

300.8 П2 Предпазните мерки варират в зависимост от фактите и обстоятелствата. Примерите за действия, които при определени обстоятелства биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на заплахите, включват:

- Отделянето на допълнително време и разпределянето на квалифициран персонал към необходимите задачи, когато даден ангажимент е приет, би могло да адресира заплаха, свързана с личен интерес.
- Осигуряването на подходящ проверител, който не е бил член на екипа, да извърши преглед на изпълнената работа или при необходимост да предостави консултация би могло да адресира заплаха от проверка на собствената работа.
- Използването на различни съдружници и екипи с отделни линии на докладване при предоставяне на услуги, различни от изразяването на сигурност на клиент за изразяване на сигурност би могло да адресира заплаха от проверка на собствената работа, застъпничество или

фамилиарност.

- Ангажирането на друга фирма, която да изпълни или повторно да изпълни част от ангажимента би могло да адресира заплаха, свързана с личен интерес, заплаха от проверка на собствената работа, застъпничество, фамилиарност или сплашване.
- Оповестяването пред клиентите на получени възнаграждения за препращане и насочване на клиенти или комисионни споразумения за препоръчване на услуги или продукти би могло да адресира заплаха, свързана с личен интерес.
- Отделянето и изолирането на екипите при работа с въпроси от конфиденциален характер би могло да адресира заплаха, свързана с личен интерес.

300.8 П3 Останалите раздели на Част 3 и *Международните стандарти за независимост* описват определени заплахи, които е възможно да възникнат в хода на извършване на професионалните услуги и съдържат примери за действия, които биха могли да адресират тези заплахи.

Подходящ проверител

300.8 П4 Подходящият проверител е професионално лице с необходимите познания, умения, опит и авторитет, за да извърши по обективен начин преглед на изпълнената работа или съответно на предоставената услуга. Възможно е това лице да е професионален счетоводител.

Комуникиране с лицата, натоварени с общо управление

И300.9 Когато комуникира с лицата, натоварени с общо управление в съответствие с настоящия Кодекс, професионалният счетоводител следва да определи подходящото лице или лица в структурата на общо управление на предприятието, с които да комуникира. В случай че счетоводителят комуникира с подгрупа на лицата, натоварени с общо управление, счетоводителят следва да реши дали е необходима също така и комуникация с всички лица, натоварени с общо управление, така че те да бъдат адекватно информирани.

300.9 П1 При определяне с кого да комуникира, професионалният счетоводител би могъл да вземе под внимание:

(а) естеството и важността на обстоятелствата; и

(б) въпроса, който ще бъде комуникиран.

300.9 П2 Примерите за подгрупа на лицата, натоварени с общо управление, включват одитния комитет или отделно лице сред лицата, натоварени с общо управление.

И300.10 В случай че професионалният счетоводител комуникира с лица, които имат както отговорности, свързани с изпълнителното ръководство, така и отговорности във връзка с общото управление, счетоводителят следва да се увери, че комуникацията с тези лица осигурява адекватна информация за всички лица с функции по общо управление, с които счетоводителят иначе би комуникирал.

300.10 П1 В някои случаи всички лица, натоварени с общо управление, участват в ръководството на предприятието, например, малък бизнес, при който единственият собственик управлява оперативно организацията и никое друго лице не изпълнява функции по общо управление. В такива случаи, ако определени въпроси се комуникират с лице или лица с отговорности, свързани с изпълнителното ръководство и това лице или лица носят също така и отговорности по общо управление, професионалният счетоводител е изпълнил изискването да комуникира с лицата, натоварени с общо управление.

РАЗДЕЛ 310

КОНФЛИКТ НА ИНТЕРЕСИ

Въведение

310.1 От професионалните счетоводители се изисква да спазват фундаменталните принципи и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценят и адресират заплахите.

310.2 Конфликтът на интереси поражда заплахи за спазване на принципа за обективност, като би могъл да създаде и заплахи за спазване на останалите фундаментални принципи. Възможно е такива заплахи да бъдат създадени, когато:

(а) професионалният счетоводител предоставя професионална услуга, отнасяща се до конкретен въпрос за две или повече страни, чиито интереси по отношение на този въпрос се намират в конфликт; или

(б) интересите на професионалния счетоводител по отношение на конкретен въпрос и интересите на клиента, на когото счетоводителят предоставя професионална услуга, свързана с този въпрос, се намират в конфликт.

310.3 Настоящият Раздел излага конкретни изисквания и материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка спрямо случаите на конфликт на интереси. Когато професионалният счетоводител предоставя услуга за одит, преглед или друг вид изразяване на сигурност, от него, съгласно *Международните стандарти за независимост,* се изисква и независимост.

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

И310.4 Професионалният счетоводител не следва да позволява конфликт на интереси да компрометира професионалната му или бизнес преценка.

310.4 П1 Примерите за обстоятелства, които е възможно да породят конфликт на интереси включват:

- Предоставяне на консултантска услуга във връзка със сделка на клиент, който се стреми да придобие клиент за одит на фирмата, когато фирмата в хода на одита е получила конфиденциална информация, която би могла да има отношение към тази сделка.

- Консултиране едновременно на двама клиенти, които се конкурират за придобиването на една и също компания, когато консултацията би могла да има отношение към конкурентните позиции на страните.
- Предоставяне на услуги, както на продавача, така и на купувача, във връзка с една и съща сделка.
- Изготвяне оценка на активи за две страни, които са в състояние на конкуренция по отношение на тези активи.
- Представляване на двама клиенти по един и същ въпрос, когато тези клиенти са в правен спор помежду си, например, по време на бракоразводно производство или прекратяване на съдружие.
- Предоставяне на доклад за изразяване на сигурност на лицензодател относно възнагражденията за права, дължими по силата на лицензионно споразумение, консултирайки същевременно лицензополучателя относно дължимите суми.
- Съветване на клиент да инвестира например в бизнес, в който съпругата или съпругът на професионалния счетоводител има финансов интерес.
- Предоставяне на стратегически консултации на клиент относно неговата конкурентна позиция, като същевременно се притежава съвместно предприятие или друго сходно участие във важен конкурент на този клиент.
- Консултиране на клиент във връзка с придобиване на бизнес, който фирмата също е заинтересована да придобие.
- Консултиране на клиент във връзка със закупуване на продукт или услуга, имайки в същото време споразумение за възнаграждения за права или комисионни възнаграждения с един от потенциалните продавачи на този продукт или услуга.

Идентифициране на конфликт

Общи положения

И310.5 Преди да приеме взаимоотношение с нов клиент, ангажимент или бизнес отношение, професионалният счетоводител следва да предприеме разумни стъпки, за да идентифицира обстоятелства, които биха могли да породят конфликт на

интереси и следователно заплаха за спазването на един или повече от фундаменталните принципи. Такива стъпки следва да включват идентифицирането на:

(а) естеството на съответните интереси и взаимоотношения между засегнатите страни; и

(б) услугата и последствията от нея за съответните страни.

310.5 П1 Ефикасният процес за идентифициране на конфликти помага на професионалния счетоводител при предприемането на разумни стъпки за идентифициране на интереси и взаимоотношения, които биха могли да създадат действителен или потенциален конфликт на интереси, както преди да реши дали да приеме ангажимента, така и по време на целия ангажимент. Такъв процес включва разглеждането на въпроси, идентифицирани от външни страни, например, клиенти или потенциални клиенти. Колкото по-рано бъде идентифициран действителен или потенциален конфликт на интереси, толкова по-голяма е вероятността счетоводителят да е в състояние да адресира заплахите, създадени от конфликта на интереси.

310.5 П2 Ефикасният процес за идентифициране на действителни или потенциални конфликти на интереси ще вземе под внимание фактори, като:

- естеството на предоставяните професионални услуги;
- големината на фирмата;
- големината и естеството на клиентската база;
- структурата на фирмата, например, брой и географско местоположение на офисите.

310.5 П3 Допълнителна информация относно приемането на клиенти е изложена в Раздел 320, *Професионални назначения*.

Промяна в обстоятелствата

И310.6 Професионалният счетоводител следва да запази повишено внимание за промени с течение на времето в естеството на услугите, интересите и взаимоотношенията, които биха могли да породят конфликт на интереси при изпълнение на ангажимента.

310.6 П1 Възможно е в хода на ангажимента естеството на услугите, интересите или взаимоотношенията да се промени. Това важи с особена сила, когато професионалният счетоводител е помолен да изпълни ангажимент в ситуация, която би могла да приеме негативен обрат, дори страните, които ангажират счетоводителя

да не са първоначално в състояние на спор.

Фирми, част от мрежа от фирми

И310.7 Ако фирмата е член на мрежа от фирми, професионалният счетоводител следва да вземе под внимание конфликтите на интереси, за които счетоводителят има причини да счита, че биха могли да съществуват или да възникнат в резултат на интереси или взаимоотношения на фирма, част от мрежата от фирми.

310.7 П1 Факторите, които да бъдат взети под внимание, когато се идентифицират интереси и взаимоотношения, засягащи фирма, част от мрежата от фирми, включват:

- естеството на предоставяните професионални услуги;
- клиентите, обслужвани от мрежата;
- географското местоположение на всички засегнати страни.

Заплахи, създавани от конфликт на интереси

310.8 П1 Като цяло, колкото по-пряка е връзката между професионалната услуга и въпроса, по повод на който интересите на страните влизат в конфликт, толкова по-вероятно е нивото на заплахата да не е на приемливо ниво.

310.8 П2 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на заплахата, създавана от конфликт на интереси, включват мерки, предотвратяващи неразрешеното разкриване на конфиденциална информация при изпълнението на професионални услуги, свързани с конкретен въпрос, за двама или повече клиенти, чиито интереси по отношение на този въпрос се намират в конфликт. Тези мерки включват:

- наличието на отделни области на практическа дейност във връзка със специализирани функции в рамките на фирмата, които биха могли да действат като бариера за предаването на конфиденциална клиентска информация от една област на практическа дейност в рамките на фирмата към друга;
- политики и процедури, които да ограничат достъпа до клиентските досиета;
- споразумения за конфиденциалност, подписани от служителите и съдружниците във фирмата;
- физическо или електронно разделяне на

конфиденциалната информация;

- специфично специализирано обучение и комуникация.

310.8 П3 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на заплахите, създавани от конфликт на интереси, включват:

- наличието на отделни екипи, на които са осигурени ясни политики и процедури относно спазването на конфиденциалност;
- ангажирането на подходящ проверител, който не участва в предоставянето на услугата, нито е засегнат по друг начин от конфликта, да извърши преглед на изпълнената работа с цел да оцени дали ключовите преценки и заключения са целесъобразни.

Оповестяване и съгласие

Общи положения

И310.9 Професионалният счетоводител следва да използва професионална преценка, за да определи дали естеството и значимостта на конфликта на интереси са такива, че са необходими конкретно оповестяване и изрично съгласие при адресиране на заплахата, създадена от този конфликт на интереси.

310.9 П1 Факторите, които да бъдат взети под внимание при определяне дали са необходими конкретно оповестяване и изрично съгласие, включват:

- обстоятелствата, пораждащи конфликта на интереси;
- страните, които биха могли да бъдат засегнати;
- естеството на въпросите, които е възможно да възникнат;
- потенциалът, конкретният въпрос да се развие по непредвиден начин.

310.9 П2 Оповестяването и съгласието биха могли да приемат различни форми, например:

- Общо оповестяване пред клиентите на обстоятелствата, когато професионалният счетоводител, придържайки се към обичайната търговска практика, не предоставя професионални услуги изключително за един клиент (например, конкретна услуга в конкретен пазарен сектор). Това оповестяване дава възможност на клиента съответно да предостави съгласие по принцип. Така

например счетоводителят би могъл да направи общо оповестяване в стандартните условия на ангажимента.

- Специално оповестяване пред засегнатите клиенти на обстоятелствата, свързани с конкретния конфликт, достатъчно детайлно, за да даде възможност на клиента да вземе информирано решение във връзка с този въпрос и съответно да предостави изричното си съгласие. Това оповестяване би могло да включва детайлно представяне на обстоятелствата и комплексно обяснение относно планираните предпазни мерки и съответните рискове.
- Възможно е съгласието да се подразбира от поведението на клиента, когато професионалният счетоводител разполага с достатъчни доказателства, за да достигне до заключение, че клиентите за били запознати с обстоятелствата от самото начало и са приели конфликта на интереси, ако не са повдигнали възражения по повод наличието на конфликта.

310.9 П3 По принцип е необходимо:

(а) да се оповести пред клиентите, засегнати от конфликта на интереси, естеството на този конфликт на интереси и как евентуално създадените заплахи са били адресирани; и

(б) да се получи съгласието на засегнатите клиенти за извършване на професионалните услуги, когато за адресиране на заплахата са приложени предпазни мерки.

310.9 П4 В случай че това оповестяване или съгласие не е в писмена форма, професионалният счетоводител се насърчава да документира:

(а) естеството на обстоятелствата, пораждащи конфликта на интереси;

(б) когато е приложимо, предпазните мерки, приложени за адресиране на заплахите; и

(в) полученото съгласие.

Когато бъде отказано изрично съгласие

И310.10 Ако професионалният счетоводител е решил, че в съответствие с параграф И310.9 е необходимо изрично съгласие, а клиентът е отказал да го предостави, счетоводителят следва или:

(а) да прекрати или откаже да изпълни професионалната услуга, която би довела до конфликт на интереси; или

(б) да прекрати съответните взаимоотношения или се освободи от съответните интереси, за да елиминира заплахата или я сведе до приемливо ниво.

Конфиденциалност

Общи положения

И310.11 Професионалният счетоводител следва да запази повишено внимание по отношение на принципа за конфиденциалност, включително когато прави оповестявания или споделя информация в рамките на фирмата или на мрежата от фирми или търси насоки от трети лица.

310.11 П1 Подраздел 114 излага изисквания и материали за приложение, имащи отношение към ситуации, които биха могли да създадат заплаха за спазване на принципа за конфиденциалност.

Когато оповестяването за получаване на съгласие би нарушило конфиденциалността

И310.12 Когато конкретното оповестяване с цел получаване на изрично съгласие би довело до нарушаване на конфиденциалността и поради това такова съгласие не може да бъде получено, фирмата следва да приема или продължава ангажимент, единствено ако:

(а) фирмата не действа в качеството на защитник на един от клиентите, когато това изисква фирмата да заеме конфронтационна позиция срещу другия клиент във връзка с един и същ въпрос;

(б) въведени са в действие специални механизми, които да предотвратят оповестяване на конфиденциална информация между екипите, обслужващи двамата клиенти; и

(в) фирмата се е уверила, че разумна и информирана трета страна вероятно би достигнала до заключение, че е подходящо фирмата да приеме или продължи ангажимента, тъй като ограничението върху способността на фирмата да предостави професионалната услуга би довело до непропорционално неблагоприятен резултат за клиентите или за други засегнати трети страни.

310.12 П1 Нарушение на конфиденциалността би могло да възникне например, когато се търси съгласие за изпълнение на:

- услуга, свързана със сделка, за клиент при враждебно поглъщане от страна на друг клиент на фирмата;

- криминалистично разследване за клиент по повод подозрение за измама, когато фирмата разполага с конфиденциална информация от работата си за друг клиент, който би могъл да е замесен в измамата.

Документация

И310.13 При обстоятелствата, изложени в параграф И310.12, професионалният счетоводител следва да документира:

(а) естеството на обстоятелствата, включително ролята, която счетоводителят трябва да изпълни;

(б) конкретните мерки, които са въведени с цел да не се позволи оповестяването на информация между екипите, обслужващи двамата клиенти; и

(в) защо е целесъобразно ангажиментът да бъде приет или продължен.

РАЗДЕЛ 320

ПРОФЕСИОНАЛНИ НАЗНАЧЕНИЯ

Въведение

320.1 От професионалните счетоводители се изисква да спазват фундаменталните принципи и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценят и адресират заплахите.

320.2 Приемането на взаимоотношение с нов клиент или промени в текущ ангажимент биха могли да създадат заплаха за спазването на един или повече от фундаменталните принципи. Настоящият раздел излага конкретни изисквания и материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка при такива обстоятелства.

Изисквания и материали за приложение

Приемане на клиенти и ангажименти

Общи положения

320.3 П1 Заплахи за спазване на принципите за почтеност и професионално поведение биха могли да бъдат създадени, например, от съмнителни въпроси, свързани с клиента (неговите собственици, ръководство или дейност). Въпроси, които в случай че са известни, биха могли да създадат такава заплаха, включват участие на клиента в незаконна дейност, нечестно поведение, съмнителни практики на финансово отчитане или друго неетично поведение.

320.3 П2 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на такава заплаха, включват:

- познания и разбиране за клиента, неговите собственици, ръководство, лицата, натоварени с общо управление и бизнес дейност;
- ангажираността на клиента да адресира съмнителните въпроси, например, чрез подобрява практиката на корпоративно управление или вътрешните контроли.

320.3 П3 Заплаха, свързана с личен интерес, за спазване на принципа за професионална компетентност и надлежно внимание се създава, ако екипът не притежава или не е в състояние да придобие компетентността да изпълни професионалните услуги.

320.3 П4 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на такава

заплаха, включват:

- Подходящо разбиране за:
  - естеството на бизнеса на клиента;
  - сложността на неговата дейност;
  - изискванията на ангажимента; и
  - целта, естеството и обхвата на работата, която трябва да бъде извършена.
- Познания за съответните отрасли или съответния предмет.
- Опит със съответните регулаторни изисквания и изисквания за докладване.
- Политики и процедури, които фирмата е въвела, като част от система за управление на качеството в съответствие със стандарти за управление на качеството, като МСУК 1, които отговарят на рисковете за качеството, свързани със способността на фирмата да изпълни ангажимента в съответствие с професионалните стандарти и приложимите законови и регулаторни изисквания.
- Нивото на хонорарите и степента, в която те отчитат необходимите ресурси, вземайки под внимание търговските и пазарни приоритети на професионалния счетоводител.

320.3 П5 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на заплаха, свързана с личен интерес, включват:

- възлагане на ангажимента на достатъчен като брой персонал с необходимата компетентност;
- съгласуване на реалистичен график за изпълнение на ангажимента;
- използване при необходимост на експерти.

Промени в професионалния ангажимент

Общи положения

И320.4 Професионалният счетоводител следва да определи дали има причини да не приеме ангажимента, когато счетоводителят:

(а) е помолен от потенциален клиент да замени друг счетоводител;

(б) обмисля участие в тръжна процедура за ангажимент, държан от друг счетоводител; или

(в) обмисля извършването на работа, която е допълваща или допълнителна към работата, извършвана от друг счетоводител.

320.4 П1 Възможно е да съществуват причини ангажиментът да не бъде приет. Една такава причина би могла да бъде ситуация, при която заплаха, създадена от фактите и обстоятелствата, не може да бъде адресирана чрез прилагането на предпазни мерки. Така например, възможно е да съществува заплаха, свързана с личен интерес, за спазване на принципа за професионална компетентност и надлежно внимание, ако професионалният счетоводител приема ангажимента преди да е запознат с всички уместни факти.

320.4 П2 Ако професионалният счетоводител е помолен да извърши работа, която е допълваща или допълнителна към работата на настоящ или предходен счетоводител, заплаха, свързана с личен интерес за спазване на принципа за професионална компетентност и надлежно внимание би могла да бъде създадена, например, като резултат от непълна информация.

320.4 П3 Фактор, който е уместен при оценяване нивото на такава заплаха, е дали тръжната процедура посочва, че преди да бъде приет ангажиментът ще бъде изисквано установяване на контакт с настоящия или предходен счетоводител. Този контакт дава на предложения счетоводител възможност да проучи въпроса дали има причини ангажиментът да не бъде приет.

320.4 П4 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на такава заплаха, свързана с личен интерес, включват:

- искане настоящият или предходен счетоводител да предостави известната му информация, която по мнението на настоящия или предходен счетоводител, предложеният счетоводител трябва да знае преди да вземе решение дали да приеме ангажимента. Така например, проучването би могло да разкрие преди това неоповестени уместни факти и би могло да даде индикации за несъгласие с настоящия или предходен счетоводител, които биха могли да окажат влияние върху решението да бъде приет ангажиментът;
- получаване на информация от други източници, например чрез проучващи запитвания до трети страни или проверка на биографични данни на висшето ръководство или лицата, натоварени с общо управление на клиента.

Комуникиране с настоящия или предходен счетоводител

320.5 П1 Обикновено предложеният счетоводител ще се нуждае от разрешението на клиента, за предпочитане в писмен вид, за да инициира обсъждания с настоящия или предходен счетоводител.

И320.6 Ако не е в състояние да комуникира с настоящия или предходен счетоводител, предложеният счетоводител следва да предприеме други разумни стъпки, за да получи информация относно възможните заплахи.

Комуникиране с предложения счетоводител

И320.7 Когато настоящ или предходен счетоводител е помолен да отговори на комуникация от страна на предложен счетоводител, настоящият или предходен счетоводител следва:

(а) да спази приложимите закони и нормативни разпоредби, регулиращи искането; и

(б) да предостави информацията по честен и недвусмислен начин.

320.7 П1 Настоящият или предходен счетоводител е обвързан със спазването на конфиденциалност. Дали на настоящия или предходен счетоводител се разрешава или от него се изисква да обсъжда делата на клиента с предложения счетоводител ще зависи от естеството на ангажимента и от:

(а) това дали настоящият или предходен счетоводител има разрешение от клиента за обсъждането; и

(б) законовите и етични изисквания, отнасящи се до такива комуникации и оповестявания, които е възможно да са различни в отделните юрисдикции.

320.7 П2 Обстоятелствата, при които от професионалния счетоводител се изисква или би могло да се изисква да оповестява конфиденциална информация, или при които оповестяването би могло да е целесъобразно, са изложени в параграф 114.3 П1 от Кодекса.

Промени в професионалния ангажимент за одит или преглед

И320.8 В случай на одит или преглед на финансов отчет, професионалният счетоводител следва да изиска настоящият или предходен счетоводител да предостави известната му информация относно факти или друга информация, която съгласно мнението на настоящия или предходен счетоводител, трябва да е известна на предложения счетоводител преди предложеният счетоводител да реши дали да приеме

ангажимента. С изключение на обстоятелствата, включващи неспазване или подозирано неспазване на изискванията на закони и нормативни разпоредби, изложени в параграфи И360.21 и И360.22:

(а) ако клиентът се съгласи с това настоящият или предходен счетоводител да оповести такива факти или друга информация, настоящият или предходен счетоводител следва да предостави информацията по честен и недвусмислен начин; и

(б) ако клиентът не предостави или откаже да предостави на настоящия или предходен счетоводител разрешение да обсъжда делата на клиента с предложения счетоводител, настоящият или предходен счетоводител следва да оповести този факт пред предложения счетоводител, който на свой ред следва внимателно да прецени това непредоставяне или отказ от предоставяне на разрешение, когато взема решение дали да приеме ангажимента.

Продължаване на взаимоотношения с клиент и ангажименти

И320.9 По отношение на повтарящи се ангажименти с клиент, професионалният счетоводител следва периодично да прави преглед относно това дали да продължи с ангажимента.

320.9 П1 След приемането на ангажимента биха могли да бъдат създадени потенциални заплахи за спазването на фундаменталните принципи, такива, че ако бяха известни на по-ранен етап, биха накарали професионалния счетоводител да откаже ангажимента. Така например, заплаха, свързана с личен интерес, за спазване на принципа за почтеност би могла да бъде създадена от неправилно управление на печалбата или неправилно оценяване в баланса.

Използване работата на експерт

И320.10 Когато професионалният счетоводител възнамерява да използва работата на експерт в хода на осъществяването на професионална дейност, счетоводителят следва да определи дали това използване е подходящо за предвидената цел.

320.10 П1 Факторите, които да бъдат взети под внимание, когато професионалният счетоводител възнамерява да използва работата на експерт, включват:

- репутацията и експертните професионални знания на експерта и ресурсите, които са на негово разположение;
- дали експертът е обект на приложими професионални и етични стандарти.

Тази информация би могла да бъде получена от предходно асоцииране с експерта или в резултат на консултация с други лица във връзка с този експерт.

Използване на резултатите от прилагането на технологии

И320.11 Когато професионалният счетоводител възнамерява да използва резултатите от прилагането на технологии в хода на осъществяването на професионална дейност, счетоводителят следва да определи дали използването е подходящо за предвидената цел.

320.11 П1 Факторите, които да бъдат взети под внимание, когато професионалният счетоводител възнамерява да използва резултатите от прилагането на технологии, включват:

- естеството на дейността, която ще бъде извършена от съответната технология;
- очакваното използване или разчитане на резултатите от прилагането на технологията;
- дали счетоводителят разполага със способността, или има достъп до експерт със способността, да разбере, използва и обясни технологията и нейната целесъобразност за предвидената цел;
- дали използваната технология е била подходящо тествана и оценена с оглед на предвидената цел;
- предходен опит с въпросната технология и дали нейната употреба за специфични цели е общоприета;
- надзора от страна на фирмата над проектирането, разработването, внедряването, функционирането, поддържането, текущото наблюдение, актуализирането и надграждането на технологията.
- контролите, свързани с използването на технологията, включително процедурите за разрешаване достъп на потребителите до технологията и надзора над това използване;
- доколко подходящи са изходните данни за технологията, включително информацията и свързаните с нея решения, както и решенията, вземани от лицата в хода на използване на технологията.

Други съображения

320.12 П1 Когато професионалният счетоводител обмисля използването на работата на експерти или резултатите от прилагането на технологии, едно от съображенията е дали счетоводителят е на позиция в

рамките на фирмата да получи информацията във връзка с факторите, необходими за определяне дали това използване е подходящо.

РАЗДЕЛ 321

ВТОРО МНЕНИЕ

Въведение

321.1 От професионалните счетоводители се изисква да спазват фундаменталните принципи и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценят и адресират заплахите.

321.2 Предоставянето на второ мнение на предприятие, което не е настоящ клиент, би могло да създаде заплаха, свързана с личен интерес, или друга заплаха за спазването на един или повече от фундаменталните принципи. Настоящият раздел излага конкретни изисквания и материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка при такива обстоятелства.

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

321.3 П1 Възможно е професионалният счетоводител да бъде помолен да предостави второ мнение относно прилагането на счетоводни, одиторски стандарти, стандарти за отчитане или други стандарти или принципи по отношение на (а) конкретни обстоятелства или (б) сделки и операции от, или от името на, компания или предприятие, което не е настоящ клиент. Заплаха, например, заплаха, свързана с личен интерес, за спазване на принципа за професионална компетентност и надлежно внимание би могла да бъде създадена, ако второто мнение не се базира на същите факти, които са били известни на настоящия или предходен счетоводител, или се базира на неподходящи доказателства.

321.3 П2 Фактор, който е уместен при оценяване нивото на такава заплаха, свързана с личен интерес, са обстоятелствата, свързани с искането и всички други налични факти и предположения, имащи отношение към изразяването на професионална преценка.

321.3 П3 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на такава заплаха, свързана с личен интерес, включват:

- получаване, с разрешение на клиента, на информация от настоящия или предходен счетоводител;
- описание на ограниченията, съпътстващи мнението, в комуникации с клиента;

- предоставяне на настоящия или предходен счетоводител на копие от мнението.

Когато разрешение за комуникиране не е предоставено

И321.4 Ако предприятието, търсещо второ мнение от професионалния счетоводител, не разреши на счетоводителя да комуникира с настоящия или предходен счетоводител, счетоводителят следва да реши дали може да предостави търсеното второ мнение.

РАЗДЕЛ 325

ОБЕКТИВНОСТ НА ЛИЦЕТО, ИЗВЪРШВАЩО ПРЕГЛЕД ЗА КАЧЕСТВОТО НА АНГАЖИМЕНТА И НА ДРУГИ ПОДХОДЯЩИ ПРОВЕРИТЕЛИ

Въведение

325.1 От професионалните счетоводители се изисква да спазват фундаменталните принципи и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценят и адресират заплахите.

325.2 Назначаването на лице, извършващо преглед за качеството на ангажимента, което има участие в работата, която е обект на преглед или близки взаимоотношения с лицата, отговорни за извършването на тази работа, би могло да създаде заплахи за спазването на фундаменталния принцип за обективност.

325.3 Настоящият раздел излага специфични материали за приложение, уместни при прилагането на концептуалната рамка по отношение обективността на лицето, извършващо преглед за качеството на ангажимента.

325.4 Лицето, извършващо преглед за качеството на ангажимента, е пример също за подходящ проверител, така както е описан в параграф 300.8 П4. Ето защо, материалите за приложение в настоящия раздел биха могли да са приложими при обстоятелства, когато професионалният счетоводител назначава подходящ проверител, който да направи преглед на извършената работа като предпазна мярка за адресиране на идентифицираните заплахи.

Материали за приложение

Общи положения

325.5 П1 Качествени ангажименти се постигат посредством планиране и изпълнение на ангажиментите и издаването на доклади по тях в съответствие с професионалните стандарти и приложимите законови и регулаторни изисквания. МСУК 1 установява отговорностите на фирмата за нейната система за управление на качеството и изисква фирмата да разработи и приложи отговори, за да адресира рисковете за качеството, свързани с изпълнение на ангажиментите. Такива отговорни включват установяване на политики или процедури, адресиращи прегледите за качеството на ангажимента в съответствие с МСУК 2.

325.5 П2 Лицето, извършващо преглед за качеството на ангажимента е

съдружник, друго лице в рамките на фирмата или външно лице, назначено от фирмата да извърши прегледа за качеството на ангажимента.

Идентифициране на заплахите

325.6 П1 По-долу са представени примери за обстоятелства, когато биха могли да бъдат създадени заплахи за обективността на професионалния счетоводител, назначен като лице, извършващо преглед за качеството на ангажимента:

(а) Заплаха, свързана с личен интерес

- Двама съдружници, отговорни за ангажименти, като всеки един от тях изпълнява ролята на лице, извършващо преглед за качеството на ангажимента, по отношение на ангажимента на другия съдружник.

(б) Заплаха от проверка на собствената работа

- Счетоводител, изпълняващ ролята на лице, извършващо преглед за качеството на ангажимента по ангажимент за одит, след като преди това е било съдружникът, отговорен за ангажимента.

(в) Заплаха от фамилиарност

- Счетоводителят, изпълняващ ролята на лице, извършващо преглед за качеството на ангажимента, е в близки взаимоотношения или е най-близък член на семейството на друго лице, което участва в ангажимента.

(г) Заплаха от сплашване

- Счетоводителят, изпълняващ ролята на лице, извършващо преглед за качеството на ангажимента по отношение на даден ангажимент, е на пряко подчинение на съдружника, отговорен за този ангажимент.

Оценяване на заплахите

325.7 П1 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на заплахите за обективността на лицето, назначено като лице, извършващо преглед за качеството на ангажимента, включват:

- ролята и старшинството на лицето.
- естеството на взаимоотношенията на лицето с другите

лица, участващи в ангажимента.

- продължителността на времето, през което лицето е участвало в ангажимента преди това и неговата роля.
- кога лицето е участвало за последно в ангажимента, преди да бъде назначено като лице, извършващо преглед за качеството на ангажимента, както и последващи уместни промени в обстоятелствата, отнасящи се до ангажимента.
- естеството и сложността на въпросите, изисквали съществена преценка от страна на лицето при предходно негово участие в ангажимента.

Адресиране на заплахите

325.8 П1 Пример за действие, което би могло да елиминира заплахата от сплашване е превъзлагането на отговорностите за докладване в рамките на фирмата.

325.8 П2 Пример за действие, което би могло да бъде предпазна мярка за адресиране на заплаха от проверка на собствената работа е въвеждането на период с достатъчна продължителност (буферен период на изчакване) преди лицето, което е участвало в ангажимента да може да бъде назначено като лице, извършващо преглед за качеството на ангажимента.

Буферен период на изчакване

325.8 П3 МСУК 2 изисква фирмата да установи политики или процедури, които да посочват, като условие за съответствие с установените критерии, буферен период на изчакване от две години преди съдружникът, отговорен за ангажимента, да може да поеме ролята на лице, извършващо преглед за качеството на ангажимента. Това служи да се гарантира спазване на принципа за обективност и последователното изпълнение на качествени ангажименти.

325.8 П4 Буферният период на изчакване, изискван от МСУК 2 се различава от, и не модифицира, изискванията за ротация на съдружника в Раздел 540, които са разработени с цел да адресират заплахите за независимостта, породени от продължителното асоцииране с клиент за одит.

РАЗДЕЛ 330

ХОНОРАРИ И ДРУГИ ВИДОВЕ ВЪЗНАГРАЖДЕНИЯ

Въведение

330.1 От професионалните счетоводители се изисква да спазват фундаменталните принципи и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценят и адресират заплахите.

330.2 Нивото и характерът на споразумения за хонорари и други видове възнаграждения биха могли да създадат заплаха, свързана с личен интерес, за спазване на един или повече от фундаменталните принципи. Настоящият раздел излага конкретни материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка при такива обстоятелства.

Материали за приложение

Ниво на хонорарите

330.3 П1 Нивото на хонорарите би могло да окаже влияние върху способността на професионалния счетоводител да изпълнява професионалните услуги в съответствие с техническите и професионални стандарти.

330.3 П2 Професионалният счетоводител би могъл да предложи какъвто хонорар е счетен за уместен. Предлагането на хонорар, който е по-нисък от този, предложен от друг счетоводител, не е само по себе си неетично. Нивото на предлаганите хонорари обаче, създава заплаха, свързана с личен интерес за спазване на принципа за професионална компетентност и надлежно внимание, ако предложеният хонорар е толкова нисък, че би могло да е трудно ангажиментът да бъде изпълнен в съответствие с приложимите технически и професионални стандарти.

330.3 П3 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на такава заплаха, включват:

- дали на клиента са известни условията на ангажимента и в частност, базата, на която се определят хонорарите и кои професионални услуги са обхванати;
- дали нивото на хонорара се определя от независима трета страна, като например, регулаторен орган.

330.3 П4 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на такава заплаха, свързана с личен интерес, включват:

- съответно коригиране на нивото на хонорарите или обхвата на ангажимента;
- ангажиране на подходящ проверител, който да извърши преглед на изпълнената работа.

Условни хонорари

330.4 П1 Условните хонорари се използват при определени видове услуги, които не са за изразяване на сигурност. Условните хонорари обаче биха могли да създадат при определени обстоятелства заплахи за спазването на фундаменталните принципи, в частност, заплаха, свързана с личен интерес, за спазване на принципа за обективност.

330.4 П2 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на такива заплахи, включват:

- естеството на ангажимента;
- диапазона на възможните суми на хонорара;
- базата за определяне на хонорара;
- оповестяване пред предвидените потребители на изпълнената от професионалния счетоводител работа и базата за възнагражденията;
- политиките и процедурите за управление на качеството;
- дали независима трета страна ще извърши преглед на изхода или резултата от сделката;
- дали нивото на хонорара е определено от независима трета страна, като например, регулаторен орган.

330.4 П3 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на такава заплаха, свързана с личен интерес, включват:

- ангажиране на подходящ проверител, който не е участвал в изпълнението на услугата, която не е за изразяване на сигурност, да извърши преглед на работата, изпълнена от професионалния счетоводител;
- осигуряване на предварително писмено споразумение с клиента относно базата за изчисляване на възнаграждението.

330.4 П4 Изискванията и материалите за приложение, отнасящи се до условните хонорари за услуги, предоставяни на клиенти за одит или преглед и на клиенти по други ангажименти за изразяване на

сигурност, са изложени в *Международните стандарти за независимост*.

Хонорари и комисионни възнаграждения за препращане или насочване на клиенти

330.5 П1 Заплаха, свързана с личен интерес, за спазване на принципите за обективност и за професионална компетентност и надлежно внимание се създава, ако професионалният счетоводител плаща или получава хонорар за препращане и насочване на клиенти или получава комисионно възнаграждение, свързано с клиент. Такива хонорари и комисионни за препращане или насочване на клиенти включват, например:

- хонорар, заплащан на друг професионален счетоводител, с цел получаване на нова клиентска работа, когато клиентът продължава да е клиент на настоящия счетоводител, но се нуждае от специализирани услуги, които не се предлагат от този счетоводител;
- хонорар, получаван за препращане или насочване на продължаващ клиент към друг професионален счетоводител или друг експерт, когато настоящият счетоводител не предоставя конкретната професионална услуга, изисквана от клиента;
- комисионно възнаграждение, получавано от трета страна (например, доставчик на софтуер) във връзка с продажбата на стоки или услуги на клиент.

330.5 П2 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на такава заплаха, свързана с личен интерес, включват:

- осигуряване на предварителното съгласие на клиента относно договореностите за комисионни възнаграждения във връзка с продажбата от страна на друго лице на стоки или услуги на клиента би могло да адресира заплахата, свързана с личен интерес;
- оповестяване пред клиентите на споразумения за хонорари и комисионни възнаграждения за препращане или насочване на клиенти, платени на, или получени от, друг професионален счетоводител или трета страна за препоръчване на услуги или продукти би могло да адресира заплахата, свързана с личен интерес.

Покупка или продажба на фирма

330.6 П1 Професионалният счетоводител може да закупи цялата или част

от друга фирма на базата на извършване на плащане към лицата, които преди това са притежавали фирмата или към техните наследници или наследствено имущество. Такива плащания не представляват за целите на настоящия раздел хонорари и комисионни възнаграждения за препращане или насочване на клиенти.

РАЗДЕЛ 340

СТИМУЛИ, ВКЛЮЧИТЕЛНО ПОДАРЪЦИ И ГОСТОПРИЕМСТВО

Въведение

340.1 От професионалните счетоводители се изисква да спазват фундаменталните принципи и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценят и адресират заплахите.

340.2 Предлагането или приемането на стимули би могло да създаде заплаха, свързана с личен интерес, заплаха от фамилиарност или заплаха от сплашване, за спазването на фундаменталните принципи, в частност, принципите за почтеност, обективност и професионално поведение.

340.3 Настоящият раздел излага изисквания и материали за приложение, имащи отношение към предлагането и приемането на стимули при изпълнение на професионални услуги, което не съставлява неспазване на изискванията на закони или нормативни разпоредби. Настоящият раздел изисква също така професионалният счетоводител да спазва приложимите закони и нормативни разпоредби при предлагането и приемането на стимули.

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

340.4 П1 Стимулът е предмет, ситуация или действие, което се използва като средства за оказване на влияние върху поведението на друго лице, но не задължително с намерението неправомерно да се повлияе върху поведението на това лице. Стимулите могат да варират от незначителни жестове на гостоприемство между професионални счетоводители и настоящи или потенциални клиенти до деяния, които водят в резултат до неспазване на закони и нормативни разпоредби. Стимулът може да приема множество различни форми, например:

- подаръци;
- гостоприемство;
- забавления;
- политически или благотворителни дарения;
- позоваване на приятелство и лоялност;

- наемане на работа или други търговски възможности;
- преференциално третиране, права или привилегии.

Стимули, забранени от закони и нормативни разпоредби

И340.5 В множество юрисдикции съществуват закони и нормативни разпоредби, като тези, отнасящи се до подкупите и корупцията, които при определени обстоятелства забраняват предлагането или приемането на стимули. Професионалният счетоводител следва да придобие разбиране за приложимите закони и нормативни разпоредби и да спазва техните изисквания, когато се сблъсква с такива обстоятелства.

Стимули, които не са забранени от закони и нормативни разпоредби

340.6 П1 Предлагането и приемането на стимули, което не е забранено от закони и нормативни разпоредби, би могло въпреки това да създаде заплахи за спазване на фундаменталните принципи.

Стимули с намерение за оказване на неправомерно влияние върху поведението

И340.7 Професионалният счетоводител не следва да предлага или да насърчава други лица да предлагат какъвто и да е стимул, който се предлага, или за който счетоводителят счита, че разумна и информирана трета страна вероятно би достигнала до заключение, че се предлага, с намерение за оказване на неправомерно влияние върху поведението на получателя му или на друго лице.

И340.8 Професионалният счетоводител не следва да приема или да насърчава други лица да приемат какъвто и да е стимул, за който счетоводителят достига до заключение, че се предлага, или счита, че разумна и информирана трета страна вероятно би достигнала до заключение, че се предлага, с намерение за оказване на неправомерно влияние върху поведението на получателя или на друго лице.

340.9 П1 За стимула се счита, че неправомерно влияе върху поведението на дадено лице, ако той става причина това лице да действа по неетичен начин. Такова неправомерно влияние може да е насочено към получателя или към друго лице, което е в определено взаимоотношение с получателя. Фундаменталните принципи представляват подходяща референтна рамка за професионалния счетоводител, когато преценява какво съставлява неетично поведение от страна на счетоводителя и, ако е необходимо, по аналогия, на други лица.

340.9 П2 Нарушаване на фундаменталния принцип за почтеност възниква, когато професионалният счетоводител предлага или приема, или

насърчава други лица да предлагат или приемат, стимул, при който намерението е да се окаже неправомерно влияние върху поведението на получателя или на друго лице.

340.9 П3 Определянето на това дали е налице действително или схващано като такова намерение за оказване на неправомерно влияние върху поведението изисква използването на професионална преценка. Уместните фактори, които да бъдат взети под внимание, биха могли да включват:

- Естеството, честотата, стойността и кумулативния ефект от стимула.
- Моментът, когато се предлага стимулът, съотнесен към действието или решението, върху което този стимул би могъл да окаже влияние.
- Дали при конкретните обстоятелства стимулът представлява обичайна или традиционна културна практика, например, предлагане на подарък по случай религиозен празник или сватба.
- Дали стимулът представлява спомагателна част от професионална услуга, например, предлагане или приемане на обяд във връзка с делова среща.
- Дали предлагането на стимула е ограничено до отделен получател или е достъпно за по-широка група. Възможно е тази по-широка група да е вътрешна или външна за фирмата, например, други доставчици на клиента.
- Функциите и позициите на лицата във фирмата или при клиента, които предлагат или на които се предлага стимулът.
- Дали професионалният счетоводител знае или има причина да счита, че приемането на стимула би нарушило политиките и процедурите на клиента.
- Степента на прозрачност, с която се предлага стимулът.
- Дали стимулът е бил поискан или пожелан от получателя.
- Известно предходно поведение или репутация на предлагащото стимула лице.

Обмисляне на допълнителни действия

340.10 П1 Ако на професионалния счетоводител стане известен случай на стимул, предложен с действително или възприемано като такова намерение за оказване на неправомерно влияние върху

поведението, заплахи за спазването на фундаменталните принципи биха все пак могли да бъдат създадени, дори изискванията в параграфи И340.7 и И340.8 да са изпълнени.

340.10 П2 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на такива заплахи, включват:

- информиране на висшето ръководство на фирмата или на лицата, натоварени с общо управление на клиента относно направеното предложение;
- изменение или прекратяване на бизнес взаимоотношението с клиента.

Стимули без намерение за оказване на неправомерно влияние върху поведението

340.11 П1 Изискванията и материалите за приложение, изложени в концептуалната рамка са приложими, когато професионалният счетоводител е достигнал до заключение, че не е налице действително или схващано като такова намерение за оказване на неправомерно влияние върху поведението на получателя или на друго лице.

340.11 П2 Ако такъв стимул е незначителен и без последствия, евентуално създадените заплахи ще бъдат на приемливо ниво.

340.11 П3 Примерите за обстоятелства, при които предлагането или приемането на такъв стимул би могло да създаде заплахи, дори ако професионалният счетоводител е достигнал до заключение, че не е налице действително или схващано като такова намерение за оказване на неправомерно влияние върху поведението, включват:

- Заплахи, свързани с личен интерес
  - Професионалният счетоводител получава предложение за гостоприемство от субект, който потенциално би могъл да придобие клиента, като същевременно професионалният счетоводител предоставя на клиента услуги по корпоративни финанси.
- Заплахи от фамилиарност
  - Професионалният счетоводител редовно води настоящ или потенциален клиент на спортни събития.
- Заплахи от сплашване
  - Професионалният счетоводител приема от клиент гостоприемство, естеството на което би могло да бъде

схванато като неправомерно, ако то беше публично оповестено.

340.11 П4 Уместните фактори при оценяване нивото на такива заплахи, създадени от предлагането или приемането на подобен стимул, включват същите фактори, изложени в параграф 340.9 П3 по отношение определянето на намерение.

340.11 П5 Примерите за действия, които биха могли да елиминират заплахите, създадени от предлагането или приемането на такъв стимул включват:

- да се откаже или да не се предлага стимулът;
- прехвърляне на отговорността за предоставянето на професионални услуги на клиента върху друго лице, за което професионалният счетоводител няма причини да смята, че при вземане на решението то би било обект, или би било схванато като обект, на неправомерно влияние при предоставяне на услугите.

340.11 П6 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на такива заплахи, създавани от предлагането или приемането на подобен стимул, включват:

- Запазване на прозрачност пред висшето ръководство на фирмата или на клиента относно предлагането или приемането на даден стимул.
- Регистриране на стимула в дневник, обект на текущо наблюдение от страна на висшето ръководство на фирмата или на друго лице, отговарящо за спазване на етиката във фирмата, или съответно поддържан от клиента.
- Ангажиране на подходящ проверител, който не участва на друго основание в предоставяне на професионалната услуга, да направи преглед на работата, извършена от професионалния счетоводител или на взетите от него решения във връзка с клиента, от когото счетоводителят е приел стимула.
- След получаване на стимула – даряването му на благотворителна организация и подходящо оповестяване на това дарение, например, пред член на висшето ръководство на фирмата или пред лицето, предложило стимула.
- Възстановяване на стойността на получения стимул, например, оказано гостоприемство.

- Връщане на стимула, например, подарък, във възможно най-кратък срок, след като първоначално е бил приет.

Най-близки членове на семейството или близки родственици

И340.12 Професионалният счетоводител следва да запази повишено внимание за потенциални заплахи за спазване на фундаменталните принципи от страна на счетоводителя, създадени от предлагането на стимул:

(а) от най-близък член на семейството или близък родственик на счетоводителя на настоящ или потенциален клиент на счетоводителя.

(б) на най-близък член на семейството или близък родственик на счетоводителя от настоящ или потенциален клиент на счетоводителя.

И340.13 Когато професионалният счетоводител узнае за стимул, който се предлага на, или от, най-близък член на семейството или близък родственик и достигне до заключение, че е налице намерение да се окаже неправомерно влияние върху поведението на счетоводителя или на настоящ или потенциален клиент на счетоводителя, или счете, че разумна и информирана трета страна вероятно би достигнала до заключение, че е налице такова намерение, счетоводителят следва да посъветва най-близкия член на семейството или близкия родственик да не предлага или приема стимула.

340.13 П1 Факторите, изложени в параграф 340.9 П3 са валидни при определяне дали е налице действително или схващано като такова намерение да се окаже неправомерно влияние върху поведението на професионалния счетоводител или на настоящия или потенциален клиент. Друг уместен фактор е естеството или близостта на взаимоотношението между:

(а) счетоводителя и най-близкия член на семейството или близкия родственик;

(б) най-близкия член на семейството или близкия родственик и настоящия или потенциален клиент; и

(в) счетоводителя и настоящия или потенциален клиент.

Така например, предложение за наемане на работа, излизащо извън рамките на обичайния процес по подбор и назначаване на персонал, на съпруга/съпругата на счетоводителя от клиент, за когото счетоводителят предоставя бизнес оценка по повод на потенциална продажба, би могло да е индикация за такова намерение.

340.13 П2 Материалите за приложение в параграф 340.10 П2 също са уместни при адресиране на заплахи, които е възможно да бъдат създадени, когато е налице действително или схващано като такова намерение за оказване на неправомерно влияние върху поведението на професионалния счетоводител или на настоящия или потенциален клиент, дори ако най-близкият член на семейството или близкият родственик е последвал съвета, даден съгласно параграф И340.13.

Прилагане на концептуалната рамка

340.14 П1 Когато професионалният счетоводител узнае за стимул, предложен при обстоятелствата, разгледани в параграф И340.12, заплахи за спазване на фундаменталните принципи биха могли да бъдат създадени, когато:

(а) най-близкият член на семейството или близкият родственик предлага или приема стимула въпреки съвета на счетоводителя, даден съгласно параграф И340.13; или

(б) счетоводителят няма причина да счита, че е налице действително или схващано като такова намерение да се окаже неправомерно влияние върху поведението на счетоводителя или на настоящия или потенциален клиент.

340.14 П2 Материалите за приложение в параграфи 340.11 П1 до 340.11 П6 са уместни за целите на идентифицирането, оценяването и адресирането на такива заплахи. Факторите, които са уместни при оценяване нивото на заплахите при тези обстоятелства включват също така и естеството или близостта на взаимоотношенията, изложени в параграф 340.13 П1.

Други съображения

340.15 П1 Ако професионалният счетоводител се сблъска или узнае за стимули, които биха могли да доведат до неспазване или подозирано неспазване на изискванията на закони и нормативни разпоредби от страна на клиента или на лица, работещи за, или под ръководството на, клиента, са приложими изискванията и материалите за приложение, изложени в Раздел 360.

340.15 П2 Ако на фирмата, на фирма, част от мрежата от фирми, или на член на одиторския екип се предлагат подаръци или гостоприемство от страна на клиент за одит, са приложими изискванията и материалите за приложение, изложени в Раздел 420.

340.15 П3 Ако на фирмата или на член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност се предлагат подаръци или гостоприемство от страна на клиент по ангажимент за изразяване на сигурност, са

приложими изискванията и материалите за приложение, изложени в Раздел 906.

РАЗДЕЛ 350

ОТГОВОРНО ПАЗЕНЕ НА АКТИВИ НА КЛИЕНТИ

Въведение

350.1 От професионалните счетоводители се изисква да спазват фундаменталните принципи и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценят и адресират заплахите.

350.2 Държането на активи на клиент създава заплаха, свързана с личен интерес, или друга заплаха за спазване на принципите за професионално поведение и обективност. Настоящият раздел излага конкретни изисквания и материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка при такива обстоятелства.

Изисквания и материали за приложение

Преди приемане за отговорно пазене

И350.3 Професионалният счетоводител не следва да приема на отговорно пазене парични средства или други активи на клиент, освен в случаите, когато това е разрешено по закон и в съответствие с условията, при които такова отговорно пазене може да бъде поето.

И350.4 Като част от процедурите по приемане на клиенти и ангажименти, отнасящи се до приемане на отговорно пазене на парични средства или активи на клиент, професионалният счетоводител следва:

(а) да отправи проучващи запитвания относно източника на тези активи; и

(б) да вземе под внимание съответните законови и регулаторни задължения.

350.4 П1 Проучванията относно източника на активите на клиента биха могли да разкрият, например, че активите произтичат от незаконна дейност, като изпиране на пари. При такива обстоятелства, би била създадена заплаха и биха били приложими разпоредбите на Раздел 360.

След приемане за отговорно пазене

И350.5 Професионалният счетоводител, на когото са поверени парични средства или активи, принадлежащи на други лица, следва:

(а) да спазва изискванията на законите и нормативните

разпоредби, приложими по отношение държането и отчитането на такива активи;

(б) да съхранява тези активи отделно от личните или фирмените активи;

(в) да използва тези активи само за целта, за която те са предназначени;

(г) да бъде готов по всяко време да даде отчет за тези активи, както и за всички генерирани от тях приходи, дивиденти или доходи, пред лицата, упълномощени да изискват такова отчитане.

РАЗДЕЛ 360

ОТГОВОР НА СЛУЧАИ НА НЕСПАЗВАНЕ НА ИЗИСКВАНИЯТА НА ЗАКОНИ И НОРМАТИВНИ РАЗПОРЕДБИ

Въведение

360.1 От професионалните счетоводители се изисква да спазват фундаменталните принципи и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценят и адресират заплахите.

360.2 Заплаха, свързана с личен интерес или заплаха от сплашване за спазване на принципите за почтеност или професионално поведение се създава, когато професионалният счетоводител узнае за случаи на неспазване или подозирано неспазване на изискванията на закони и нормативни разпоредби.

360.3 Възможно е професионалният счетоводител да попадне на, или да бъде информиран за, случаи на неспазване или подозирано неспазване на изискванията в хода на предоставяне на професионална услуга на клиент. Настоящият раздел дава насоки на счетоводителя при оценяване на последствията от този въпрос и възможните начини за действие, когато отговаря на случаи на неспазване или подозирано неспазване на изискванията на:

(а) закони и нормативни разпоредби, за които по принцип се приема, че имат пряк ефект върху определянето на съществени суми и оповестявания във финансовия отчет на клиента; и

(б) други закони и нормативни разпоредби, които нямат пряк ефект върху определянето на сумите и оповестяванията във финансовия отчет на клиента, но спазването на които би могло да бъде от съществено значение за оперативните аспекти на дейността на клиента, способността му да продължи своята стопанска дейност или да избегне налагането на съществени санкции.

Цели на професионалния счетоводител във връзка със случаите на неспазване на изискванията на закони и нормативни разпоредби

360.4 Отличителна черта на счетоводната професия е поемането на отговорност да се действа с оглед на обществения интерес. Когато отговаря на случаите на неспазване или подозирано неспазване на изискванията, целите на професионалния счетоводител са:

(а) да се съобрази с принципите за почтеност и професионално

поведение;

(б) обръщайки внимание на ръководството или съобразно случая на лицата, натоварени с общото управление на клиента, да се опита:

(i) да им даде възможност да отстранят, коригират или смекчат последиците от идентифицирания или подозиран случай на неспазване на изискванията; или

(ii) да възпре извършването на деянието, отнасящо се до неспазване на изискванията, в случай че то още не е осъществено; и

(в) да предприеме такива допълнителни мерки, каквито са целесъобразни, с оглед на обществения интерес.

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

360.5 П1 Неспазването на изискванията на закони и нормативни разпоредби („неспазване на изискванията”) обхваща преднамерени или непреднамерени действия или бездействия, които противоречат на действащите закони или нормативни разпоредби и са извършени от следните страни:

(а) клиента;

(б) лицата, натоварени с общо управление на клиента;

(в) ръководството на клиента; или

(г) други лица, работещи за или под ръководството на клиента.

360.5 П2 Примерите за закони и нормативни разпоредби, адресирани от настоящия раздел, включват тези, които разглеждат:

- случаи на измама, корупция и даване или получаване на подкупи;
- случаи на изпиране на пари, финансиране на тероризъм и постъпления от престъпна дейност;
- пазари на ценни книжа и търгуване на ценни книжа;
- банково дело и други финансови продукти и услуги;
- защита на данни;
- данъчни и пенсионни задължения и плащания;
- защита на околната среда;
- здравословни и безопасни условия на труд.

360.5 П3 Неспазването на изискванията би могло да доведе до налагане на глоби, до съдебни дела или други последствия за клиента, които

потенциално биха могли да имат съществено отражение и ефект върху финансовия му отчет. Важно е да се отбележи, че подобно неспазване на изискванията би могло да има и по-общи последствия за обществения интерес, имайки предвид потенциално съществената вреда за инвеститорите, кредиторите, служителите или широката общественост. За целите на настоящия раздел, неспазване на изискванията, предизвикващо съществена вреда, е неспазване на изискванията, което води до сериозни неблагоприятни последствия за която и да е от посочените по-горе страни от финансова или нефинансова гледна точка. Примерите включват извършването на измама, водеща до съществени финансови загуби за инвеститорите, и нарушаване на закони и нормативни разпоредби, свързани с опазване на околната среда, застрашаващо здравето и безопасността на служителите или обществеността.

И360.6 В някои юрисдикции съществуват законови или регулаторни разпоредби, регулиращи начина, по който от професионалните счетоводители се изисква да адресират случаи на неспазване или подозирано неспазване на изискванията. Възможно е тези законови или регулаторни разпоредби да се различават или да надхвърлят разпоредбите в настоящия раздел. Когато се сблъсква с такива случаи на неспазване или подозирано неспазване на изискванията, счетоводителят следва да придобие разбиране за тези законови или регулаторни разпоредби и да ги спазва, включително:

(а) изискване въпросът да бъде доклад до компетентен орган; и

(б) забрана за това клиентът да бъде предупреден.

360.6 П1 Възможно е забрана за това клиентът да бъде предупреден да възникне, например, по силата на законодателство за противодействие на изпирането на пари.

360.7 П1 Настоящият раздел е приложим независимо от естеството на клиента, включително това дали той е или не е предприятие от обществен интерес.

360.7 П2 От професионален счетоводител, който попада на, или е информиран за, въпроси, които са очевидно незначителни, не се изисква да съблюдава настоящия раздел. Дали даден въпрос е очевидно незначителен трябва да се преценява, вземайки под внимание неговото естество и въздействие, независимо дали финансово или друго, върху клиента, заинтересованите от неговата дейност страни и широката общественост.

360.7 П3 Настоящият раздел не разглежда:

(а) личното неправомерно поведение, несвързано със стопанската дейност на клиента; и

(б) случаи на неспазване на изискванията от страна на лица, различни от тези, посочени в параграф 360.5 П1. Това включва, например, обстоятелства, при които професионалният счетоводител е ангажиран от клиент да извърши надлежна проверка („дю дилиджънс") на предприятие-трета страна, а идентифицираното или подозирано неспазване на изискванията е извършено от тази трета страна.

Независимо от това, професионалният счетоводител би могъл да счете насоките в настоящия раздел за полезни, когато преценява как да реагира в такива ситуации.

Отговорности на ръководството и лицата, натоварени с общо управление

360.8 П1 Ръководството носи отговорност, под надзора на лицата, натоварени с общо управление, да гарантира, че стопанската дейност на клиента се извършва в съответствие със законите и нормативните разпоредби. Ръководството и лицата, натоварени с общо управление носят също така отговорност да идентифицират и адресират случаи на неспазване на изискванията от страна на:

(а) клиента;

(б) лице, натоварено с общото управление на предприятието;

(в) член на ръководството; или

(г) други лица, работещи за или под ръководството на клиента.

Отговорности на всички професионални счетоводители

И360.9 Когато професионалният счетоводител узнае за въпрос, обект на разглеждане от настоящия раздел, стъпките, които професионалният счетоводител предприема, за да се съобрази с този раздел, следва да бъдат предприемани своевременно. За целите на предприемането на своевременни стъпки, счетоводителят следва да държи сметка за естеството на съответния въпрос и потенциалната вреда за интересите на предприятието, инвеститорите, кредиторите, служителите или широката общественост.

Одит на финансови отчети

Получаване на разбиране за въпроса

И360.10 Ако на професионален счетоводител, ангажиран да извърши одит

на финансови отчети, стане известна информация, отнасяща се до случай на неспазване или подозирано неспазване на изискванията, счетоводителят следва да получи разбиране за въпроса. Това разбиране следва да включва естеството на случая на неспазване или подозирано неспазване на изискванията и обстоятелствата, при които той е възникнал или е възможно да възникне.

360.10 П1 Възможно е професионалният счетоводител да узнае за случая на неспазване или подозирано неспазване на изискванията в хода на изпълнение на ангажимента или чрез информация, предоставена му от други лица.

360.10 П2 От професионалния счетоводител се очаква да прилага познания и експертни знания и умения, както и да използва професионална преценка. От счетоводителя обаче не се очаква да разполага с ниво на разбиране за закони и нормативни разпоредби, надвишаващо това, което се изисква за изпълнението на ангажимента. Дали едно действие представлява неспазване на изискванията е в крайна сметка въпрос, подлежащ на решаване от съд или друг компетентен съдебен орган.

360.10 П3 В зависимост от естеството и значимостта на въпроса, професионалният счетоводител би могъл да се консултира при условия на конфиденциалност с други лица в рамките на фирмата, фирма, част от мрежата от фирми, с професионална организация или с юридически съветник.

И360.11 Ако професионалният счетоводител идентифицира или подозира, че е възникнал или би могъл да възникне случай на неспазване на изискванията, счетоводителят следва да обсъди въпроса с подходящото ниво на ръководството или съобразно случая – с лицата, натоварени с общо управление.

360.11 П1 Целта на обсъждането е да се изясни разбирането на професионалния счетоводител за фактите и обстоятелствата, имащи отношение към въпроса и потенциалните последствия. Обсъждането би могло също така да подтикне ръководството или лицата, натоварени с общо управление, да разследват този въпрос.

360.11 П2 Подходящото ниво на ръководството, с което да се обсъди проблемът, е въпрос на професионална преценка. Уместните фактори, които да бъдат взети под внимание, включват:

- естеството на въпроса и съпътстващите го обстоятелства;
- действително или потенциално замесените лица;
- вероятността от тайно сговаряне;

- потенциалните последствия от въпроса;
- дали това ниво на ръководството е в състояние да разследва въпроса и да предприеме подходящи действия.

360.11 П3 Обикновено подходящото ниво на ръководството е поне едно ниво над лицето или лицата, замесени или потенциално замесени в съответния въпрос. В контекста на група, подходящото ниво би могло да е ръководството на предприятието, контролиращо клиента.

360.11 П4 Професионалният счетоводител би могъл също да обмисли, когато това е приложимо, обсъждане на въпроса с вътрешните одитори.

И360.12 Ако професионалният счетоводител счита, че ръководството е замесено в неспазването или подозираното неспазване на изискванията, счетоводителят следва да обсъди въпроса с лицата, натоварени с общо управление.

Адресиране на въпроса

И360.13 При обсъждане на неспазването или подозираното неспазване на изискванията с ръководството или съобразно случая, с лицата, натоварени с общо управление, професионалният счетоводител следва да ги посъветва да предприемат целесъобразни и своевременни действия, ако те вече не са постъпили така, за:

(а) да отстранят, коригират или смекчат последиците от неспазване на изискванията;

(б) да възпрат извършването на деянието, отнасящо се до неспазване на изискванията, в случай че то още не е осъществено; или

(в) да оповестят въпроса пред компетентен орган, когато това се изисква от закон или нормативна разпоредба, или когато това бъде счетено за необходимо с оглед на обществения интерес.

И360.14 Професионалният счетоводител следва да прецени дали ръководството и лицата, натоварени с общо управление разбират своите законови и регулаторни отговорности по отношение на неспазването или подозираното неспазване на изискванията.

360.14 П1 Ако ръководството и лицата, натоварени с общо управление не разбират законовите си и регулаторни отговорности по отношение на съответния въпрос, професионалният счетоводител би могъл да предложи подходящи източници на информация или да им препоръча да получат юридическа консултация.

И360.15 Професионалният счетоводител следва да спазва приложимите:

(а) закони и нормативни разпоредби, включително законови или регулаторни разпоредби, регулиращи докладването на случаи на неспазване или подозирано неспазване на изискванията до компетентен орган; и

(б) изисквания съгласно одиторските стандарти, включително тези, отнасящи се до:

- идентифициране и реагиране на случаи на неспазване на изискванията, включително измами;
- комуникиране с лицата, натоварени с общо управление;
- преценяване на последствията от случаите на неспазване или подозирано неспазване на изискванията за одиторския доклад.

360.15 П1 Възможно е някои закони или нормативни разпоредби да посочват срок, в рамките на който докладите за случаите на неспазване или подозирано неспазване на изискванията трябва да бъдат предоставени на компетентния орган.

Комуникация по отношение на групи

И360.16 Когато на професионалния счетоводител стане известен случай на неспазване или подозирано неспазване на изискванията в някоя от следните две ситуации в контекста на група, счетоводителят следва да комуникира въпроса до съдружника, отговорен за ангажимента за групата, освен ако това не е забранено от закон или нормативна разпоредба:

(а) счетоводителят извършва одиторска работа, свързана с компонент за целите на одита на групата; или

(б) счетоводителят е ангажиран да извърши одит на финансовия отчет на юридическо лице или бизнес единица, която е част от група за цели, различни от одита на групата, например, задължителен одит.

Комуникацията до съдружника, отговорен за ангажимента за групата, следва да бъде извършена в допълнение към отговора на съответния въпрос в съответствие с разпоредбите на настоящия раздел.

360.16 П1 Целта на комуникацията е да се даде възможност на съдружника, отговорен за ангажимента за групата, да бъде информиран за съответния въпрос и да реши, в контекста на одита на групата, дали и респективно как да адресира този въпрос в съответствие с

разпоредбите на настоящия раздел. Изискването за комуникиране в параграф И360.16 е приложимо, независимо от това дали фирмата или мрежата от фирми на съдружника, отговорен за ангажимента за групата, е същата или се различава от фирмата или мрежата от фирми на професионалния счетоводител.

И360.17 Когато на съдружника, отговорен за ангажимента за групата, в хода на одита на групата стане известен случай на неспазване или подозирано неспазване на изискванията, съдружникът, отговорен за ангажимента за групата, следва да прецени дали въпросът може да е релевантен за:

(а) един или повече компоненти, обект на одиторска работа за целите на одита на групата; или

(б) едно или повече юридически лица или бизнес единици, които са част от групата и чиито финансови отчети са обект на одит за цели, различни от одита на групата, например, задължителен одит.

Тази преценка следва да е в допълнение към отговора на съответния въпрос в контекста на одита на групата в съответствие с разпоредбите на настоящия раздел.

И360.18 Ако случаят на неспазване или подозирано неспазване на изискванията би могъл да е релевантен за един или повече от компонентите, посочени в параграф И360.17(а) и юридическите лица или бизнес единици, посочени в параграф И360.17(б), съдружникът, отговорен за ангажимента за групата, следва да предприеме стъпки въпросът да бъде комуникиран до лицата, извършващи одиторска работа в компонентите, юридическите лица или бизнес единиците, освен ако това не му е забранено от закон или нормативна разпоредба. Ако е необходимо, съдружникът, отговорен за ангажимента за групата, следва да организира извършването на подходящи проучвания (или чрез проучващи запитвания до ръководството, или на базата на публично достъпна информация) относно това дали съответните юридическите лица или бизнес единици, посочени в параграф И360.17(б), са обект на одит и ако това е така, да установи до степента, в която това е практически приложимо, самоличността на одиторите.

360.18 П1 Целта на комуникацията е да се даде възможност на лицата, носещи отговорност за одиторската работа в компонентите, юридическите лица или бизнес единиците да бъдат информирани за съответния въпрос и да вземат решение относно това дали и респективно как да адресират този въпрос в съответствие с разпоредбите на настоящия раздел. Изискването за комуникиране

е приложимо, независимо от това дали фирмата или мрежата от фирми на съдружника, отговорен за ангажимента за групата, е същата или се различава от фирмите или мрежите от фирми на лицата, извършващи одиторска работа в компонентите, юридическите лица или бизнес единиците.

Вземане на решение дали са необходими допълнителни действия

И360.19 Професионалният счетоводител следва да оцени целесъобразността на отговора на ръководството и когато е приложимо, на лицата, натоварени с общо управление.

360.19 П1 Уместните фактори, които да бъдат взети под внимание при оценяване целесъобразността на отговора на ръководството и когато е приложимо, на лицата, натоварени с общо управление, включват това дали:

- отговорът е своевременен;
- случаят на неспазване или подозирано неспазване на изискванията е бил адекватно разследван;
- са предприети или се предприемат действия, които да отстранят, коригират или смекчат последиците от неспазването на изискванията;
- са предприети или се предприемат действия, които да възпрат извършването на деянието, отнасящо се до неспазване на изискванията, в случай че то още не е осъществено;
- са предприети или се предприемат целесъобразни стъпки, които да намалят риска от повторно извършване, например, допълнителни контроли или обучение;
- случаят на неспазване или подозирано неспазване на изискванията е бил оповестен, когато това е уместно, до компетентен орган и ако това е така, дали оповестяването изглежда адекватно.

И360.20 В светлината на отговора на ръководството и когато е приложимо, на лицата, натоварени с общо управление, счетоводителят следва да реши дали с оглед на обществения интерес са необходими допълнителни действия.

360.20 П1 Вземането на решение относно това дали са необходими допълнителни действия, както и относно тяхното естество и обхват, ще зависи от различни фактори, включително:

- законовата и регулаторна рамка;

- спешността на ситуацията;
- повсеместното присъствие на въпроса в рамките на клиента;
- дали професионалният счетоводител продължава да има доверие в почтеността на ръководството и когато е приложимо, на лицата, натоварени с общо управление;
- дали е вероятно случаят на неспазване или подозирано неспазване на изискванията да възникне отново;
- дали са налице заслужаващи доверие доказателства за действителна или потенциална съществена вреда за интересите на предприятието, инвеститорите, кредиторите, служителите или широката общественост.

360.20 П2 Примерите за обстоятелства, които биха могли да станат причина професионалният счетоводител да няма вече доверие в почтеността на ръководството и когато е приложимо, на лицата, натоварени с общо управление, включват ситуации, при които:

- счетоводителят подозира или разполага с доказателства за тяхното участие или планирано участие в неспазване на изискванията;
- счетоводителят знае, че на тях са им известни такива случаи на неспазване на изискванията и в нарушение на законови или регулаторни изисквания те не са докладвали или разрешили докладването на съответния въпрос до компетентен орган в рамките на разумен срок.

И360.21 При вземане на решение относно необходимостта, естеството и обхвата на допълнителните действия, професионалният счетоводител следва да използва професионална преценка. При вземането на това решение счетоводителят следва да вземе под внимание дали разумна и информирана трета страна вероятно би достигнала до заключение, че счетоводителят е действал по подходящ начин с оглед на обществения интерес.

360.21 П1 Допълнителните действия, които професионалният счетоводител би могъл да предприеме, включват:

- оповестяване на съответния въпрос пред компетентен орган, дори когато няма законово или регулаторно изискване да се постъпи по този начин;
- оттегляне от ангажимента и професионалното взаимоотношение, когато това е разрешено от закон или нормативна разпоредба.

360.21 П2 Оттегляне от ангажимента и професионалното взаимоотношение не замества предприемането на други действия, които биха могли да са необходими за постигане целите на професионалния счетоводител съгласно настоящия раздел. В някои юрисдикции обаче биха могли да съществуват ограничения относно допълнителните действия, които са на разположение на счетоводителя. При такива обстоятелства оттеглянето би могло да е единственият възможен начин на действие.

И360.22 Когато професионалният счетоводител се е оттеглил от професионалното взаимоотношение по силата на параграфи И360.20 и 360.21 П1, счетоводителят следва, по искане на предложения счетоводител съгласно параграф И320.8, да предостави на предложения счетоводител всички уместни факти и друга информация, отнасяща се до идентифицирания или подозиран случай на неспазване на изискванията. Предходният счетоводител следва да постъпи по този начин, дори при обстоятелствата, разгледани в параграф И320.8(б), когато клиентът не предоставя или откаже да предостави на предходния счетоводител разрешение да обсъжда делата на клиента с предложения счетоводител, освен в случаите, когато това е забранено от закон или нормативна разпоредба.

360.22 П1 Фактите и другата информация, които трябва да бъдат предоставени, са тези, които съгласно мнението на предходния счетоводител, предложеният счетоводител трябва да знае преди да реши дали да приеме ангажимента за одит. Раздел 320 разглежда комуникациите от страна на предложените счетоводители.

И360.23 В случай че предложеният счетоводител не е в състояние да комуникира с предходния счетоводител, предложеният счетоводител следва да предприеме разумни стъпки да получи чрез други средства информация относно обстоятелствата, свързани със смяната на професионалните счетоводители.

360.23 П1 Другите средства за получаване на информация относно обстоятелствата, свързани със смяната на професионалните счетоводители, включват проучващи запитвания до трети страни или проверка на биографични данни на ръководството или лицата, натоварени с общо управление.

360.24 П1 Доколкото е възможно оценяването на въпроса да включва сложен анализ и преценки, професионалният счетоводител би могъл да обмисли:

- провеждане на консултации във вътрешен порядък;

- получаване на юридическа консултация, за да разбере вариантите за избор, които са негово разположение, както и професионалните и законови последствия от предприемането на определен курс на действие;
- консултиране в условия на конфиденциалност с регулаторен орган или професионална организация.

Вземане на решение дали въпросът да бъде оповестен пред компетентен орган

360.25 П1 Оповестяването на въпроса пред компетентен орган би било възпрепятствано, ако това противоречи на закон или нормативна разпоредба. В останалите случаи целта на оповестяването е да се даде възможност на компетентния орган да предизвика разследване на съответния въпрос и предприемане на мерки с оглед на обществения интерес.

360.25 П2 Вземането на решение дали да бъде направено такова оповестяване зависи в частност от естеството и степента на действителната или потенциална вреда, която е или би могла да бъде причинена от този въпрос на инвеститори, кредитори, служители или широката общественост. Така например, професионалният счетоводител би могъл да реши, че оповестяването на съответния въпрос пред компетентен орган представлява целесъобразният начин на действие, в случай че:

- предприятието е замесено в даване или получаване на подкуп (например, на местни или чуждестранни правителствени длъжностни лица с цел осигуряване на големи договори);
- предприятието е обект на регулиране и въпросът е от такава значимост, че би могъл да застраши лиценза му за извършване на дейност;
- предприятието е регистрирано за търгуване на борса на ценни книжа и въпросът би могъл да доведе до неблагоприятни последици за честното и нормално търгуване на ценните книжа на предприятието или да представлява системен риск за финансовите пазари;
- вероятно е предприятието да продаде продукти, които са вредни за общественото здраве или безопасност;
- предприятието рекламира пред клиентите си схема, която да им помогне да укрият данъци.

360.25 П3 Вземането на решение дали да бъде направено такова оповестяване ще зависи и от външни фактори, като:

- Дали съществува компетентен орган, който да е в състояние да получи информацията и да предизвика разследване на въпроса и предприемане на съответни мерки. Компетентният орган ще зависи от естеството на въпроса, например, регулаторен орган по ценни книжа, в случай на финансово отчитане с цел измама, или агенция за защита на околната среда, в случай на нарушаване на екологичните закони и нормативни разпоредби.
- Дали законодателството или нормативна разпоредба осигурява стабилна и надеждна защита от гражданска, наказателна или професионална отговорност и от репресивни ответни мерки, например, законодателство или нормативна разпоредба, регулираща подаването на сигнали за нередности.
- Дали са налице действителни или потенциални заплахи за физическата безопасност на професионалния счетоводител или на други лица.

И360.26 Ако професионалният счетоводител реши, че при конкретните обстоятелства оповестяването на неспазването или подозираното неспазване на изискванията пред компетентен орган представлява целесъобразен начин на действие, оповестяването е разрешено по силата на параграф И114.3 от настоящия Кодекс. Правейки такова оповестяване, счетоводителят следва да действа добросъвестно и да проявява предпазливост, когато прави изявления или изказва твърдения. Счетоводителят следва също така да прецени дали е целесъобразно да информира клиента за намеренията си преди да оповести съответния въпрос.

Непосредствено предстоящо нарушаване на изискванията

И360.27 В изключителни случаи, на професионалния счетоводител би могло да стане известно действително или планирано поведение, за което счетоводителят има основания да счита, че ще представлява непосредствено предстоящо нарушаване на закон или нормативна разпоредба, което би причинило съществена вреда на инвеститори, кредитори, служители или широката общественост. След като прецени дали би било целесъобразно да обсъди въпроса с ръководството или лицата, натоварени с общо управление на предприятието, счетоводителят следва да използва професионална преценка и да реши дали незабавно да оповести този въпрос пред компетентен орган, за да предотврати или смекчи последствията от подобно непосредствено предстоящо нарушаване на изискванията. Ако бъде направено оповестяване, то това оповестяване е разрешено по силата на параграф И114.3

от Кодекса.

Документация

И360.28 По отношение на идентифициран или подозиран случай на неспазване на изискванията, който попада в обхвата на настоящия раздел, професионалният счетоводител следва да документира:

- как ръководството и когато е приложимо, лицата, натоварени с общо управление, са отговорили на съответния въпрос;
- обмислените от счетоводителя начини на действие, направените преценки и взетите решения, вземайки под внимание теста за разумната и информирана трета страна;
- как счетоводителят се е уверил, че е изпълнил отговорностите, изложени в параграф И360.20.

360.28 П1 Тази документация е в допълнение към спазването на изискванията за документиране съгласно приложимите одиторски стандарти. МОС например, изискват професионалният счетоводител, извършващ одит на финансови отчети:

- да изготви документация, която да е достатъчна, за да даде възможност за разбиране на съществените въпроси, възникнали по време на одита, заключенията, до които е достигнато и направените при достигане до тези заключения съществени професионални преценки;
- да документира обсъжданията на съществените въпроси с ръководството, с лицата, натоварени с общо управление и с други лица, включително естеството на обсъдените съществени въпроси, както и кога и с кого се е провело съответното обсъждане; и
- да документира идентифицираните или подозирани случаи на неспазване на изискванията, както и резултатите от обсъжданията с ръководството и когато е приложимо, с лицата, натоварени с общо управление или с други лица извън предприятието.

Професионални услуги, различни от одит на финансови отчети

Получаване на разбиране за въпроса и адресирането му с ръководството и лицата, натоварени с общо управление

И360.29 Ако на професионален счетоводител, ангажиран да предостави професионална услуга, различна от одит на финансови отчети, стане известна информация, засягаща неспазване или подозирано неспазване на изискванията, счетоводителят следва да се опита да

получи разбиране за съответния въпрос. Това разбиране следва да включва естеството на неспазването или подозираното неспазване на изискванията и обстоятелствата, при които е възникнало или би могло непосредствено да възникне.

360.29 П1 От професионалния счетоводител се очаква да прилага познания и експертни знания и умения, както и да използва професионална преценка. От счетоводителя обаче не се очаква да разполага с ниво на разбиране за закони и нормативни разпоредби, надвишаващо това, което се изисква за професионалната услуга, за която счетоводителят е бил ангажиран. Дали едно действие представлява неспазване на изискванията е в крайна сметка въпрос, подлежащ на решаване от съд или друг компетентен съдебен орган.

360.29 П2 В зависимост от естеството и значимостта на въпроса, професионалният счетоводител би могъл да се консултира при условия на конфиденциалност с други лица в рамките на фирмата, фирма, част от мрежата от фирми, с професионална организация или с юридически съветник.

И360.30 Ако професионалният счетоводител идентифицира или подозира, че е възникнал или би могъл да възникне случай на неспазване на изискванията, счетоводителят следва да обсъди въпроса с подходящото ниво на ръководството. Ако счетоводителят има достъп до лицата, натоварени с общо управление, счетоводителят следва също така, когато това е целесъобразно, да обсъди въпроса и с тях.

360.30 П1 Целта на обсъждането е да се изясни разбирането на професионалния счетоводител за фактите и обстоятелствата, имащи отношение към въпроса и потенциалните последствия. Обсъждането би могло също така да подтикне ръководството или лицата, натоварени с общо управление, да разследват този въпрос.

360.30 П2 Подходящото ниво на ръководството, с което да се обсъди проблемът, е въпрос на професионална преценка. Уместните фактори, които да бъдат взети под внимание, включват:

- естеството на въпроса и съпътстващите го обстоятелства;
- действително или потенциално замесените лица;
- вероятността от тайно сговаряне;
- потенциалните последствия от въпроса;
- дали това ниво на ръководството е в състояние да разследва въпроса и да предприеме подходящи действия.

Комуникиране на въпроса до външния одитор на предприятието

И360.31 Ако професионалният счетоводител изпълнява услуга, която не е за одит, за:

(а) клиент за одит на фирмата; или

(б) компонент на клиент за одит на фирмата,

счетоводителят следва да комуникира неспазването или подозираното неспазване на изискванията в рамките на фирмата, освен когато това е забранено от закон или нормативна разпоредба. Комуникацията следва да бъде извършена в съответствие с протоколите или процедурите на фирмата. При липсата на такива протоколи или процедури, комуникацията следва да бъде извършена пряко със съдружника, отговорен за ангажимента за одит.

И360.32 Ако професионалният счетоводител изпълнява услуга, която не е за одит, за:

(а) клиент за одит на фирма, част от мрежата от фирми; или

(б) компонент на клиент за одит на фирма, част от мрежата от фирми,

счетоводителят следва да прецени дали да комуникира неспазването или подозираното неспазване на изискванията до фирмата, част от мрежата от фирми. Когато се осъществява такава комуникация, тя следва да бъде извършена в съответствие с протоколите или процедурите на фирмата, част от мрежата от фирми. При липсата на такива протоколи или процедури, комуникацията следва да бъде извършена пряко със съдружника, отговорен за ангажимента за одит.

И360.33 Ако професионалният счетоводител изпълнява услуга, която не е за одит, за клиент, който не е:

(а) клиент за одит на фирмата или на фирма, част от мрежата от фирми; или

(б) компонент на клиент за одит на фирмата или на фирма, част от мрежата от фирми,

счетоводителят следва да прецени дали да комуникира неспазването или подозираното неспазване на изискванията до фирмата, която е външен одитор на клиента, ако има такава.

Уместни фактори, които да бъдат взети под внимание

360.34 П1 Факторите, имащи отношение към преценката относно комуникацията в съответствие с параграфи И360.31 до И360.33

включват:

- дали това би било в противоречие със закон или нормативна разпоредба;
- дали съществуват ограничения относно оповестяването, наложени от регулаторна агенция или прокуратурата в продължаващо разследване на случай на неспазване или подозирано неспазване на изискванията;
- дали целта на ангажимента е да разследва потенциално неспазване на изискванията в рамките на предприятието, за да му се даде възможност да предприеме целесъобразни действия;
- дали ръководството или лицата, натоварени с общо управление, вече са информирали външния одитор на предприятието относно този въпрос;.
- вероятното ниво на същественост на съответния въпрос за одита на финансовия отчет на клиента или, когато въпросът се отнася до компонент на група, вероятното ниво на същественост за одита на финансовия отчет на групата.

Цел на комуникацията

360.35 П1 При обстоятелствата, разгледани в параграфи И360.31 до И360.33, целта на комуникацията е да се даде възможност на съдружника, отговорен за ангажимента за одит, да бъде информиран за неспазването или подозираното неспазване на изискванията и да вземе решение дали и респективно как да адресира случая в съответствие с разпоредбите на настоящия раздел.

Обмисляне дали са необходими допълнителни действия

И360.36 Професионалният счетоводител следва също така да обмисли дали са необходими допълнителни действия с оглед на обществения интерес.

360.36 П1 Това дали са необходими допълнителни действия, както и тяхното естество и обхват, ще зависи от фактори, като:

- законовата и регулаторна рамка;
- целесъобразността и своевременността на отговора на ръководството и когато е приложимо, на лицата, натоварени с общо управление;
- спешността на ситуацията;

- участието на ръководството и на лицата, натоварени с общо управление, във въпроса;
- вероятността от съществена вреда за интересите на клиента, на инвеститори, кредитори, служители или широката общественост.

360.36 П2 Допълнителните действия на професионалния счетоводител биха могли да включват:

- оповестяване на съответния въпрос пред компетентен орган, дори когато няма законово или регулаторно изискване да се постъпи по този начин;
- оттегляне от ангажимента и професионалното взаимоотношение, когато това е разрешено от закон или нормативна разпоредба.

360.36 П3 При обмисляне дали въпросът да бъде оповестен пред компетентен орган, уместните фактори, които да бъдат взети под внимание, включват:

- дали това би било в противоречие със закон или нормативна разпоредба;
- дали съществуват ограничения относно оповестяването, наложени от регулаторна агенция или прокуратурата в продължаващо разследване на случай на неспазване или подозирано неспазване на изискванията;
- дали целта на ангажимента е да разследва потенциално неспазване на изискванията в рамките на предприятието, за да му се даде възможност да предприеме целесъобразни действия.

И360.37 Ако професионалният счетоводител реши, че при конкретните обстоятелства оповестяването на неспазването или подозираното неспазване на изискванията пред компетентен орган представлява целесъобразен начин на действие, оповестяването е разрешено по силата на параграф И114.3 от настоящия Кодекс. Правейки такова оповестяване, счетоводителят следва да действа добросъвестно и да проявява предпазливост, когато прави изявления или изказва твърдения. Счетоводителят следва също така да прецени дали е целесъобразно да информира клиента за намеренията си преди да оповести съответния въпрос.

Непосредствено предстоящо нарушаване на изискванията

И360.38 В изключителни случаи, на професионалния счетоводител би могло да стане известно действително или планирано поведение,

за което счетоводителят има основания да счита, че ще представлява непосредствено предстоящо нарушаване на закон или нормативна разпоредба, което би причинило съществена вреда на инвеститори, кредитори, служители или широката общественост. След като прецени дали би било целесъобразно да обсъди въпроса с ръководството или лицата, натоварени с общо управление на предприятието, счетоводителят следва да използва професионална преценка и да реши дали незабавно да оповести този въпрос пред компетентен орган, за да предотврати или смекчи последствията от подобно непосредствено предстоящо нарушаване на изискванията. Ако бъде направено оповестяване, то това оповестяване е разрешено по силата на параграф И114.3 от Кодекса.

Търсене на консултация

360.39 П1 Професионалният счетоводител би могъл да обмисли:

- провеждане на консултации във вътрешен порядък;
- получаване на юридическа консултация, за да разбере професионалните и законови последствия от предприемането на определен курс на действие;
- консултиране в условия на конфиденциалност с регулаторен орган или професионална организация.

Документация

360.40 П1 По отношение на идентифициран или подозиран случай на неспазване на изискванията, който попада в обхвата на настоящия раздел, професионалният счетоводител се насърчава да документира:

- съответния въпрос;
- резултатите от обсъжданията с ръководството и когато е приложимо, с лицата, натоварени с общо управление, както и с други лица;
- как ръководството и когато е приложимо, лицата, натоварени с общо управление, са отговорили на съответния въпрос;
- обмислените от счетоводителя начини на действие, направените преценки и взетите решения;
- как счетоводителят се е уверил, че е изпълнил отговорността си съгласно параграф И360.36.

МЕЖДУНАРОДНИ СТАНДАРТИ ЗА НЕЗАВИСИМОСТ

(ЧАСТИ 4А И 4Б)

ЧАСТ 4А – НЕЗАВИСИМОСТ ПРИ АНГАЖИМЕНТИ ЗА ОДИТ И ПРЕГЛЕД

Раздел 400 Прилагане на концептуалната рамка по отношение на независимостта при ангажименти за одит и преглед

Раздел 405 Одити на група

Раздел 410 Хонорари

Раздел 411 Политики за оценяване и възнаграждения

Раздел 420 Подаръци и гостоприемство

Раздел 430 Действителни съдебни процеси или заплаха за съдебен процес

Раздел 510 Финансови интереси

Раздел 511 Заеми и гаранции

Раздел 520 Бизнес взаимоотношения

Раздел 521 Семейни и лични взаимоотношения

Раздел 522 Неотдавнашен трудов стаж при клиент за одит

Раздел 523 Работа като директор или отговорно длъжностно лице на клиент за одит

Раздел 524 Работа по трудово правоотношение при клиент за одит

Раздел 525 Временно назначаване на персонал

Раздел 540 Продължително асоцииране на персонал (включително ротация на съдружниците) с клиент за одит

Раздел 600 Предоставяне на услуги, които не са за изразяване на сигурност, на клиент за одит

Подраздел 601 – Счетоводни услуги

Подраздел 602 – Административни услуги

Подраздел 603 – Услуги за изготвяне на оценки

Подраздел 604 – Услуги, свързани с данъчно облагане

Подраздел 605 – Услуги, свързани с вътрешен одит

Подраздел 606 – Услуги, свързани със системите за информационни

технологии

Подраздел 607 – Услуги за подкрепа по време на съдебни процеси

Подраздел 608 – Правни услуги

Подраздел 609 – Услуги по набиране на персонал

Подраздел 610 – Услуги, свързани с корпоративни финанси

Раздел 800 Доклади върху финансови отчети със специално предназначение, които включват ограничение относно използването и разпространението им (ангажименти за одит и преглед)

ЧАСТ 4А – НЕЗАВИСИМОСТ ПРИ АНГАЖИМЕНТИ ЗА ОДИТ И ПРЕГЛЕД

РАЗДЕЛ 400

ПРИЛАГАНЕ НА КОНЦЕПТУАЛНАТА РАМКА ПО ОТНОШЕНИЕ НА НЕЗАВИСИМОСТТА ПРИ АНГАЖИМЕНТИ ЗА ОДИТ И ПРЕГЛЕД

Въведение

Общи положения

400.1 В обществен интерес и изискване на Кодекса е професионалните счетоводители на публична практика да бъдат независими, когато изпълняват ангажименти за одит или преглед.

400.2 Настоящата Част е приложима по отношение както на ангажименти за одит, така и на ангажименти за преглед, освен ако не е посочено друго. Термините „одит“, „одиторски екип“, „ангажимент за одит“, „клиент за одит“ и „одиторски доклад“ са приложими с еднаква сила и по отношение на преглед, екип по ангажимент за преглед, ангажимент за преглед, клиент по ангажимент за преглед и доклад по ангажимент за преглед.

400.3 В настоящата Част терминът „професионален счетоводител“ се отнасят както до професионалните счетоводители на публична практика – физически лица, така и до техните фирми.

400.4 МСУК 1 изисква фирмата да разработи, внедри и приложи система за управление на качеството по отношение на одити или прегледи на финансови отчети, изпълнявани от фирмата. Като част от системата на фирмата за управление на качеството, МСУК 1 изисква фирмата да установи цели във връзка с качеството, които да адресират изпълнението на отговорностите в съответствие с приложимите етични изисквания, включително тези, отнасящи се до независимостта. Съгласно МСУК 1, приложимите етични изисквания са тези, отнасящи се до фирмата, нейния персонал и когато е приложимо – други лица, обект на изискванията за независимост, на които са подчинени фирмата и изпълняваните от нея ангажименти. МОС и МСАП установяват отговорности за съдружниците, отговорни за ангажименти и екипите по ангажименти на ниво ангажимент по отношение, респективно, на одити и прегледи. Разпределението на отговорностите в рамките на фирмата ще зависи от нейната големина, структура и организация. Много от разпоредбите в настоящата Част не предписват конкретна отговорност по

отношение на лицата в рамките на фирмата за действия, свързани с независимостта, като вместо това, с цел улесняване на препратките, се позовават на „фирмата“. Фирмата възлага оперативна отговорност за спазване на изискванията за независимост на лице, лица или група лица в съответствие с МСУК 1. В допълнение, професионалният счетоводител - физическо лице остава отговорен за спазването на всички разпоредби, приложими по отношение на дейността, интересите и взаимоотношенията на този счетоводител.

400.5 Независимостта е свързана с принципите за обективност и почтеност. Тя обхваща:

(а) Независимост на мнението – Състоянието на съзнанието, което позволява изразяване на заключение, без върху него да се отразяват влияния, които компрометират професионалната преценка, позволявайки по този начин на лицето да действа почтено, обективно и да упражнява професионален скептицизъм.

(б) Независимост в поведението – Избягването на факти и обстоятелства, които са толкова съществени, че разумна и информирана трета страна вероятно би достигнала до заключение, че почтеността, обективността или професионалният скептицизъм на фирмата или на член на екипа за одит са били компрометирани.

В настоящата Част „независимо“ лице или фирма означава, че това лице или фирма са спазили разпоредбите на тази Част.

400.6 При изпълнението на ангажименти за одит Кодексът изисква фирмите да спазват фундаменталните принципи и да са независими. Настоящата Част излага конкретни изисквания и материали за приложение относно това как да бъде прилагана концептуалната рамка, за да се запази независимост при изпълнението на такива ангажименти. Концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, е приложима по отношение на независимостта, така както е приложима и по отношение на фундаменталните принципи, изложени в Раздел 110. Раздел 405 излага специфични изисквания и материали за приложение, приложими при одит на група.

400.7 Настоящата Част описва:

(а) факти и обстоятелства, включително професионални дейности, интереси и взаимоотношения, които създават или биха могли да създадат заплахи за независимостта;

(б) потенциални действия, включително предпазни мерки,

които биха могли да са целесъобразни за адресиране на такива заплахи; и

(в) някои ситуации, в които заплахите не могат да бъдат елиминирани и не е възможно да съществуват предпазни мерки, които да ги сведат до приемливо ниво.

Екип по ангажимента и одиторски екип

400.8 Настоящата част е приложима по отношение на всички членове на одиторския екип, включително членовете на екипа по ангажимента.

400.9 Екипът по ангажимента при ангажимент за одит включва всички съдружници и служители от фирмата, които извършват одиторска работа по ангажимента, както и други лица, които изпълняват одиторски процедури и които са от:

(а) фирма, част от мрежата от фирми; или

(б) фирма, която не е част от мрежата от фирми или друг доставчик на услуги.

Така на пример, лице от фирма одитор на компонент, което изпълнява одиторски процедури във връзка с финансовата информация на компонента за целите на одита на групата е член на екипа по ангажимента за одита на групата.

400.10 В МСУК 1 доставчик на услуги включва лице или организация, външни за фирмата, предоставящи ресурс, който се използва при изпълнение на ангажиментите. Доставчиците на услуги не включват фирмата, други фирми, част от мрежата и други структури и организации в мрежата от фирми.

400.11 Ангажиментът за одит може да включва експерти от фирмата или ангажирани от фирмата, фирма, част от мрежата от фирми или фирма одитор на компонент извън мрежата на фирмата одитор на групата, които оказват съдействие при ангажимента. В зависимост от ролята на съответните лица, те може да са членове на екипа по ангажимента или членове на одиторския екип. Така например:

- лица с експертни знания и умения в специализирана област на счетоводното отчитане или одита, които изпълняват одиторски процедури, са членове на екипа по ангажимента. Те включват, например, лица с експертни знания и умения в счетоводното отчитане на данъците върху дохода или в анализирането на сложна информация, изготвена чрез автоматизирани инструменти и техники за целите на идентифицирането на необичайни или неочаквани взаимовръзки или взаимоотношения.

- лица от фирмата или ангажирани от нея, които имат пряко влияние върху резултат от ангажимента за одит посредством консултации по технически или специфични за съответния отрасъл въпроси, сделки или събития във връзка с ангажимента са членове на одиторския екип, но не са членове на екипа по ангажимента.

Лицата, обаче, които са външни експерти не са нито членове на екипа по ангажимента, нито членове на одиторския екип.

400.12 Ако ангажиментът за одит е предмет на преглед за качеството на ангажимента, лицето, извършващо преглед за качеството на ангажимента, и други лица, извършващи прегледа за качеството на ангажимента, са членове на одиторския екип, но не са членове на екипа по ангажимента

Предприятия от обществен интерес

400.13 Някои от изискванията и материалите за приложение, изложени в настоящата Част, са приложими само при одита на финансови отчети на предприятия от обществен интерес, отразявайки значителния обществен интерес към финансовото състояние на тези предприятия поради потенциалния ефект от тяхното финансово благосъстояние върху заинтересованите страни.

400.14 Факторите, които трябва да бъдат взети под внимание при оценяване степента на обществения интерес към финансовото състояние на дадено предприятие, включват:

- естеството на бизнеса или дейността, като например, поемане на финансови задължения към обществеността като част от основната стопанска дейност на предприятието.
- дали предприятието е обект на регулаторен надзор, целящ да осигури увереност, че предприятието ще изпълни финансовите си задължения.
- размер на предприятието.
- значението на предприятието за сектора, в който извършва дейност, включително доколко лесно може да бъде заменено в случай на финансов фалит.
- брой и естество на заинтересованите страни, включително инвеститори, клиенти, кредитори и наети лица.
- потенциалното системно въздействие върху други сектори и икономиката като цяло в случай на финансов фалит на предприятието.

400.15 Заинтересованите страни имат повишени очаквания по отношение

на независимостта на фирма, изпълняваща одиторски ангажимент за предприятие от обществен интерес, поради значимостта на обществения интерес във финансовото състояние на предприятието. Целта на изискванията и материалите за приложение по отношение на предприятията от обществен интерес, описани в параграф 400.13, е да се отговори на тези очаквания, като по този начин се повиши доверието на заинтересованите страни във финансовите отчети на предприятието, които биха могли да се използват при оценяване на финансовото му състояние.

Доклади, които включват ограничение върху използването или разпространението

400.16 Възможно е одиторският доклад да съдържа ограничение върху използването или разпространението му. Ако случаят е такъв и са изпълнени условията, посочени в Раздел 800, то тогава изискванията за независимост в настоящата Част може да бъдат изменени, както е предвидено в Раздел 800.

Ангажименти за изразяване на сигурност, различни от ангажименти за одит или преглед

400.17 Стандартите за независимост по отношение на ангажименти за изразяване на сигурност, които не са ангажименти за одит или преглед, са изложени в Част 4Б – *Независимост при ангажименти за изразяване на сигурност, различни от ангажименти за одит или преглед*.

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

И400.18 Фирма, изпълняваща ангажимент за одит, следва да е независима.

И400.19 Фирмата следва да прилага концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицира, оцени и адресира заплахите за независимостта във връзка с ангажимента за одит.

Забрана за поемане на отговорности, свързани с изпълнителното ръководство

И400.20 Фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, не следва да поема отговорност, свързана с изпълнителното ръководство, по отношение на клиент за одит.

400.20 П1 Отговорностите, свързани с изпълнителното ръководство, включват контролирането, направляването и ръководенето на предприятието, включително вземането на решения относно придобиването, разгръщането и контрола върху човешките,

финансови, технологични, материални и нематериални ресурси.

400.20 П2 Когато фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, поема свързана с изпълнителното ръководство отговорност по отношение на клиент за одит, се пораждат заплахи от проверка на собствената работа, заплахи, свързани с личен интерес и заплахи от фамилиарност. Поемането на отговорност, свързана с изпълнителното ръководство, би могло да създаде също така и заплаха от застъпничество, защото фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, става твърде тясно обвързана с вижданията и интересите на ръководството.

400.20 П3 Определянето дали дадена дейност представлява отговорност на ръководството зависи от конкретните обстоятелства и изисква използването на професионална преценка. Примерите за дейности, които биха били счетени за отговорност на ръководството, включват:

- определяне на политиките и стратегическото направление на развитие;
- наемане или освобождаване на служители;
- ръководене и поемане на отговорност за действията на служителите във връзка с извършваната от тези служители работа за предприятието;
- оторизация на сделките;
- контролиране и управляване на банкови сметки и инвестиции;
- вземане на решения кои препоръки на фирмата, на фирма, част от мрежата от фирми, или на трети страни да бъдат внедрени;
- докладване до лицата, натоварени с общо управление, от името на ръководството;
- поемане на отговорност за:
    - изготвянето и достоверното представяне на финансовите отчети в съответствие с приложимата рамка за финансово отчитане;
    - разработването, внедряването, текущото наблюдение и поддържането на вътрешния контрол.

400.20 П4 При условие, че се спазват изискванията на параграф И400.21, предоставянето на консултации и препоръки, за да се помогне на ръководството на клиента за одит да изпълни своите

отговорности, не представлява поемане на отговорност, свързана с изпълнителното ръководство. Предоставянето на консултации и препоръки на клиент за одит би могло да създаде заплаха от проверка на собствената работа и се адресира в Раздел 600.

И400.21 При извършването на професионална дейност за клиент за одит, фирмата следва да се е уверила, че ръководството на клиента прави всички преценки и взема всички решения, които съставляват същността на отговорността на изпълнителното ръководство. Това включва гарантиране, че ръководството на клиента:

(а) е определило лице, което притежава подходящи умения, знания и опит, така че да носи отговорност във всеки един момент за решенията на клиента и да осъществява надзор над дейностите. Това лице, за предпочитане сред членовете на висшето ръководство, разбира:

(i) целите, естеството и резултатите от дейностите; и

(ii) съответните отговорности на клиента и на фирмата или на фирмата, част от мрежата от фирми.

Не се изисква обаче това лице да притежава експертните знания и умения за извършване или повторно изпълнение на въпросните дейности.

(б) осъществява надзор над дейностите и оценява адекватността на резултатите от извършените дейности за целите на клиента.

(в) поема отговорност за мерките, ако има такива, които ще бъдат предприети и които произтичат от резултатите от тези дейности.

400.21 П1 Когато при изпълнението на професионална дейност за клиент за одит се използват технологии, изискванията в параграфи И400.20 и И400.21 са приложими, независимо от естеството или обхвата на такова използване на съответната технология.

Предприятия от обществен интерес

И400.22 За целите на настоящата Част фирмата следва да третира дадено предприятие като предприятие от обществен интерес, когато то попада в която и да е от следните категории:

(а) публично търгувано предприятие;

(б) предприятие, една от основните функции на което е да приема депозити от обществеността;

(в) предприятие, една от основните функции на което е да предоставя застраховане на обществеността; или

(г) предприятие, посочено като такова от закон, нормативна разпоредба или професионални стандарти, за да отговори на целта, описана в параграф 400.15.

400.22 П1 Когато термини, различни от „предприятие от обществен интерес“ се прилагат по отношение на предприятия по силата на закон, нормативна разпоредба или професионални стандарти, за да се отговори на целта, описана в параграф 400.15, такива термини се разглеждат като еквивалентни термини. Ако обаче закон, нормативна разпоредба или професионални стандарти определят предприятия като „предприятия от обществен интерес“ поради причини, които не са свързани с целта, описана в параграф 400.15, това обозначение не означава задължително, че такива предприятия представляват предприятия от обществен интерес за целите на Кодекса.

И400.23 Спазвайки изискването в параграф И400.22, фирмата следва да вземе под внимание по-ясно формулираните дефиниции, установени със закон, нормативна разпоредба или професионални стандарти, по отношение на категориите, изложени в параграф И400.22 (а) до (в).

400.23 П1 Категориите, изложени в параграф И400.22 (а) до (в) са дефинирани най-общо, без да се отчитат големината или други фактори, които може да са уместни в конкретна юрисдикция. Поради това Кодексът предвижда органите, носещи отговорност за изготвяне и въвеждане на етични стандарти за професионалните счетоводители, да дефинират по-ясно тези категории, като например:

- направят препратка към конкретни публични пазари за търгуване на ценни книжа.
- направят препратка към местния закон или нормативна разпоредба, която дефинира банките или застрахователните компании.
- направят изключения по отношение на конкретни видове предприятия, като например, кооперативни или взаимозастрахователни предприятия.
- установят критерии за големина по отношение на

определени видове предприятия.

400.23 П2 Параграф И400.22 (г) предвижда органите, носещи отговорност за изготвяне и въвеждане на етични стандарти за професионалните счетоводители, да добавят категории предприятия от обществен интерес, за да отговорят на целта, описана в параграф 400.15, вземайки под внимание фактори, като тези, изложени в параграф 400.14. В зависимост от фактите и обстоятелствата в конкретната юрисдикция, такива категории биха могли да включват:

- пенсионни фондове;
- колективни инвестиционни схеми;
- частни предприятия с голям брой заинтересовани страни (освен инвеститорите);
- организации с нестопанска цел или държавни предприятия;
- предприятия за комунални услуги.

400.24 П1 Фирмата се насърчава да определи дали да третира други предприятия като предприятия от обществен интерес за целите на настоящата Част. Когато извършва това определяне фирмата може да вземе под внимание факторите, изложени в параграф 400.14, както и следните фактори:

- дали е вероятно в близко бъдеще предприятието да стане предприятие от обществен интерес;
- дали при сходни обстоятелства предходна фирма е приложила по отношение на това предприятие изискванията за независимост при предприятия от обществен интерес;
- дали при сходни обстоятелства фирмата е приложила изискванията за независимост при предприятия от обществен интерес по отношение на други предприятия;
- дали предприятието е посочено от закон, нормативна разпоредба или професионални стандарти като предприятие, което не е от обществен интерес;
- дали предприятието или други заинтересовани страни са изискали фирмата да приложи по отношение на предприятието изискванията за независимост при предприятия от обществен интерес и ако това е така – дали съществуват някакви причини да не се отговори на това искане;
- структурата на корпоративно управление на предприятието, например, дали лицата, натоварени с общо управление са

различни от собствениците или ръководството.

Публично оповестяване – прилагане на изискванията за независимост при предприятия от обществен интерес

И400.25 Съобразявайки се с параграф И400.26, когато фирмата е приложила изискванията за независимост при предприятия от обществен интерес, съгласно описаното в параграф 400.13, при извършване на одит на финансовия отчет на дадено предприятие, фирмата следва публично да оповести този факт по начин, счетен за целесъобразен, вземайки под внимание момента във времето и достъпността на информацията за заинтересованите страни.

И400.26 Като изключение от параграф И400.25, фирмата може да не направи такова оповестяване, ако то ще доведе до разкриване на конфиденциални бъдещи планове на предприятието.

Свързани предприятия

И400.27 Съгласно дефиницията, клиент за одит, който е публично търгувано предприятие в съответствие с параграфи И400.22 и И400.23, включва всички свързани с него предприятия. По отношение на всички останали предприятия, препратките към клиент за одит в настоящата Част включват свързаните предприятия, върху които клиентът има пряк или непряк контрол. Когато одиторският екип знае или има основания да счита, че взаимоотношение или обстоятелство, касаещо друго свързано с клиента предприятие, е уместно за оценяване на независимостта на фирмата от клиента, одиторският екип следва да включи това свързано предприятие при идентифициране, оценяване и адресиране на заплахите за независимостта.

[Параграфи 400.28 до 400.29 умишлено са оставени без съдържание]

Период, в течение на който се изисква независимост

И400.30 Независимостта, изисквана съгласно настоящата Част, следва да се запазва както по време на:

(а) периода на ангажимента; така и

(б) периода, обхванат от финансовия отчет.

400.30 П1 Началото на периода на ангажимента е когато екипът по ангажимента започне да извършва одита. Периодът на ангажимента завършва с издаването на одиторския доклад. Когато ангажиментът е с повтарящ се характер, той приключва на по-късната от следните две дати – датата на уведомлението от която и да било от страните, че професионалното взаимоотношение се прекратява или датата на издаване на окончателния одиторски

доклад.

И400.31 Когато дадено предприятие става клиент за одит по време или след периода, обхванат от финансовия отчет, върху който фирмата ще изрази мнение, фирмата следва да установи дали са създадени заплахи за независимостта, произтичащи от:

(а) финансови или бизнес взаимоотношения с клиента за одит по време или след периода, обхванат от финансовия отчет, но преди поемане на одиторския ангажимент; или

(б) предходни услуги, предоставени на клиента за одит от фирмата или от фирма, част от мрежата от фирми.

400.31 П1 Заплахи за независимостта се създават, ако услуга, която не е за изразяване на сигурност, се предоставя на клиент за одит по време или след периода, обхванат от финансовия отчет, но преди екипът по ангажимента да започне да извършва одита и тази услуга не би била разрешена по време на периода на ангажимента.

400.31 П2 Фактор, който да бъде взет под внимание при такива обстоятелства, е дали резултатите от предоставената услуга биха могли да формират част от, или да окажат влияние върху, счетоводната документация, вътрешните контроли над финансовото отчитане или финансовия отчет, относно който фирмата ще изразява мнение.

400.31 П3 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на заплахите за независимостта включват:

- да не се възлага на професионални счетоводители, които са извършили различната от изразяване на сигурност услуга, да бъдат членове на екипа по ангажимента;
- ангажиране на подходящ проверител, който, според случая, да направи преглед на одиторската работа или на услугата, която не е за изразяване на сигурност;
- ангажиране на друга фирма извън мрежата, която да оцени резултатите от услугата, която не е за изразяване на сигурност, или да извърши повторно услугата до степента, необходима да може тя да поеме отговорност за тази услуга.

400.31 П4 Заплаха за независимостта, създавана от предоставянето на различна от изразяването на сигурност услуга от фирмата или от фирма, част от мрежата от фирми, преди периода на ангажимента за одит или преди периода, обхванат от финансовия отчет, относно който фирмата ще изразява мнение, се елиминира или

намалява до приемливо ниво, в случай че резултатите от такава услуга са били използвани или приложени в период, одитиран от друга фирма.

Клиенти за одит, които са предприятия от обществен интерес

И400.32 Фирмата не следва да приема назначение като одитор на предприятие от обществен интерес, на което фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, е предоставила различна от изразяването на сигурност услуга преди това назначение, която би могла да създаде заплаха от проверка на собствената работа по отношение на финансовия отчет, относно който фирмата ще изразява мнение, освен в случаите, когато:

(а) предоставянето на такава услуга се прекратява преди началото на периода на ангажимента за одит;

(б) фирмата предприема мерки за адресиране на заплахи за независимостта ѝ; и

(в) фирмата определя, че съгласно виждането на разумна и информирана трета страна заплахи за независимостта на фирмата са били или ще бъдат елиминирани или намалени до приемливо ниво.

400.32 П1 Действията, които биха могли да бъдат счетени от разумна и информирана трета страна като елиминиращи или свеждащи до приемливо ниво заплахите за независимостта, създадени от предоставянето на различни от изразяването на сигурност услуги на предприятие от обществен интерес, преди назначаването на фирмата като одитор на това предприятие, включват:

- резултатите от услугата са били обект на одиторски процедури в хода на одита на финансовия отчет за предишната година от страна на предходен одитор.
- фирмата ангажира професионален счетоводител, който не е член на фирмата, изразяваща мнение относно финансовия отчет, да извърши преглед на първия ангажимент за одит, засегнат от заплахата от проверка на собствената работа, съответстващ на целта на преглед за качеството на ангажимента.
- предприятието от обществен интерес ангажира друга фирма, извън мрежата от фирми, която:

  (i) да оцени резултатите от различната от изразяване на сигурност услуга; или

(ii) да извърши повторно услугата,

в степента, в която това е необходимо, за да се даде възможност на другата фирма да поеме отговорност за резултата от услугата.

[Параграфи 400.33 до 400.39 умишлено са оставени без съдържание]

Комуникация с лицата, натоварени с общо управление

400.40 П1 Параграфи И300.9 и И300.10 излагат изисквания по отношение комуникирането с лицата, натоварени с общо управление.

400.40 П2 Дори когато това не се изисква от Кодекса, приложимите професионални стандарти, закони или нормативни разпоредби, редовната комуникация между фирмата и лицата, натоварени с общо управление на клиента се насърчава във връзка с взаимоотношения и други въпроси, които съгласно мнението на фирмата биха могли да окажат резонно влияние върху независимостта. Такава комуникация дава възможност на лицата, натоварени с общо управление:

(а) да вземат под внимание преценките на фирмата при идентифициране и оценяване на заплахите;

(б) да преценят как заплахите са били адресирани, включително целесъобразността на предпазните мерки, когато такива са на разположение и могат да бъдат приложени; и

(в) да предприемат подходящи действия.

Подобен подход може да е особено полезен по отношение заплахите от сплашване и фамилиарност.

[Параграфи 400.41 до 400.49 умишлено са оставени без съдържание]

Фирми, които са част от мрежа от фирми

400.50 П1 Фирмите често сформират по-големи структури с други фирми и предприятия, с цел да повишат своята способност да предоставят професионални услуги. Дали тези по-големи структури създават мрежа зависи от конкретните факти и обстоятелства, а не от това дали фирмите и предприятията са юридически отделени и обособени.

И400.51 Съгласно изискванията на настоящата Част, фирма, която е част от мрежа от фирми следва да е независима от клиентите за одит на останалите фирми в рамките на мрежата.

400.51 П1 Изискванията за независимост в настоящата Част, приложими по отношение на фирма, която е част от мрежа от фирми, са

приложими спрямо всяко предприятие, отговарящо на дефиницията за фирма, част от мрежа от фирми. Не е необходимо това предприятие да отговаря на дефиницията за фирма. Така например, възможно е консултантска практика или професионална юридическа практика да представлява фирма, част от мрежа от фирми, без при това самата тя да е фирма.

И400.52 Когато е асоциирана с по-голяма структура, образувана от други фирми и предприятия, фирмата следва:

(а) да използва професионална преценка, за да определи дали чрез тази по-голяма структура се създава мрежа;

(б) да прецени дали разумна и информирана трета страна вероятно би достигнала до заключение, че другите фирми и предприятия в по-голямата структура са асоциирани по такъв начин, че е налице мрежа; и

(в) да прилага тази преценка последователно по отношение на тази по-голяма структура.

И400.53 Когато определя дали от по-голямата структура от фирми и други предприятия се създава мрежа, фирмата следва да достигне до заключение, че е налице мрежа, когато такава по-голяма структура има за цел сътрудничество и:

(а) ясно цели разпределяне на печалбата или разходите между предприятията в рамките на структурата. (Вж. параграф 400.53 П2);

(б) предприятията в рамките на структурата споделят обща собственост, контрол или управление. (Вж. параграф 400.53 П3);

(в) предприятията в рамките на структурата споделят общи политики и процедури за управление на качеството. (Вж. параграф 400.53 П4);

(г) предприятията в рамките на структурата споделят обща бизнес стратегия. (Вж. параграф 400.53 П5);

(д) предприятията в рамките на структурата споделят използването на общо търговско наименование. (Вж. параграфи 400.53 П6, 400.53 П7); или

(е) предприятията в рамките на структурата споделят значителна част от професионални ресурси. (Вж. параграфи 400.53 П8, 400.53 П9).

400.53 П1 Възможно е в допълнение към споразуменията, описани в параграф И400.53, да съществуват други споразумения между

фирмите и предприятията в рамките на по-голямата структура, които да съставляват мрежа. По-голямата структура обаче би могла да има за цел единствено улесняване препращането на клиенти и пренасочване на работа, което само по себе си не отговаря на критериите, необходими за това по-голямата структура да съставлява мрежа.

400.53 П2 Споделянето на несъществени разходи само по себе си не създава мрежа. В допълнение, ако споделянето на разходи е ограничено само до тези разходи, които са свързани с разработването на одиторски методологии, наръчници или курсове за обучение, това само по себе си не би създало мрежа. Нещо повече, асоциация между фирма и несвързано по друг начин с нея предприятие, с оглед съвместно предоставяне на услуга или разработване на продукт, само по себе си не създава мрежа. (Вж. параграф И400.53(а)).

400.53 П3 Възможно е общата собственост, контрол или управление да бъдат постигнати чрез договор или с други средства. (Вж. параграф И400.53(б)).

400.53 П4 Общите политики и процедури за управление на качеството са тези, разработени, внедрени и приложени във всички съставни части на по-голямата структура. (Вж. параграф И400.53(в)).

400.53 П5 Споделянето на обща бизнес стратегия включва споразумение между предприятията за постигане на общи стратегически цели. Дадено предприятие не е фирма, част от мрежа от фирми, само заради това, че си сътрудничи с друго предприятие, единствено с цел съвместно да отговорят на искане за предложение за предоставяне на професионална услуга. (Вж. параграф И400.53(г)).

400.53 П6 Общото търговско наименование включва общи инициали или общо име. Фирмата използва общо търговско наименование, ако включва например общото търговско наименование като част от, или заедно със, своето фирмено наименование, когато съдружник на фирмата подписва одиторски доклад. (Вж. параграф И400.53(д)).

400.53 П7 Макар дадена фирма да не принадлежи към мрежа от фирми и да не използва общо търговско наименование като част от своето фирмено наименование, възможно е тя да създава впечатление, че принадлежи към мрежа, ако прави препратка за себе си в своите фирмени или промоционални материали като към член на асоциация от фирми. Съответно, ако не бъде обърнато внимание на начина, по който фирмата описва подобно членство, възможно е да бъде създадено възприятие, че тя принадлежи към мрежа от

фирми. (Вж. параграф И400.53(д)).

400.53 П8 Професионалните ресурси включват:

- общи системи, които дават възможност на фирмите да обменят информация, като например данни на клиентите, фактуриране и документация за отработеното време;
- съдружници и друг персонал;
- технически отдели, които предоставят консултации по технически или специфични за отрасъла въпроси, операции или събития, касаещи ангажименти за изразяване на сигурност;
- одиторска методология или ръководства за одит;
- курсове за обучение и помощни средства. (Вж. параграф И400.53(е)).

400.53 П9 Дали споделените професионални ресурси са значителни зависи от конкретните обстоятелства. Така например:

- възможно е споделените ресурси да са ограничени до обща одиторска методология или ръководства за одит, без размяна на персонал или клиентска и пазарна информация. При такива обстоятелства малко вероятно е споделените ресурси да бъдат сметнати за значителни. Същото се отнася и до общо начинание за обучение.
- възможно е споделените ресурси да включват размяната на хора или информация, като например случаите, при които персоналът се набира от обща кадрова база или в по-голямата структура се създава общ методологичен отдел, за да предоставя на фирмите-участнички технически съвети, които фирмите трябва да следват. При такива обстоятелства, разумно и информирано трето лице е по-вероятно да заключи, че споделените ресурси са значителни. (Вж. параграф И400.53(е)).

И400.54 Ако фирма или мрежа от фирми продаде компонент от своята практика и компонентът продължава да използва за ограничен период от време, изцяло или частично, наименованието на фирмата или мрежата, съответните предприятия следва да определят, когато се представят пред външни лица, как да оповестят това, че те не са фирми, част от мрежа от фирми.

400.54 П1 Възможно е споразумението за продажба на компонента от практиката да предвижда, че за ограничен период от време продаденият компонент може да продължи да използва изцяло

или частично наименованието на фирмата или мрежата, макар вече да не е свързан с фирмата или мрежата. При такива обстоятелства, макар да е възможно двете предприятия да практикуват под общо име, фактите са такива, че те не принадлежат към по-голяма структура, имаща за цел сътрудничество. Следователно двете предприятия не представляват фирми, част от мрежа от фирми.

[Параграфи 400.55 до 400.59 умишлено са оставени без съдържание]

Общи положения за документиране на независимостта при ангажименти за одит и преглед

И400.60 Фирмата следва да документира заключенията си относно спазването на настоящата Част, както и същността на всяко имащо отношение към въпроса обсъждане, което подкрепя тези заключения. По-специално:

(а) Когато за адресиране на заплахата се прилагат предпазни мерки, фирмата следва да документира естеството на заплахата и предпазните мерки, които са били въведени в действие или които са приложени; и

(б) Когато дадена заплаха изисква значителен анализ и фирмата е достигнала до заключение, че заплахата вече е на приемливо ниво, фирмата следва да документира естеството на заплахата и логическата обосновка на направеното заключение.

400.60 П1 Документацията предоставя доказателства за преценките на фирмата при формиране на заключенията относно спазването на настоящата Част. Липсата на документация обаче не е определяща за това дали фирмата е взела под внимание конкретен въпрос и дали е независима.

[Параграфи 400.61 до 400.69 умишлено са оставени без съдържание]

Сливания и придобивания

Кога сливане на клиента поражда заплаха

400.70 П1 Предприятието би могло да стане свързано предприятие с клиент за одит в резултат на сливане или придобиване. Заплаха за независимостта и следователно за способността на фирмата да продължи ангажимента за одит би могла да бъде създадена от предходни или настоящи интереси или взаимоотношения между фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, и такова свързано предприятие.

И400.71 При обстоятелствата, изложени в параграф 400.70 П1,

(а) фирмата следва да идентифицира и оцени предходни и настоящи интереси и взаимоотношения със свързаното предприятие, които, вземайки под внимание евентуалните действия за адресиране на заплахата, биха могли да окажат влияние върху нейната независимост и следователно върху способността ѝ да продължи ангажимента за одит след датата на влизане в сила на сливането или придобиването; и

(б) съобразявайки се с параграф И400.72, фирмата следва да предприеме стъпки да прекрати интереси или взаимоотношения, които не са разрешени от Кодекса, преди датата на влизане в сила на сливането или придобиването.

И400.72 Като изключение от параграф И400.71(б), ако интересът или взаимоотношението не може да бъде разумно прекратено преди датата на влизане в сила на сливането или придобиването, фирмата следва:

(а) да оцени заплахата, която се създава от този интерес или взаимоотношение; и

(б) да обсъди с лицата, натоварени с общо управление, причините, поради които този интерес или взаимоотношение не може да бъде разумно прекратено преди датата на влизане в сила на сливането или придобиването и оценката за нивото на заплахата.

400.72 П1 При определени обстоятелства, би могло да не е разумно възможно да се прекрати интерес или взаимоотношение, пораждащо заплаха, преди датата на влизане в сила на сливането или придобиването. Причината би могла да е, че фирмата предоставя услуга, която не е за изразяване на сигурност, на свързаното предприятие, и която предприятието да не е в състояние да прехвърли в организиран порядък към друг доставчик преди тази дата.

400.72 П2 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на заплахата, създадена от сливане или придобиване, когато са налице интереси или взаимоотношения, които не могат да бъдат разумно прекратени, включват:

- характера и значимостта на интереса или взаимоотношението;
- характера и значимостта на взаимоотношението със свързаното предприятие (например, дали свързаното предприятие е дъщерно предприятие или компания майка);
- продължителността на периода от време, в рамките на

който интересът или взаимоотношението може разумно да бъде прекратено.

И400.73 Ако след обсъждането, описано в параграф И400.72(б), лицата, натоварени с общо управление поискат от фирмата да продължи да действа като одитор, фирмата следва да постъпи така единствено ако:

(а) интересът или взаимоотношението ще бъдат прекратени във възможно най-краткия разумен срок и при всички случаи в рамките на шест месеца от датата на влизане в сила на сливането или придобиването;

(б) всяка лице, което притежава подобен интерес или взаимоотношение, включително такива, породени от извършването на услуга, която не е за изразяване на сигурност и която не би била разрешена съгласно Раздел 600 и неговите подраздели, няма да бъде член на екипа по ангажимента за одит или лице, отговорно за прегледа за качеството на ангажимента; и

(в) подходящи преходни мерки, когато е необходимо, бъдат приложени и обсъдени с лицата, натоварени с общото управление.

400.73 П1 Примерите за такива преходни мерки включват:

- ангажиране на професионален счетоводител, който да извърши преглед на одита или работата по услугата, която не е за изразяване на сигурност, както е целесъобразно;
- ангажиране на професионален счетоводител, който не е член на фирмата, изразяваща мнение върху финансовия отчет, и който да извърши преглед, съответстващ на целта на прегледа за качеството на ангажимента;
- ангажиране на друга фирма, която да оцени резултатите от услугата, която не е за изразяване на сигурност, или да извърши повторно услугата до степента, необходима да може тя да поеме отговорност за тази услуга.

И400.74 Възможно е фирмата да е приключила значителен обем от работата по одита преди датата на влизане в сила на сливането или придобиването и би могла да е в състояние да завърши оставащите одиторски процедури в рамките на кратък срок от време. При такива обстоятелства, ако лицата, натоварени с общото управление поискат фирмата да приключи одита, продължавайки с интереса или взаимоотношението, идентифицирани в параграф 400.70 П1, фирмата следва да постъпи така, единствено ако тя:

(а) е оценила нивото на заплахата и е обсъдила тази оценка с лицата, натоварени с общото управление;

(б) изпълнява изискванията на параграф И400.73(а) до (в); и

(в) престава да бъде одиторът не по-късно от датата на издаване на одиторския доклад.

Ако обективността остава компрометирана

И400.75 Дори ако всички изисквания на параграфи И400.71 до И400.74 биха могли да бъдат изпълнени, фирмата следва да определи дали обстоятелствата, идентифицирани в параграф 400.70 П1 пораждат заплаха, която не може да бъде адресирана и то такава, че обективността би била компрометирана. Ако случаят е такъв, фирмата следва да престане да бъде одиторът.

Документация

И400.76 Фирмата следва да документира:

(а) всички интереси или взаимоотношения, идентифицирани в параграф 400.70 П1, които няма да бъдат прекратени до датата на влизане в сила на сливането или придобиването, причините, поради които няма да бъдат прекратени;

(б) приложените преходни мерки;

(в) резултатите от обсъждането с лицата, натоварени с общото управление; и

(г) обосновката защо предишни и настоящи интереси и взаимоотношения не пораждат заплаха, такава, че обективността да бъде компрометирана.

[Параграфи 400.77 до 400.79 умишлено са оставени без съдържание.]

Нарушаване на разпоредба относно независимостта при ангажименти за одит и преглед

Когато фирмата идентифицира нарушение

И400.80 В случай че фирмата достигне до заключение, че е било нарушено изискване от настоящата Част, фирмата следва:

(а) да прекрати, преустанови временно или елиминира интереса или взаимоотношението, предизвикало нарушаването и да адресира последствията от това нарушение;

(б) да прецени дали съществуват законови или регулаторни изисквания, приложими по отношение на това нарушение и ако случаят е такъв:

(i) да изпълни тези изисквания; и

(ii) да обмисли докладване на нарушението до професионална организация или регулаторен или надзорен орган, в случай че такова докладване представлява общоприета практика или е очаквано в съответната юрисдикция;

(в) своевременно да комуникира нарушението в съответствие със своите политики и процедури до:

(i) съдружника, отговорен за ангажимента;

(ii) лицето, носещо оперативна отговорност за спазване изискванията за независимост;

(iii) друг уместен персонал във фирмата и съобразно случая, мрежата от фирми; и

(iv) лицата, обект на изискванията за независимост в Част 4А, които трябва да предприемат целесъобразни действия;

(г) да оцени значимостта на нарушението и неговия ефект върху обективността на фирмата и способността й да издаде одиторски доклад; и

(д) в зависимост от значимостта на нарушението, да реши:

(i) дали да прекрати ангажимента за одит; или

(ii) дали е възможно да предприеме действия, които да адресират по задоволителен начин последствията от нарушението и дали такива действия могат да бъдат предприети и са целесъобразни при конкретните обстоятелства.

При вземането на това решение, фирмата следва да използва професионална преценка и да вземе под внимание дали разумна и информирана трета страна вероятно би достигнала до заключение, че обективността на фирмата е компрометирана и следователно фирмата не би била в състояние да издаде одиторски доклад.

400.80 П1 Възможно е разпоредба на настоящата Част да бъде нарушена, независимо че фирмата има система за управление на качеството, разработена да адресира изискванията за независимостта. Възможно е да е необходимо ангажиментът за одит да бъде прекратен поради нарушението.

400.80 П2 Значимостта и ефектът от нарушението върху обективността на фирмата и способността й да издаде одиторски доклад ще зависят

от фактори, като например:

- естеството и продължителността на нарушението;
- броя и естеството на предходни нарушения по отношение на текущия ангажимент за одит;
- дали член на одиторския екип е знаел за интереса или взаимоотношението, което е предизвикало нарушението;
- дали лицето, което е предизвикало нарушението, е член на одиторския екип или е друго лице, за което са в сила изисквания за независимост;
- в случай че нарушението е свързано с член на одиторския екип – ролята на това лице;
- ако нарушението е предизвикано от предоставянето на професионална услуга, ефекта от тази услуга, ако има такъв, върху счетоводната документация или сумите, отчетени във финансовия отчет, върху който фирмата ще изразява мнение;
- мащаба на заплахата, свързана с личен интерес, застъпничество, сплашване или други заплахи, създадени от това нарушение.

400.80 П3 В зависимост от значимостта на нарушението, примерите за действия, които фирмата би могла да обмисли, за да адресира нарушението по един задоволителен начин, включват:

- отстраняване на съответното лице от одиторския екип;
- извършване на допълнителен преглед на засегнатата одиторска работа или повторното извършване на тази работа в необходимата степен, като и в двата случая се използват различни лица;
- отправяне на препоръка до клиента за одит да ангажира друга фирма, която да направи преглед или да извърши повторно, в необходимата степен, засегнатата одиторска работа;
- когато нарушението се отнася до услуга, която не е за изразяване на сигурност и която засяга счетоводната документация или сума, отчетена във финансовия отчет, ангажиране на друга фирма, която да оцени резултатите от услугата или да извърши повторно тази услуга в необходимата степен, която да й даде възможност да поеме отговорност за тази услуга.

И400.81 В случай че фирмата реши, че не могат да бъдат предприети мерки, които да адресират по удовлетворителен начин последствията от нарушението, фирмата следва да информира във възможно най-кратък срок лицата, натоварени с общо управление, и да предприеме стъпките, необходими за прекратяване на ангажимента за одит в съответствие с приложимите законови или регулаторни изисквания. Когато прекратяването не е разрешено от законодателството или нормативна разпоредба, фирмата следва да изпълни всички изисквания за докладване или оповестяване.

И400.82 В случай че фирмата реши, че могат да бъдат предприети мерки, които да адресират по удовлетворителен начин последствията от нарушението, фирмата следва да обсъди с лицата, натоварени с общо управление:

(а) значимостта на нарушението, включително неговото естество и продължителност;

(б) как е възникнало нарушението и как е било идентифицирано;

(в) предприетите или предлаганите да бъдат предприети мерки и аргументацията на фирмата относно това защо тези мерки ще адресират по удовлетворителен начин последствията от нарушението и ще й предоставят възможност да издаде одиторски доклад;

(г) заключението, че според професионалната преценка на фирмата нейната обективност не е била компрометирана и логическата обосновка на това заключение; и

(д) стъпките, които фирмата е предприела или предлага да предприеме, за да намали или избегне риска от възникване на следващи нарушения.

Такива обсъждания следва да бъдат осъществени във възможно най-кратък срок, освен ако друга времева рамка не бъде посочена от лицата, натоварени с общо управление, за докладване на по-маловажни нарушения.

Комуникиране на нарушенията с лицата, натоварени с общо управление

400.83 П1 Параграфи И300.9 и И300.10 излагат изисквания във връзка с комуникирането с лицата, натоварени с общо управление.

И400.84 По отношение на нарушения, фирмата следва да комуникира в писмен вид с лицата, натоварени с общо управление:

(а) всички въпроси, обсъдени в съответствие с параграф И400.82 и да получи съгласието на лицата, натоварени с

общо управление, че могат да бъдат предприети мерки или вече са предприети мерки, които да адресират по удовлетворителен начин последствията от нарушението; и

(б) описание на:

(i) имащите отношение към нарушението политики и процедури на фирмата, които са разработени с цел да й предоставят разумна степен на сигурност, че се съблюдава независимост; и

(ii) стъпките, които фирмата е предприела или предлага да предприеме, за да намали или избегне риска от възникване на следващи нарушения.

И400.85 Ако лицата, натоварени с общо управление, не са съгласни, че мерките, предложени от фирмата в съответствие с параграф И400.80(д)(ii), адресират по удовлетворителен начин последствията от нарушението, фирмата следва да предприеме стъпките, необходими за прекратяване на ангажимента за одит, в съответствие с параграф И400.81.

Нарушения преди издаването на предходния одиторски доклад

И400.86 Ако нарушението е възникнало преди издаването на предходния одиторски доклад, фирмата следва да изпълни изискванията на Част 4А при оценяване значимостта на нарушението и неговия ефект върху обективността на фирмата и способността й да издаде одиторски доклад в текущия период.

И400.87 Фирмата следва също така:

(а) да вземе под внимание ефекта от това нарушение, ако има такъв, върху обективността на фирмата във връзка с предходно издадени одиторски доклади и възможността за оттеглянето на тези одиторски доклади; и

(б) да обсъди въпроса с лицата, натоварени с общо управление.

Документация

И400.88 При спазване на изискванията в параграфи И400.80 до И400.87, фирмата следва да документира:

(а) нарушението;

(б) предприетите действия;

(в) взетите ключови решения;

(г) всички въпроси, обсъдени с лицата, натоварени с общо управление; и

(д) евентуални обсъждания с професионална организация, регулаторен или надзорен орган.

И400.89 Ако фирмата продължава с ангажимента за одит, тя следва да документира:

(а) заключението, че според професионалната преценка на фирмата обективността не е била компрометирана; и

(б) логическата обосновка за това защо предприетите действия адресират по удовлетворителен начин последствията от нарушението, така че фирмата да може да издаде одиторски доклад.

РАЗДЕЛ 405

ОДИТИ НА ГРУПА

Въведение

405.1 Раздел 400 изисква фирмата да бъде независима, когато изпълнява ангажимент за одит и да прилага концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицира, оцени и адресира заплахите за независимостта. Настоящият раздел излага специфични изисквания и материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка при изпълнение на ангажимент за одит на група.

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

405.2 П1 МОС са приложими по отношение одита на финансови отчети на група. МОС 600 (преработен) разглежда специфичните съображения, които са приложими по отношение одита на финансови отчети на група, включително когато участват одитори на компоненти. МОС 600 (преработен) изисква съдружникът, отговорен за ангажимента за групата, да поеме отговорност за потвърждаване дали одиторите на компонентите разбират и ще спазят приложимите етични изисквания, включително тези, отнасящи се до независимостта, които са приложими по отношение одита на групата. Изискванията за независимост, посочени в МОС 600 (преработен), или други уместни одиторски стандарти, приложими по отношение одита на група, които са равносилни на МОС 600 (преработен), са тези, посочени в настоящия раздел.

405.2 П2 Фирма, одитор на компонент, която участва в ангажимент за одит на група, може отделно да издаде одиторско мнение относно финансовия отчет на клиента за одит на компонент. В зависимост от конкретните обстоятелства, фирмата, одитор на компонент, може да трябва да спазва различни изисквания за независимост, когато извършва одиторска работа за одита на групата и отделно издава одиторско мнение относно финансовия отчет на клиента за одит на компонент, поради законови, регулаторни или други причини.

Комуникация между фирмата, одитор на групата, и фирмата, одитор на компонент

И405.3 МОС 600 (преработен) изисква съдружникът, отговорен за ангажимента за групата, да поеме отговорност да запознае одитора на компонента със съответните етични изисквания, които са приложими, имайки предвид естеството и обстоятелствата на ангажимента за одит на групата. Когато запознава фирмата, одитор на компонента, с приложимите етични изисквания, фирмата, одитор на групата, следва да комуникира в подходящо време необходимата информация, която да даде възможност на фирмата, одитор на компонента, да изпълни своите отговорности съгласно настоящия раздел.

405.3 П1 Примерите за въпроси, които фирмата, одитор на групата, би могла да комуникира включват:

- дали клиентът за одит на група е предприятие от обществен интерес и съответните етични изисквания, приложими по отношение ангажимента за одит на група.
- свързаните предприятия и други компоненти на клиента за одит на група, които имат отношение към съображенията във връзка с независимостта, приложими по отношение на фирмата, одитор на компонента, и членовете на екипа за одит на групата от фирмата или ангажирани от нея.
- периода, през който се изисква фирмата, одитор на компонента, да е независима.
- дали съдружник по одита, който извършва работа в компонента за целите на одита на групата, е ключов съдружник по одита при одита на групата.

И405.4 МОС 600 (преработен) изисква също така съдружникът, отговорен за ангажимента за групата, да изиска одиторът на компонента да комуникира дали е спазил приложимите етични изисквания, включително тези, отнасящи се до независимостта, които са приложими по отношение ангажимента за одит на

групата. За целите на настоящия раздел, това искане следва да включва комуникиране на:

(а) свързани с независимостта въпроси, които изискват съществена преценка; и

(б) във връзка с такива въпроси, заключението на фирмата, одитор на компонента, дали заплахите за нейната независимост са на приемливо ниво, както и логическата обосновка на това заключение.

405.4 П1 Ако вниманието на съдружника, отговорен за ангажимента за групата, бъде привлечено от въпрос, който да сочи за съществуването на заплаха за независимостта, МОС 220 (преработен) изисква съдружникът, отговорен за ангажимента за групата, да оцени заплахата и да предприеме подходящи действия.

Свързани с независимостта съображения, приложими по отношение на физически лица

Членове на екипа за одит на групата във, или ангажирани от, фирмата, одитор на групата, или фирмите, част от нейната мрежа от фирми

И405.5 Членовете на екипа за одит на групата във, или ангажирани от, фирмата, одитор на групата, или фирмите, част от нейната мрежа от фирми следва да са независими от клиента за одит на група в съответствие с изискванията на настоящата Част, които са приложими по отношение на одиторския екип.

Други членове на екипа за одит на групата

И405.6 Членовете на екипа за одит на групата във, или ангажирани от, фирмата, одитор на компонента, извън мрежата от фирми на фирмата, одитор на групата, следва да са независими от:

(а) клиента за одит на компонент;

(б) предприятието, относно чийто финансов отчет фирмата, одитор на групата, изразява мнение; и

(в) всяко предприятие, над което предприятието по алинея (б) има пряк или непряк контрол, при положение, че това предприятие има пряк или непряк контрол над клиента за одит на компонент,

в съответствие с изискванията на настоящата Част, които са приложими по отношение на одиторския екип.

И405.7 По отношение на свързаните предприятия или компоненти в рамките на клиента за одит на група, различни от тези, обхванати от параграф И405.6, член на екипа за одит на групата във, или ангажиран от, фирмата, одитор на компонента, извън мрежата от фирми на фирмата, одитор на групата, следва да уведоми фирмата, одитор на компонента, относно всяко взаимоотношение или обстоятелство, което е известно на съответното лице или за което то има основание да счита, че би могло да породи заплаха за независимостта на лицето в контекста на одита на групата.

405.7 П1 Примерите за взаимоотношения или обстоятелства с участието на лицето или съобразно случая - най-близки членове на неговото семейство, които имат отношение към преценката на съответното лице при изпълнение изискванията на параграф И405.7 включват:

- пряк или съществен непряк финансов интерес в предприятие, което има контрол над клиента за одит на група, ако клиентът за одит на групата е съществен за това предприятие (вж. Раздел 510).
- заем или гаранция с участието на: (вж. Раздел 511)
    - предприятие, което не е банка или сходна институция, освен ако заемът или гаранцията не са несъществени; или
    - банка или сходна институция, освен ако заемът или гаранцията не са предоставени при обичайни процедури и условия за кредитиране.
- бизнес взаимоотношение, което е значително или включва съществен финансов интерес (вж. Раздел 520).
- най-близък член на семейството, който е: (вж. Раздел 521)
    - директор или отговорно длъжностно лице на предприятието; или
    - служител на позиция, позволяваща упражняване на значително влияние върху изготвянето на счетоводната документация или финансовите отчети на предприятието.
- лице, служещо като, или което до неотдавна е служило като: (вж. Раздел 522 и Раздел 523)

- директор или отговорно длъжностно лице на предприятието; или
- служител на позиция, позволяваща упражняване на значително влияние върху изготвянето на счетоводната документация или финансовите отчети на предприятието.

И405.8 След получаване на уведомлението, изложено в параграф И405.7, фирмата, одитор на компонента, следва да оцени и адресира заплахите за независимостта, създадени от взаимоотношението или обстоятелството, свързано със съответното лице.

Свързани с независимостта съображения, приложими по отношение на фирмата, одитор на групата

И405.9 Фирмата, одитор на групата, следва да е независима от клиента за одит на група, в съответствие с изискванията на настоящата Част, които са приложими по отношение на фирма.

Свързани с независимостта съображения, приложими по отношение на фирмите, част от мрежата на фирмата, одитор на групата

И405.10 Фирма, част от мрежата на фирмата, одитор на групата, следва да е независима от клиента за одит на група, в съответствие с изискванията на настоящата Част, които са приложими по отношение на фирма, част от мрежата от фирми.

Свързани с независимостта съображения, приложими по отношение на фирмата, одитор на компонент, извън мрежата от фирми на фирмата, одитор на групата

Всички клиенти за одит на група

И405.11 Фирма, одитор на компонент, извън мрежата от фирми на фирмата, одитор на групата, следва:

(а) да е независима от клиента за одит на компонент, в съответствие с изискванията на настоящата Част, които са приложими по отношение на фирмата във връзка с всички клиенти за одит;

(б) да прилага съответните изисквания в параграфи И510.4(а), И510.7 и И510.9 по отношение на финансови интереси в

предприятието относно чийто финансов отчет на група фирмата, одитор на групата, изразява мнение; и

(в) да прилага съответните изисквания в Раздел 511 по отношение на заеми и гаранции с участието на предприятието относно чийто финансов отчет на група фирмата, одитор на групата, изразява мнение.

И405.12 Когато фирма, одитор на компонент, извън мрежата от фирми на фирмата, одитор на групата, знае или има основания да счита, че взаимоотношение или обстоятелство с участието на клиента за одит на група, извън тези, адресирани в параграф И405.11(б) и (в), има отношение към оценката на независимостта на фирмата, одитор на компонента, от клиента за одит на компонент, фирмата, одитор на компонента, следва да включи това взаимоотношение или обстоятелство при идентифицирането, оценяването и адресирането на заплахите за независимостта.

И405.13 Когато фирма, одитор на компонент, извън мрежата от фирми на фирмата, одитор на групата, знае или има основания да счита, че взаимоотношение или обстоятелство на фирма в рамките на мрежата от фирми на фирмата, одитор на компонента, с клиента за одит на компонент, или клиента за одит на група, създава заплаха за независимостта на фирмата, одитор на компонента, фирмата, одитор на компонента, следва да оцени и адресира всяка такава заплаха.

Период, в течение на който се изисква независимост

405.14 П1 Когато се използват в настоящия раздел, препратките към финансовия отчет и одиторския доклад в параграфи И400.30 и 400.30 П1 означават съответно финансовия отчет на групата и одиторския доклад върху финансовия отчет на групата.

Клиенти за одит на група, които не са предприятия от обществен интерес

И405.15 Когато клиентът за одит на група, не е предприятие от обществен интерес, фирмата, одитор на компонент, извън мрежата от фирми на фирмата, одитор на групата, следва да е независима от клиента за одит на компонент, в съответствие с изискванията на настоящата Част, които са приложими по отношение на клиенти за одит, които не са предприятия от обществен интерес за целите на одита на групата.

405.15 П1 Когато фирма, одитор на компонент, извън мрежата от фирми на фирмата, одитор на групата, изпълнява също така и ангажимент за одит по отношение на клиент за одит на компонент, който е предприятие от обществен интерес, на основания, различни от одита на групата, например, задължителен одит, изискванията за независимост, които са уместни по отношение клиенти за одит, които са предприятия от обществен интерес, са приложими спрямо този ангажимент.

Клиенти за одит на група, които са предприятия от обществен интерес

Услуги, различни от изразяването на сигурност

И405.16 Съобразявайки се с параграф И405.17, когато клиентът за одит на група, е предприятие от обществен интерес, фирмата, одитор на компонент, извън мрежата от фирми на фирмата, одитор на групата, следва да спазва разпоредбите на Раздел 600, които са приложими спрямо предприятия от обществен интерес по отношение предоставянето на услуги, различни от изразяване на сигурност, на клиента за одит на компонент.

405.16 П1 Когато клиентът за одит на група, е предприятие от обществен интерес, на фирмата, одитор на компонент, извън мрежата от фирми на фирмата, одитор на групата, се забранява например:

- предоставянето на счетоводни услуги на клиента за одит на компонент, който не е предприятие от обществен интерес (вж. Подраздел 601).
- проектиране на системата за информационни технологии, или на определен аспект от нея, за клиент за одит на компонент, който не е предприятие от обществен интерес, когато тази система за информационни технологии генерира информация за счетоводната документация или финансовия отчет на клиента за одит на компонент (вж. Подраздел 606).
- изпълняване ролята на защитник по отношение на клиент за одит на компонент, който не е предприятие от обществен интерес, при разрешаване на спор или съдебен процес пред арбитражен съд или съдилище (вж. Подраздел 608).

405.16 П2 Финансовата информация, относно която фирмата, одитор на компонент, извън мрежата от фирми на фирмата, одитор на групата, изпълнява одиторски процедури има отношение към оценяването на заплахата от проверка на собствената работа,

която би могла да бъде създадена от предоставянето от страна на фирмата, одитор на компонента, на услуга, различна от изразяването на сигурност, и следователно към прилагането на Раздел 600. Така например, ако одиторските процедури на фирмата, одитор на компонента, са ограничени до конкретна позиция, например, материални запаси, резултатите от всяка услуга, различна от изразяването на сигурност, която формира част от, или засяга, счетоводната документация или финансовата информация, свързана със счетоводното отчитане или вътрешните контроли над материалните запаси, имат отношение към оценяването на заплахата от проверка на собствената работа.

И405.17 Като изключение от параграф И405.16, фирмата, одитор на компонент, извън мрежата от фирми на фирмата, одитор на групата, може да предоставя различна от изразяването на сигурност услуга, която не е забранена съгласно Раздел 600 на клиента за одит на компонент, без да комуникира информация относно предложената различна от изразяването на сигурност услуга до лицата, натоварени с общо управление на клиента за одит на група, или да получи тяхното съгласие относно предоставянето на тази услуга, съгласно адресираното в параграфи И600.22 до И600.25.

Ключови съдружници по одита

И405.18 Съдружникът, отговорен за ангажимента за групата, следва да реши дали съдружник по одита, който извършва одиторска работа в компонент за целите на одита на групата представлява ключов съдружник по одита за одита на групата. Ако това е така, съдружникът, отговорен за ангажимента за групата, следва:

(а) да съобщи това решение на съответното лице; и

(б) да посочи:

(i) при всички клиенти за одит на група, че лицето е обект на изискванията на при всички клиенти за одит на група, че лицето е обект на изискванията на параграф И411.4, и

(ii) при клиенти за одит на група, които са предприятия от обществен интерес, че лицето е обект също така и на изискванията на параграфи И524.6, И540.5(в) и И540.21

405.18 П1 Ключовият съдружник по одита взема ключовите решения и прави ключовите преценки по съществени въпроси във връзка с

одита на финансовия отчет на групата, относно който фирмата, одитор на групата, изразява мнение при одита на групата.

Промени в компонентите

Всички клиенти за одит на група

И405.19 Когато предприятие, което не е свързано предприятие, става компонент в рамките на клиента за одит на група, фирмата, одитор на групата, следва да прилага параграфи И400.71 до И400.76.

Промени във фирмите, одитори на компоненти

Всички клиенти за одит на група

405.20 П1 Възможно е да съществуват обстоятелства, при които фирмата, одитор на групата, изисква друга фирма да извърши одиторска работа като фирма, одитор на компонент, по време или след периода, обхванат от финансовия отчет на групата, например, поради сливане или придобиване при клиент. Заплаха за независимостта на фирмата, одитор на компонента, би могла да бъде създадена от:

(а) финансови или бизнес взаимоотношения на фирмата, одитор на компонента, с клиента за одит на компонент, по време или след периода, обхванат от финансовия отчет на групата, но преди фирмата, одитор на компонента, да се съгласи да извърши одиторската работа; или

(б) предходни услуги, предоставени на клиента за одит на компонент, от фирмата, одитор на компонента.

405.20 П2 Параграфи 400.31 П1 до П3 излагат материали за приложение, които са приложими, по отношение оценяването от фирмата, одитор на компонента, на заплахите за независимостта, в случай когато услуга, различна от изразяването на сигурност, е предоставена от фирмата, одитор на компонента, на клиента за одит на компонент, по време или след периода, обхванат от финансовия отчет на групата, но преди фирмата, одитор на компонента, да започне да извършва одиторската работа за целите на одита на групата и тази услуга не би била разрешена по време на периода на ангажимента.

405.20 П3 Параграф 400.31 П4 излага материали за приложение, които са

приложими по отношение оценяването от фирмата, одитор на компонента, на заплахите за независимостта, в случай когато услуга, различна от изразяването на сигурност, е предоставена от фирмата, одитор на компонента, на клиента за одит на компонент, преди периода, обхванат от финансовия отчет на групата.

Клиенти за одит на група, които са предприятия от обществен интерес

405.21 П1 Параграфи И400.32 и 400.32 П1 са приложими, когато фирмата, одитор на компонента, се съгласява да извърши одиторска работа за целите на одита на групата във връзка с клиент за одит на група, който е предприятие от обществен интерес, в случай че фирмата, одитор на компонента, е предоставяла преди това различна от изразяването на сигурност услуга на клиента за одит на компонент.

405.21 П2 Параграфи И600.26 и 600.27 П1 са приложими във връзка с различна от изразяването на сигурност услуга, предоставяна, или понастоящем, или преди това, от фирмата, одитор на компонента, на клиента за одит на компонент, когато клиентът за одит на група, става впоследствие предприятие от обществен интерес.

Нарушаване на разпоредба относно независимостта във фирма, одитор на компонент

405.22 П1 Нарушение на разпоредба на настоящия раздел може да възникне, независимо че фирмата, одитор на компонента, има система за управление на качеството, разработена така, че да адресира изискванията за независимост. Параграфи И405.23 до И405.29 са уместни по отношение на решението от страна на фирмата, одитор на групата, относно това дали тя ще бъде в състояние да използва работата на фирмата, одитор на компонента, ако във фирмата, одитор на компонента, е извършено нарушение.

405.22 П2 В случай на нарушение във фирма, одитор на компонент, в рамките на мрежата от фирми на фирмата, одитор на групата, параграфи И400.80 до И400.89 са също приложими съобразно случая по отношение на фирмата, одитор на групата, във връзка с одита на групата.

Когато фирмата, одитор на компонент, идентифицира нарушение

И405.23 Ако фирма, одитор на компонент, достигне до заключение, че е било нарушено изискване на настоящия раздел, фирмата, одитор на компонента, следва:

(а) да прекрати, преустанови временно или елиминира интереса или взаимоотношението, предизвикало нарушаването и да адресира последствията от него;

(б) да оцени значимостта на нарушението и ефекта му върху обективността и способността на фирмата, одитор на компонента, да извършва одиторска работа за целите на одита на групата;

(в) в зависимост от значимостта на нарушението, да реши дали е възможно да бъде предприето действие, което по удовлетворителен начин да адресира последствията от това нарушение и дали такова действие може да бъде предприето и е подходящо при конкретните обстоятелства; и

(г) своевременно да комуникира в писмен вид до съдружника, отговорен за ангажимента за групата, нарушението, включително оценката на фирмата, одитор на компонента,

на значимостта на нарушението и действията, предложени или предприети за адресиране последствията от това нарушение.

405.23 П1 Параграфи 400.80 П2 и П3 излагат материали за приложение, които са приложими, по отношение оценяването от фирмата, одитор на компонента, на значимостта и ефекта от нарушаването на изискванията върху обективността и способността на фирмата, одитор на компонента, да издаде мнение или заключение във връзка с одиторската работа, извършена в компонента за целите на одита на групата, както и преценката на действията, които биха могли да бъдат предприети за удовлетворителното адресиране на нарушението.

И405.24 След получаване на уведомлението от фирмата, одитор на компонента, за нарушаването, съдружникът, отговорен за ангажимента за групата, следва:

(а) да извърши преглед на оценката на фирмата, одитор на компонента, на значимостта на нарушаването и ефекта от него върху обективността на фирмата, одитор на компонента, и всяко действие, което може да бъде или е било предприето за адресиране на последствията от нарушението;

(б) да оцени способността на фирмата, одитор на групата, да използва работата на фирмата, одитор на компонента, за целите на одита на групата; и

(в) да определи необходимостта от допълнителни действия.

И405.25 При прилагането на параграф И405.24, съдружникът, отговорен за ангажимента за групата, следва да използва професионална преценка и да вземе под внимание дали информирана и разумна трета страна вероятно би достигнала до заключение, че обективността на фирмата, одитор на компонента, е компрометирана и следователно фирмата, одитор на групата, не е в състояние да използва работата на фирмата, одитор на компонента, за целите на одита на групата.

405.25 П1 В случай че съдружникът, отговорен за ангажимента за групата, реши, че последствията от нарушението са били адресирани по удовлетворителен начин от фирмата, одитор на компонента, и не компрометират обективността на фирмата, одитор на

компонента, фирмата, одитор на групата, може да продължи да използва работата на фирмата, одитор на компонента, при одита на групата. При определени обстоятелства, съдружникът, отговорен за ангажимента за групата, може да реши, че за удовлетворителното адресиране на нарушаването са необходими допълнителни действия, за да се използва работата на фирмата, одитор на компонента. Примерите за такива действия включват изпълнението от страна на фирмата, одитор на групата, на специфични процедури в областите, засегнати от нарушението или изискване фирмата, одитор на компонента, да извърши подходяща работа по отстраняване на недостатъците в засегнатите области.

405.25 П2 МОС 600 (преработен) посочва, че ако е имало нарушение от страна на одитор на компонент и това нарушение не е било адресирано по удовлетворителен начин, одиторът на групата не може да използва работата на одитора на компонента. При такива обстоятелства съдружникът, отговорен за ангажимента за групата, може да намери други средства, за да получи необходимите одиторски доказателства относно финансовата информация на клиента за одит на компонент. Примерите за такива средства включват изпълнение от страна на фирмата, одитор на групата, на необходимата одиторска работа относно финансовата информация на клиента за одит на компонент, или изискване друга фирма, одитор на компонент, да извърши тази одиторска работа.

Обсъждане с лицата, натоварени с общо управление на клиента за одит на група

405.26 П1 По отношение нарушения от страна на фирмата, одитор на компонент, в рамките на мрежата от фирми на фирмата, одитор на групата, е приложим параграф И400.84.

И405.27 По отношение нарушения от страна на фирмата, одитор на компонент, извън мрежата от фирми на фирмата, одитор на групата, фирмата, одитор на групата, следва да обсъди с лицата, натоварени с общо управление на клиента за одит на група:

(а) оценката на фирмата, одитор на компонента, на значимостта и ефекта от нарушението върху обективността на фирмата, одитор на компонента, включително естеството и продължителността на нарушението и

действията, които могат да бъдат или са били предприети; и

(б) дали:

(i) съответното действие ще адресира или е адресирало по удовлетворителен начин последствията от нарушението; или

(ii) фирмата, одитор на групата, ще използва други средства, за да получи необходимите одиторски доказателства относно финансовата информация на клиента за одит на компонент.

Това обсъждане следва да бъде осъществено във възможно най-кратък срок, освен ако алтернативни срокове не са посочени от лицата, натоварени с общо управление, за докладване на по-незначителни нарушения.

И405.28 Фирмата, одитор на групата, следва да комуникира в писмен вид до лицата, натоварени с общо управление на клиента за одит на група, всички въпроси, обсъдени в съответствие с параграф И405.27 и да получи тяхното съгласие, че съответните действия могат да бъдат предприети или са били предприети за удовлетворителното адресиране на последствията от нарушението.

И405.29 Ако лицата, натоварени с общо управление, не се съгласят, че действието, което може да бъде или е било предприето, би адресирало по удовлетворителен начин последствията от нарушението във фирмата, одитор на компонента, фирмата, одитор на групата, не следва да използва работата, извършена от фирмата, одитор на компонента, за целите на одита на групата.

РАЗДЕЛ 410

ХОНОРАРИ

Въведение

410.1 От фирмите се изисква да спазват фундаменталните принципи, да бъдат независими и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценяват и адресират заплахите за независимостта.

410.2 Раздел 330 излага материали за приложение, уместни при прилагането на концептуалната рамка, когато нивото и естеството на споразумения за хонорари и други възнаграждения биха могли да създадат заплаха за спазване изискванията на един или повече фундаментални принципи. Този раздел излага специфични изисквания и материали за приложение, уместни при прилагането на концептуалната рамка за идентифициране, оценяване и адресиране на заплахите за независимостта, произтичащи от хонорарите, начислявани на клиенти за одит.

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

410.3 П1 Обикновено хонорарите за професионални услуги се договарят с, и се заплащат от, клиента за одит и биха могли да създадат заплахи за независимостта. Тази практика като цяло се признава и приема от предвидените потребители на финансовите отчети.

410.3 П2 Когато клиентът за одит е предприятие от обществен интерес, заинтересованите страни имат завишени очаквания относно независимостта на фирмата. Доколкото прозрачността може да служи за по-доброто осигуряване на информация за вижданията и решенията на лицата, натоварени с общо управление и широк кръг заинтересовани лица, настоящият раздел предвижда оповестяване на отнасяща се до хонорарите информация, както пред лицата, натоварени с общо управление, така и по-общо пред заинтересованите страни, по отношение на клиенти за одит, които са предприятия от обществен интерес.

410.3 П3 За целите на настоящия раздел, хонорарите за одит обхващат хонорарите и други видове възнаграждения за одита или прегледа на финансовия отчет. Когато се прави препратка към хонорар за одит на финансовия отчет, това не включва хонорари за одит на финансови отчети със специално предназначение или преглед на финансови отчети. (Вж. параграфи И410.23(а), 410.25 П1 и И410.31(а))

Хонорари, заплащани от клиент за одит

410.4 П1 Когато хонорарите се договарят с, и заплащат от, клиент за одит, това поражда заплаха, свързана с личен интерес, и би могло да породи заплаха за независимостта – заплаха от сплашване.

410.4 П2 Прилагането на концептуалната рамка изисква преди фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, да приеме ангажимент за одит или какъвто и да е друг ангажимент за клиент за одит, фирмата да определи дали заплахите за независимостта, създавани от хонорарите, предложени на клиента, са на приемливо ниво. Прилагането на концептуалната рамка изисква също така фирмата да оценява повторно такива заплахи, когато фактите и обстоятелствата се променят по време на периода на ангажимента за одит.

410.4 П3 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на заплахите, създавани, когато хонорарите за одит или какъвто и да е друг ангажимент се заплащат от клиента за одит, включват:

- нивото на хонорарите и степента, в която те отчитат необходимите ресурси, вземайки под внимание търговските и пазарни приоритети на фирмата.
- евентуална връзка между хонорарите за одит и тези за услуги, различни от одита, и относителния размер на тези два елемента.
- степента на всяка зависимост между нивото на хонорара за услугата и резултата от услугата.
- дали хонорарът е за услуги, които ще бъдат предоставени от фирмата или от фирма, част от мрежата от фирми.
- нивото на хонорара в контекста на услугата, която ще бъде предоставена от фирмата или от фирма, част от мрежата от фирми.
- оперативната структура и споразуменията за възнагражденията на фирмата и фирмите, част от мрежата от фирми.
- значимостта на клиента, или на трета страна, препращаща клиента, за фирмата, за фирма, част от мрежата от фирми, за съдружника или за офиса.
- естеството на клиента, например, дали клиентът е предприятие от обществен интерес.
- взаимоотношенията на клиента със свързаните

предприятия, на които се предоставят услуги, различни от одита, например, когато свързаното предприятие е сестринско предприятие.

- участието на лицата, натоварени с общо управление, в назначаването на одитора и договарянето на хонорарите, видимият акцент, който те и ръководството на клиента поставят върху качеството на одита и общото равнище на хонорарите.
- дали нивото на хонорара се определя от независима трета страна, например, регулаторен орган.
- дали качеството на одиторската работа на фирмата е обект на преглед от независима трета страна, например, надзорен орган.

410.4 П4 Условията, политиките и процедурите, описани в параграф 120.15 П3 (в частност наличието на система за управление на качеството, разработена, внедрена и прилагана от фирмата в съответствие със стандартите за управление на качеството, издавани от Съвета по международни одиторски стандарти и стандарти за изразяване на сигурност (IAASB), също биха могли да повлияят върху оценяването на това дали заплахите за независимостта са на приемливо ниво.

410.4 П5 Изискванията и материалите за приложение, които следват, идентифицират обстоятелствата, които може да е необходимо да бъдат допълнително оценени при определяне дали заплахите са на приемливо ниво. По отношение на тези обстоятелства материалите за приложение включват примери за допълнителни фактори, които е възможно да са уместни при оценяване на заплахите.

Ниво на хонорарите за одит

410.5 П1 Определянето на хонорарите, които да бъдат начислени на клиент за одит, независимо дали за одит или за други услуги, представлява бизнес решение на фирмата, вземайки под внимание фактите и обстоятелствата, имащи отношение към този конкретен ангажимент, включително изискванията на техническите и професионални стандарти.

410.5 П2 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на заплахите, свързани с личен интерес и заплахите от сплашване, създавани от нивото на хонорара за одит, плащан от клиента за одит, включват:

- търговската обосновка на фирмата на хонорара за одит.
- дали от страна на клиента е приложен или се прилага

неправомерен натиск за намаляване на хонорара за одит.

410.5 П3 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на такива заплахи включват:

- ангажиране на подходящ проверител, който не взема участие в ангажимента за одит, да извърши оценка на разумността на предложения хонорар, държейки сметка за обхвата и сложността на ангажимента.
- ангажиране на подходящ проверител, който не е взел участие в ангажимента за одит, да направи преглед на извършената работа.

Ефект от други услуги, предоставени на клиента за одит

И410.6 Спазвайки изискванията на параграф И410.7, фирмата не следва да позволява хонорарът за одит да бъде повлиян от предоставянето на услуги, различни от одита, на клиент за одит от страна на фирмата или на фирма, част от мрежата от фирми.

410.6 П1 Обикновено хонорарът за одит отразява комбинация от въпроси, като например тези, идентифицирани в параграф. Предоставянето обаче на други услуги на клиент за одит не представлява уместно съображение при определяне на хонорара за одит.

И410.7 Като изключение от параграф И410.6, при определяне на хонорара за одит, фирмата може да вземе под внимание икономията на разходи, постигана в резултат на опита, извлечен от предоставянето на услуги, различни от одита, на клиента за одит.

Условни хонорари

410.8 П1 Условните хонорари са възнаграждения, изчислени на предварително определена база, свързана с изхода от сделка или с резултата от извършените от фирмата услуги. Условен хонорар, начислен чрез посредник, представлява пример за непряк условен хонорар. В настоящия раздел хонорарите не се считат за условни, ако са определени от съд или друг публичен орган.

И410.9 Фирмата не следва да начислява, пряко или непряко, условен хонорар по отношение на ангажимент за одит.

И410.10 Фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, не следва да начислява, пряко или непряко, условен хонорар по отношение на услуга, различна от изразяването на сигурност, предоставена на клиент за одит, ако:

(а) възнаграждението е начислено от фирмата, изразяваща мнение върху финансовия отчет и възнаграждението е

съществено или се очаква да бъде съществено за фирмата;

(б) възнаграждението е начислено от фирма, принадлежаща към мрежа от фирми, която участва в значителна част от одита и възнаграждението е съществено или се очаква да бъде съществено за тази фирма; или

(в) резултатът от услугата, която не е за изразяване на сигурност, и следователно размерът на възнаграждението, е зависим от бъдеща или текуща преценка, свързана с одита на съществена сума във финансовия отчет.

410.10 П1 Параграфи И410.9 и И410.10 не разрешават на фирмата или на фирмата, част от мрежа от фирми, да сключва с клиент за одит определени споразумения за условни хонорари. Дори дадено споразумение за условен хонорар да не е забранено при предоставянето на услуга, която не е за изразяване на сигурност, на клиент за одит, то въпреки това може да окаже влияние върху нивото на свързаната с личен интерес заплаха.

410.10 П2 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на такава заплаха, включват:

- диапазона на възможните суми на възнагражденията;
- дали компетентен орган решава изхода от въпроса, въз основа на който ще бъде определено условното възнаграждение;
- оповестяване пред предвидените потребители на работата, извършена от фирмата и базата за изчисляване на възнаграждението;
- естеството на услугата;
- ефекта от събитието или сделката върху финансовия отчет.

410.10 П3 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на такава заплаха, свързана с личен интерес, включват:

- ангажиране на подходящ проверител, който не е взел участие в предоставяне на услугата, различна от изразяване на сигурност, да извърши преглед на изпълнената работа;
- осигуряване на предварително писмено споразумение с клиента относно базата за изчисляване на възнаграждението.

Обща сума на хонорарите – съотношение на хонорарите за различни от

одита услуги към хонорара за одит

410.11 П1 Нивото на заплахата, свързана с личен интерес, би могло да бъде повлияно, когато голям дял от хонорарите, начислявани от фирмата, или от фирмите от мрежата, на клиент за одит се генерира от предоставянето на клиента на услуги, различни от одита, поради опасения относно потенциалната загуба или на ангажимента за одит, или на другите услуги. Такива обстоятелства биха могли също така да породят заплаха от сплашване. Допълнително съображение е усещането, че фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, се фокусира върху взаимоотношенията, свързани с различните от одита услуги, което би могло да създаде заплаха за независимостта на одитора.

410.11 П2 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на такава заплаха, включват:

- съотношението на хонорарите за услугите, различни от одита, към хонорара за одита.
- продължителността от време, през което е бил налице голям дял от хонорарите за услугите, различни от одита, към хонорара за одита.
- естеството, обхвата и целта на различните от одита услуги, включително:
    - дали са повтарящи се услуги.
    - дали закон или нормативна разпоредба вменява на фирмата задължение да извърши услугите.

410.11 П3 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на такива заплахи, свързани с личен интерес, или от сплашване, включват:

- ангажиране на подходящ проверител, който не е участвал в одита или в различната от одита услуга, да извърши преглед на съответната одиторска работа.
- намаляване обхвата на услугите, различни от одита, предоставяни на клиента за одит.

Обща сума на хонорарите – просрочени хонорари

410.12 П1 Нивото на заплахата, свързана с личен интерес, би могло да бъде повлияно, ако хонорари, платими от клиент за одит за одита или за различни от одита услуги, са просрочени по време на периода на ангажимента за одит.

410.12 П2 По принцип се очаква фирмата да получи плащане на такива

хонорари преди да бъде издаден одиторският доклад.

410.12 П3 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на такава заплаха, свързана с личен интерес, включват:

- значимостта на просрочените хонорари за фирмата.
- продължителността от време, през което хонорарите са били просрочени.
- оценката на фирмата за способността и желанието на клиента за одит да плати просрочените хонорари.

410.12 П4 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на такава заплаха, включват:

- получаване на частично плащане на просрочените хонорари.
- ангажиране на подходящ проверител, който не е участвал в ангажимента за одит, да извърши преглед на одиторската работа.

И410.13 Когато значителна част от хонорарите, дължими от клиент за одит, остава неплатена в течение на продължително време, фирмата следва да определи:

(а) дали просрочените хонорари биха могли да са равносилни на заем към клиента, в който случай са приложими изискванията и материалите за приложение, изложени в раздел 511; и

(б) дали е подходящо фирмата да бъде преназначена или да продължи ангажимента за одит.

Обща сума на хонорарите – зависимост от хонорарите

Всички клиенти за одит

410.14 П1 Когато общите хонорари, генерирани от даден клиент за одит от фирмата, изразяваща одиторско мнение, представляват голям дял от общите хонорарни на тази фирма, зависимостта от, и опасенията относно потенциалната загуба на, хонорарите от одит и други услуги за този клиент оказват влияние върху нивото на заплахата, свързана с личен интерес, и пораждат заплаха от сплашване.

410.14 П2 При изчисляване на общите хонорари на фирмата, фирмата може да използва финансовата информация, налична от предходната финансова година и ако е уместно - да оцени приблизително

съответния дял на базата на тази информация.

410.14 П3 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на такава заплаха, свързана с личен интерес и заплаха от сплашване, включват:

- оперативната структура на фирмата.
- дали от фирмата се очаква да се диверсифицира така, че да бъде намалена зависимостта от клиента за одит.

410.14 П4 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на такива заплахи, включват:

- ангажиране на подходящ проверител, който не е член на фирмата, да извърши преглед на одиторската работа.
- намаляване обхвата на услугите, различни от одита, предоставяни на клиента за одит.
- увеличаване клиентската база на фирмата, за да се намали зависимостта от клиента.
- увеличаване обхвата на услугите, предоставяни на други клиенти.

410.14 П5 Заплаха, свързана с личен интерес или заплаха от сплашване се създава, когато хонорарите, генерирани от фирмата от клиент за одит, представляват голям дял от приходите на един съдружник или на един от офисите на фирмата.

410.14 А6 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на такива заплахи, включват:

- количествената и качествена значимост на клиента за одит за съдружника или офиса.
- степента, в която възнаграждението на съдружника или на съдружниците в офиса зависи от хонорарите, генерирани от този клиент.

410.14 П7 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на такива заплахи, свързани с личен интерес, или от сплашване, включват:

- ангажиране на подходящ проверител, който не е участвал в ангажимента за одит, да извърши преглед на одиторската работа.
- гарантиране, че възнаграждението на съдружника не се влияе значително от хонорарите, генерирани от клиента.
- намаляване обхвата на услугите, различни от одита, предоставяни от съдружника или от офиса на клиента за

одит.

- увеличаване клиентската база на съдружника или офиса, за да се намали зависимостта от клиента.
- увеличаване обхвата на услугите, предоставяни от съдружника или от офиса на други клиенти.

Клиенти за одит, които не са предприятия от обществен интерес

И410.15 Когато за всяка от пет последователни години общите хонорари от клиент за одит, който не е предприятие от обществен интерес, представляват или вероятно ще представляват над 30% от общите хонорари, получени от фирмата, фирмата следва да определи дали някое от следните действия би могло да представлява предпазна мярка за намаляване на създадените заплахи до приемливо ниво и ако това е така – да го приложи:

(а) преди да бъде издадено одиторското мнение относно финансовия отчет за петата година, ангажиране на професионален счетоводител, който не е член на фирмата, изразяваща мнение относно финансовия отчет, да извърши преглед на одиторската работа за петата година; или

(б) след издаване на одиторското мнение относно финансовия отчет за петата година, но преди да бъде издадено одиторското мнение относно финансовия отчет за шестата година, ангажиране на професионален счетоводител, който не е член на фирмата, изразяваща мнение относно финансовия отчет, или професионална организация, да извърши преглед на одиторската работа за петата година.

И410.16 Ако общите хонорари, описани в параграф И410.15, продължават да надвишават 30%, фирмата следва да определя всяка година дали някое от действията в параграф И410.15, приложени спрямо ангажимента за съответната година, би могло да представлява предпазна мярка за адресиране на заплахите, създавани от общата сума на хонорарите, получени от фирмата от клиента, и ако това е така – да го приложи.

И410.17 Когато две или повече фирми са ангажирани да извършат одит на финансовия отчет на клиента, участието на другата фирма в одита може да бъде разглеждано всяка година като действие, равносилно на това в параграф И410.15 (а), ако:

(а) обстоятелствата, адресирани от параграф И410.15, са приложими само спрямо една от фирмите, изразяващи одиторското мнение; и

(б) всяка от фирмите извършва достатъчно работа, за да поеме пълна самостоятелна отговорност за одиторското мнение.

Клиенти за одит, които са предприятия от обществен интерес

И410.18 Когато за всяка от две последователни години общите хонорари от клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес, представляват или вероятно ще представляват над 15% от общите хонорари, получени от фирмата, фирмата следва да определи дали, преди да бъде издадено одиторското мнение относно финансовия отчет за втората година, преглед, съответстващ на целта на преглед за качеството на ангажимента, извършен от професионален счетоводител, който не е член на фирмата, изразяваща мнение относно финансовия отчет („преглед преди издаване“), би могъл да представлява предпазна мярка за намаляване на заплахите до приемливо ниво и ако това е така - да го приложи.

И410.19 Когато две или повече фирми са ангажирани да извършат одит на финансовия отчет на клиента, участието на другата фирма в одита може да бъде разглеждано всяка година като действие, равносилно на това в параграф И410.18, ако:

(а) обстоятелствата, адресирани от параграф И410.18, са приложими само спрямо една от фирмите, изразяващи одиторското мнение; и

(б) всяка от фирмите извършва достатъчно работа, за да поеме пълна самостоятелна отговорност за одиторското мнение.

И410.20 При условие че са спазени изискванията на параграф И410.21, ако обстоятелствата, описани в параграф И410.18 продължават в течение на повече от пет последователни години, фирмата следва да престане да бъде одитор, след като бъде издадено одиторското мнение за петата година.

И410.21 Като изключение от параграф И410.20, фирмата може да продължи да бъде одиторът след пет последователни години, ако има убедителна причина за това, отчитайки обществения интерес, при условие че:

(а) фирмата се консултира с регулаторен орган или професионална организация в съответната юрисдикция и тя изразява съгласие, че това фирмата да продължи да бъде одиторът би било в обществен интерес; и

(б) преди да бъде издадено одиторското мнение относно

финансовия отчет за шестата и всяка следваща година, фирмата ангажира професионален счетоводител, който не е член на фирмата, изразяваща мнението относно финансовия отчет, да извърши преглед преди издаване.

410.21 П1 Фактор, който би могъл да породи убедителна причина, е липсата на конкурентни алтернативни фирми, които да изпълнят ангажимента за одит, отчитайки естеството и местоположението на бизнеса на клиента.

Прозрачност на информацията относно хонорарите за клиенти за одит, които са предприятия от обществен интерес

Комуникация във връзка с отнасяща се до хонорарите информация с лицата, натоварени с общо управление

410.22 П1 Комуникирането от фирмата на отнасяща се до хонорарите информация (както по отношение на одита, така и на различните от одита услуги) с лицата, натоварени с общо управление, спомага за тяхната оценка на независимостта на фирмата. Ефективната комуникация в това отношение позволява също така открит, двупосочен обмен на виждания и информация относно, например, очакванията, които лицата, натоварени с общо управление, биха могли да имат във връзка с обхвата и мащаба на одиторската работа и влиянието й върху хонорара за одита.

Хонорари за одита на финансовия отчет

И410.23 При условие че са спазени изискванията на параграф И410.24, фирмата следва своевременно да комуникира с лицата, натоварени с общо управление на клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес:

(а) хонорарите, платени или дължими на фирмата или на фирмите от мрежата, за одита на финансовия отчет, относно който фирмата изразява мнение; и

(б) дали заплахите, създадени от равнището на тези хонорари, са на приемливо ниво и ако не са – действията, които фирмата е предприела или предлага да предприеме, за да намали такива заплахи до приемливо ниво.

410.23 П1 Целта на такава комуникация е да осигури основна информация и контекст по отношение хонорарите за одита на финансовия отчет, относно който фирмата изразява мнение, за да се даде възможност на лицата, натоварени с общо управление, да преценят независимостта на фирмата. Естеството и обхватът на въпросите,

които ще бъдат комуникирани, ще зависи от фактите и обстоятелствата и може да включва, например:

- съображения, оказващи влияние върху нивото на хонорарите, като например:
  - мащаба, сложността и географското разпределение на дейността на клиента за одит.
  - времето, което е изразходвано или се очаква да бъде изразходвано, съразмерно с обхвата и сложността на одита.
  - стойността на други ресурси, използвани или изразходвани при извършване на одита.
  - качеството на водената документация и процесите за изготвянето на финансовия отчет.
- корекции в хонорарите, предложени или начислени в течение на периода на одита и причините за такива корекции.
- промени в закони и нормативни разпоредби и професионални стандарти, имащи отношение към одита, които са оказали влияние върху хонорарите.

410.23 П2 Фирмата се насърчава да предоставя такава информация във възможно най-кратки от практическа гледна точка срокове и да комуникира съобразно случая предлаганите корекции.

И410.24 Като изключение от параграф И410.23, фирмата може да реши да не комуникира информацията, изложена в параграф И410.23, до лицата, натоварени с общо управление на предприятие, което е (пряко или непряко) изцяло притежавано от друго предприятие от обществен интерес, при условие че:

(а) предприятието е консолидирано в груповия финансов отчет, изготвян от това друго предприятие от обществен интерес; и

(б) фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, изразява мнение относно този финансов отчет на групата.

Хонорари за други услуги

И410.25 При условие че са спазени изискванията на параграф И410.27, фирмата следва своевременно да комуникира с лицата, натоварени с общо управление на клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес:

(а) хонорарите, различни от тези, оповестени съгласно параграф И410.23 (а), начислени на клиента за предоставянето на услуги от фирмата или от фирма, част от мрежата от фирми, през периода, обхванат от финансовия отчет, относно който фирмата изразява мнение. За тази цел, такива хонорари следва да включват само хонорарите, начислени на клиента и свързаните с него предприятия, над които клиентът има пряк или непряк контрол, които се консолидират във финансовия отчет, относно който фирмата ще изразява мнение; и

(б) съгласно изложеното в параграф 410.11 П1, когато фирмата е идентифицирала, че съществува влияние върху нивото на заплахата, свързана с личен интерес или че е налице заплаха от сплашване за независимостта, създадена от дела на хонорарите за услуги, различни от одита, в съотношение към хонорара за одит:

(i) дали такива заплахи са на приемливо ниво; и

(ii) ако не са, действията, които фирмата е предприела или предлага да предприеме, за да намали такива заплахи до приемливо ниво.

410.25 П1 Целта на такава комуникация е да осигури основна информация и контекст по отношение хонорарите за други услуги, за да се даде възможност на лицата, натоварени с общо управление, да преценят независимостта на фирмата. Естеството и обхватът на въпросите, които ще бъдат комуникирани, ще зависи от фактите и обстоятелствата и може да включва, например:

- сумата на хонорарите за други услуги, които се изискват по закон или съгласно нормативна разпоредба.
- естеството на предоставяните други услуги и свързаните с тях хонорари.
- информация относно естеството на услугите, предоставяни съгласно обща политика, одобрена от лицата, натоварени с общо управление, и свързаните с тези услуги хонорари.
- дела на хонорарите, посочени в параграф И410.25(а), спрямо общата сума на хонорарите, начислени от фирмата и фирмите от мрежата за одита на финансовия отчет, относно който фирмата изразява мнение.

И410.26 Фирмата следва да включи в комуникацията, изисквана съгласно параграф И410.25(а), хонорарите, различни от тези, оповестени съгласно параграф И410.23(а), начислени на други свързани предприятия, над които клиентът за одит има пряк или непряк контрол, за предоставянето на услуги от фирмата или от фирма, част от мрежата от фирми, когато фирмата знае или има основания да счита, че такива хонорари имат отношение към оценяването на независимостта на фирмата.

410.26 П1 Факторите, които фирмата би могла да вземе под внимание при определяне дали хонорарите, различни от тези, оповестени съгласно параграф И410.23(а), начислени на такива други свързани предприятия, индивидуално или като съвкупност, за предоставянето на услуги от фирмата или от фирма, част от мрежата от фирми, имат отношение към оценяването на независимостта на фирмата, включват:

- степента на участие на клиента за одит в назначаването на фирмата или на фирма, част от мрежата от фирми, за предоставянето на такива услуги, включително договарянето на хонорарите.
- значимостта на хонорарите, платени от другите свързани предприятия на фирмата или на фирма, част от мрежата от фирми.
- съотношението на хонорарите от другите свързани предприятия към хонорарите, платени от клиента.

И410.27 Като изключение от параграф И410.25, фирмата може да реши да не комуникира информацията, изложена в параграф И410.25, до лицата, натоварени с общо управление на предприятие, което е (пряко или непряко) изцяло притежавано от друго предприятие от обществен интерес, при условие че:

(а) предприятието е консолидирано в груповия финансов отчет, изготвян от това друго предприятие от обществен интерес; и

(б) фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, изразява мнение относно този финансов отчет на групата.

Зависимост от хонорарите

И410.28 Когато общите хонорари от клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес, представляват или вероятно ще представляват над 15% от общите хонорари, получени от фирмата, фирмата следва да комуникира с лицата, натоварени с общо

управление:

(а) този факт и дали е вероятно ситуацията да продължи;

(б) приложените предпазни мерки за адресиране на създадените заплахи, включително, когато е уместно, използването на преглед преди издаване (Вж. параграф И410.18); и

(в) предложение да се продължи да се изпълнява ролята на одитор съгласно параграф И410.21.

Публично оповестяване на отнасящa се до хонорарите информация

410.29 П1 С оглед обществения интерес при одита на предприятия от обществен интерес, за заинтересованите страни е от полза да имат поглед върху професионалните взаимоотношения между фирмата и клиента за одит, които биха могли разумно да се счита, че са уместни за оценяване независимостта на фирмата. В голям брой юрисдикции вече съществуват изисквания относно оповестяването на хонорарите от клиент за одит, както за одита, така и за различни от одита услуги, платени и дължими на фирмата и фирмите от мрежата. Такива оповестявания често изискват разбивка на хонорарите за услуги, различни от одита, в различни категории.

И410.30 Ако закони и нормативни разпоредби не изискват клиентът за одит да оповестява хонорарите за одит, хонорарите за услуги, различни от одита, платени или дължими на фирмата и на фирмите от мрежата, и информация относно зависимостта от хонорарите, фирмата следва да обсъди с лицата, натоварени с общо управление на клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес:

(а) ползата за заинтересованите страни на клиента от това клиентът да направи такива оповестявания, които не се изискват от закони или нормативни разпоредби, по начин, счетен за подходящ, вземайки под внимание времето на оповестяване и достъпността на информацията; и

(б) информацията, която би могла да повиши разбирането на потребителите за платените или дължими хонорари и техния ефект върху независимостта на фирмата.

410.30 П1 Примерите за информация, отнасяща се до хонорарите, която би могла да повиши разбирането на потребителите за платените или

дължими хонорари и техния ефект върху независимостта на фирмата, включват:

- сравнителна информация за хонорарите от предходната година за одит и за услуги, различни от одита.
- естеството на услугите и свързаните с тях хонорари, оповестени съгласно параграф И410.31(б).
- приложените предпазни мерки, когато общите хонорари от клиента представляват или вероятно ще представляват над 5% от общите хонорари, получени от фирмата.

И410.31 След обсъждане с лицата, натоварени с общо управление, съгласно изложеното в параграф И410.30, до степента, в която клиентът за одит, който е предприятие от обществен интерес, не направи уместното оповестяване, съгласно изискванията на параграф И410.32, фирмата следва публично да оповести:

(а) хонорарите, платени или дължими на фирмата и на фирмите от мрежата за одита на финансовия отчет, относно който фирмата изразява мнение;

(б) хонорарите, различни от тези, оповестени съгласно точка (а), начислени на клиента за предоставянето на услуги от фирмата или от фирма, част от мрежата от фирми, през периода, обхванат от финансовия отчет, относно който фирмата изразява мнение. За тази цел, такива хонорари следва да включват само хонорарите, начислени на клиента и на свързаните с него предприятия, над които клиентът има пряк или непряк контрол, и които се консолидират във финансовия отчет, относно който фирмата ще изразява мнение;

(в) хонорари, различни от тези, оповестени съгласно точки (а) и (б), начислени на други свързани предприятия, над които клиентът за одит има пряк или непряк контрол, за предоставяне на услуги от фирмата или от фирма, част от мрежата от фирми, когато фирмата знае или има основания да счита, че такива хонорари имат отношение към оценяването на независимостта на фирмата; и

(г) ако е приложимо, факта, че общите хонорари, получени от фирмата от клиента за одит, представляват или вероятно ще представляват над 15% от общите хонорари, получени от

фирмата за две последователни години и годината, в която тази ситуация е възникнала за първи път.

410.31 П1 Фирмата би могла да оповести също така и друга информация, отнасяща се до хонорарите, която ще повиши разбирането на потребителите за платените или дължими хонорари и независимостта на фирмата, като примерите, описани в параграф 410.30 П1.

410.31 П2 Факторите, които фирмата би могла да вземе под внимание, когато извършва определянето, изисквано от параграф И410.31(в), са изложени в параграф 410.26 П1.

410.31 П3 Когато оповестява отнасяща се до хонорарите информация в съответствие с изискванията на параграф И410.31, фирмата би могла да оповести информацията по начин, счетен за подходящ, вземайки под внимание времето на оповестяване и достъпността на информацията за заинтересованите страни, например:

- на уебсайта на фирмата;
- в доклада за прозрачност на фирмата;
- в доклад за качеството на одита;
- чрез целева комуникация до конкретни заинтересовани страни, например, писмо до акционерите;
- в одиторския доклад.

И410.32 Като изключение от параграф И410.31, фирмата може да реши да не оповестява публично информацията, изложена в параграф И410.31, отнасяща се до:

(а) предприятие майка, което изготвя финансов отчет на група, при условие че фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, изразява мнение относно финансовия отчет на групата; или

(б) предприятие, притежавано изцяло (пряко или непряко) от друго предприятие от обществен интерес, при условие че:

(i) предприятието се консолидира във финансовия отчет на групата, изготвян от това друго предприятие от обществен интерес; и

(ii) фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, изразява мнение относно този финансов отчет на групата.

Съображения относно клиенти за преглед

И410.33 Настоящият раздел излага изисквания фирмата да комуникира отнасяща се до хонорарите информация на клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес и да оповестява публично отнасяща се до хонорарите информация до степента, в която клиентът не оповестява такава информация. Като изключение от тези изисквания, фирмата може да реши да не комуникира или да търси оповестяване на такава информация, когато клиентът за преглед не е също и клиент за одит.

РАЗДЕЛ 411

ПОЛИТИКИ ЗА ОЦЕНЯВАНЕ И ВЪЗНАГРАЖДЕНИЯ

Въведение

411.1 От фирмите се изисква да спазват фундаменталните принципи, да бъдат независими и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценяват и адресират заплахите за независимостта.

411.2 Политиките на фирмата за оценяване и възнаграждения биха могли да създадат заплаха, свързана с личен интерес. Настоящият раздел излага специфични изисквания и материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка при такива обстоятелства.

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

411.3 П1 Когато член на одиторския екип за конкретен клиент за одит се оценява или възнаграждава на база на продажбите на услуги, които не са за изразяване на сигурност, на този клиент за одит, нивото на заплахата, свързана с личен интерес, ще зависи от:

(а) процента от възнаграждението или оценката на резултатите от дейността на даденото лице, който се базира на продажбата на подобни услуги;

(б) ролята на лицето в одиторския екип; и

(в) дали решението за издигане на даденото лице се влияе от продажбата на подобни услуги.

411.3 П2 Примерите за действия, които биха могли да елиминират такава заплаха, свързана с личен интерес, включват:

- преразглеждане на плана за възнагражденията или процедурата за оценяване по отношение на това лице;
- отстраняване на това лице от одиторския екип.

411.3 П3 Пример за действие, което би могло да представлява предпазна мярка за адресиране на такава заплаха, свързани с личен интерес, е ангажиране на подходящ проверител, който да извърши преглед на работата на члена на одиторския екип.

И411.4 Фирмата не следва да оценява или възнаграждава ключов съдружник по одита на базата на успеха на този съдружник в продажбата на услуги, които не са за изразяване на сигурност на

клиента за одит на този съдружник. Това изискване не забранява обичайните споразумения за разпределяне на печалбата между съдружниците във фирмата.

РАЗДЕЛ 420

ПОДАРЪЦИ И ГОСТОПРИЕМСТВО

Въведение

420.1 От фирмите се изисква да спазват фундаменталните принципи, да бъдат независими и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценяват и адресират заплахите за независимостта.

420.2 Приемането на подаръци или гостоприемство от клиент за одит би могло да създаде заплаха, свързана с личен интерес, фамилиарност или сплашване. Настоящият раздел излага специфични изисквания и материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка при такива обстоятелства.

Изискване и материали за приложение

И420.3 Фирмата, фирма, част от мрежата от фирми, или член на одиторския екип не следва да приема подаръци и гостоприемство от клиент за одит, освен ако стойността им не е незначителна и несъществена.

420.3 П1 Когато фирмата, фирма, част от мрежата от фирми, или член на одиторския екип предлага или приема стимул на, или от, клиент за одит, изискванията и материалите за приложение, изложени в Раздел 340 са приложими, като неспазването на тези изисквания би могло да създаде заплахи за независимостта.

420.3 П2 Изискванията, изложени в Раздел 340, отнасящи се до предлагането или приемането на стимули не позволяват на фирмата, фирма, част от мрежата от фирми, или член на одиторския екип да приема подаръци и гостоприемство, когато намерението е да се окаже неправомерно влияние върху поведението, дори ако стойността е незначителна и несъществена.

РАЗДЕЛ 430

ДЕЙСТВИТЕЛНИ СЪДЕБНИ ПРОЦЕСИ ИЛИ ЗАПЛАХА ЗА СЪДЕБЕН ПРОЦЕС

Въведение

430.1 От фирмите се изисква да спазват фундаменталните принципи, да бъдат независими и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценяват и адресират заплахите за независимостта.

430.2 При съдебен процес с клиент за одит или когато такъв съдебен процес изглежда вероятен, се пораждат заплахи, свързани с личен интерес и сплашване. Настоящият раздел излага специфични материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка при такива обстоятелства.

Материали за приложение

Общи положения

430.3 П1 Взаимоотношенията между ръководството на клиента и членовете на одиторския екип трябва да се характеризират с пълна откровеност и цялостно оповестяване относно всички аспекти на стопанската дейност на клиента. Възможно е противостоящи си позиции да възникнат в резултат на действителен съдебен процес или заплаха за такъв процес между клиента за одит и фирмата, фирма, част от мрежата от фирми, или член на екипа за ангажимента. Такива противостоящи си позиции биха могли да окажат влияние върху желанието и готовността на ръководството да прави пълни оповестявания и да създадат заплаха, свързана с личен интерес или заплаха от сплашване.

430.3 П2 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на такива заплахи, включват:

- съществеността на съдебния процес;
- дали съдебният процес се отнася до предходен ангажимент за одит.

430.3 П3 Ако съдебният процес касае член на екипа за одит, пример за действие, което би могло да елиминира такава опасност, свързана с личен интерес или сплашване, е отстраняването на това лице от одиторския екип.

430.3 П4 Пример за действие, което би могло да представлява предпазна мярка за адресиране на такива заплахи, свързани с личен интерес или сплашване, е ангажирането на подходящ проверител, който да

извърши преглед на изпълнената работа.

РАЗДЕЛ 510

ФИНАНСОВИ ИНТЕРЕСИ

Въведение

510.1 От фирмите се изисква да спазват фундаменталните принципи, да бъдат независими и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценяват и адресират заплахите за независимостта.

510.2 Притежаването на финансов интерес в клиент за одит би могло да създаде заплаха, свързана с личен интерес. Настоящият раздел излага специфични изисквания и материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка при такива обстоятелства.

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

510.3 П1 Финансовият интерес би могъл да се притежава пряко или непряко чрез посредник, като например, дружество за колективно инвестиране, имуществена маса или доверителна собственост. Когато действителният собственик-бенефициент притежава контрол върху посредника или способност да оказва влияние върху неговите инвестиционни решения, Кодексът дефинира този финансов интерес като пряк. И обратно, когато действителният собственик-бенефициент не притежава контрол върху посредника, нито способност да оказва влияние върху неговите инвестиционни решения, Кодексът дефинира този финансов интерес като непряк.

510.3 П2 Настоящият раздел съдържа препратка към „съществеността" на финансовия интерес. При определяне дали подобен интерес е съществен за дадено лице, под внимание може да бъде взето комбинираното нетно богатство на лицето и това на най-близките членове на семейството на въпросното лице.

510.3 П3 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на заплахата, свързана с личен интерес, създадена от притежаването на финансов интерес в клиент за одит, включват:

- ролята на лицето, притежаващо финансовия интерес;
- дали финансовият интерес е пряк или непряк;
- съществеността на финансовия интерес.

Финансови интереси, притежавани от фирмата, фирма, част от мрежата от фирми, членове на одиторския екип и други лица

И510.4 Съобразявайки се с параграф И510.5, пряк финансов интерес или съществен непряк финансов интерес в клиент за одит не следва да бъде притежаван от:

(а) фирмата или фирма, част от мрежата от фирми;

(б) член на одиторския екип или най-близък член на семейството на това лице;

(в) друг съдружник в офиса, в който съдружникът, отговорен за ангажимента практикува, или най-близък член на семейството на този съдружник; или

(г) друг съдружник или служител с управленски функции, който предоставя услуги, различни от одита, на клиент за одит, както и най-близък член на семейството на такова лице, с изключение на тези лица, чието участие е минимално.

510.4 П1 Офисът, в който съдружникът, отговорен за ангажимента практикува във връзка с ангажимента за одит, не е задължително офисът, в който съдружникът е назначен. Когато съдружникът, отговорен за ангажимента, се намира в друг офис, различен от този на останалите членове на екипа по ангажимента, за определянето на офиса, в който съдружникът практикува във връзка са ангажимента, е необходима професионална преценка.

И510.5 Като изключение от параграф И510.4, най-близък член на семейството, идентифициран в подпараграфи И510.4(в) или (г), може да притежава пряк или съществен непряк финансов интерес в клиент за одит, при условие че:

(а) членът на семейството е получил финансовия интерес в резултат на права на служител, назначен по трудово правоотношение, например, пенсионни планове или планове за опции за акции, и при необходимост фирмата адресира заплахата, създадена от финансовия интерес; и

(б) членът на семейството се освобождава или се отказва от финансовия интерес във възможно най-кратък от практическа гледна точка срок, когато членът на семейството има или придобие правото да постъпи по този начин, или в случай че става въпрос за опции за акции - когато членът на семейството придобие правото да упражни опцията.

Финансови интереси в предприятие, контролиращо клиент за одит

И510.6 Когато предприятие притежава контролиращо участие в клиент за одит и клиентът е съществен за предприятието, нито фирмата, нито фирма, част от мрежата от фирми, нито член на одиторския екип, нито най-близък член на неговото семейство, не следва да притежава пряк или съществен непряк финансов интерес в това предприятие.

Финансови интереси, притежавани в качеството на попечител

И510.7 Параграф И510.4 следва да се прилага и спрямо финансов интерес в клиент за одит, държан в доверителна собственост, по отношение на която фирмата, фирма, част от мрежата от фирми или физическо лице действа в качеството на попечител, освен в случаите, когато:

(а) нито попечителят, нито член на одиторския екип, нито най-близък член на семейството му, нито фирмата, нито фирма, част от мрежата от фирми, са бенефициенти по отношение на доверителната собственост;

(б) интересът в клиента за одит, притежаван от доверителната собственост не е съществен за нея;

(в) доверителната собственост не е в състояние да упражнява значително влияние върху клиента за одит; и

(г) нито попечителят, нито член на одиторския екип, нито най-близък член на семейството му, нито фирмата, нито фирма, част от мрежата от фирми, може да окаже значително влияние върху инвестиционно решение, касаещо финансовия интерес в клиента за одит.

Общи финансови интереси с клиент за одит

И510.8 **(а)** Фирмата, или фирма, част от мрежата от фирми, или член на одиторския екип, или най-близък член на семейството му, не следва да притежават финансов интерес в предприятие, когато клиент за одит също притежава финансов интерес в това предприятие, освен в случаите, когато:

(i) финансовите интереси са несъществени, съответно според конкретния случай, за фирмата, фирмата, част от мрежата от фирми, члена на одиторския екип или най-близкия член на семейството му и за клиента за одит; или

(ii) клиентът за одит не може да упражнява значително влияние върху предприятието.

(б) Преди лице, което има финансов интерес, описан в параграф И510.8(а), да може да стане член на одиторския екип, то това лице или най-близкият член на неговото семейство следва или:

(i) да се освободи от интереса; или

(ii) да се освободи от достатъчна част от интереса, така че оставащият интерес вече да не е съществен.

Финансови интереси, получени непреднамерено

И510.9 Ако фирмата, фирма, част от мрежата от фирми, или съдружник или служител на фирмата или на фирмата, част от мрежата от фирми, или най-близък член на семейството на което и да е от тези лица, получава пряк финансов интерес или съществен непряк финансов интерес в клиент за одит посредством наследяване, подарък, в резултат на сливане или при сходни обстоятелства, а въпросният интерес не би бил позволен да се притежава съгласно настоящия раздел, то тогава:

(а) ако интересът се получава от фирмата или от фирма, част от мрежата от фирми, или от член на одиторския екип, или от най-близък член на семейството на такова лице, съответната страна следва да се освободи незабавно от финансовия интерес или да се освободи от достатъчна част от непряк финансов интерес, така че оставащият интерес вече да не е съществен; или

(б) **(i)** ако интересът се получава от лице, което не е член на одиторския екип или от най-близък член на семейството на такова лице, съответната страна следва да се освободи във възможно най-кратък срок от финансовия интерес или да се освободи от достатъчна част от непряк финансов интерес, така че оставащият интерес вече да не е съществен; и

(ii) в очакване на освобождаването от финансовия интерес, когато е необходимо, фирмата следва да адресира създадената заплаха.

Финансови интереси – други обстоятелства

Най-близък член на семейството

510.10 П1 Заплаха, свързана с личен интерес, заплаха от фамилиарност или заплаха от сплашване би могла да бъде създадена, ако член на одиторския екип или най-близък член на семейството на такова лице, или фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, има финансов интерес в предприятие, когато е известно, че директор,

или отговорно длъжностно лице или контролиращ собственик на клиента за одит също има финансов интерес в това предприятие.

510.10 П2 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на такива заплахи, включват:

- ролята на лицето в одиторския екип;
- дали собствеността върху предприятието е непублична и от затворен тип или предприятието има широк кръг акционери;
- дали интересът позволява на инвеститора да контролира или да оказва значително влияние върху предприятието;
- съществеността на финансовия интерес.

510.10 П3 Пример за действие, което би могло да елиминира такива заплахи, свързани с личен интерес, от фамилиарност или от сплашване е отстраняването на члена на одиторския екип с финансов интерес от екипа за одит.

510.10 П4 Пример за действие, което би могло да представлява предпазна мярка за адресиране на такава заплаха, свързана с личен интерес, е ангажирането на подходящ проверител, който да извърши преглед на работата на члена на одиторския екип.

Близък родственик

510.10 П5 Заплаха, свързана с личен интерес би могла да бъде създадена, ако на член на одиторския екип е известно, че негов близък родственик има пряк финансов интерес или съществен непряк финансов интерес в клиент за одит.

510.10 П6 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на такава заплаха, включват:

- естеството на взаимоотношението между члена на одиторския екип и неговия близък родственик;
- дали финансовият интерес е пряк или непряк;
- съществеността на финансовия интерес за близкия родственик.

510.10 П7 Примерите за действия, които биха могли да елиминират такава заплаха, свързана с личен интерес, включват:

- близкият родственик да се освободи, във възможно най-кратък от практическа гледна точка срок, от целия финансов интерес или да се освободи от достатъчна част от непряк финансов интерес, така че оставащият интерес вече

да не е съществен;

- отстраняване на лицето от одиторския екип.

510.10 П8 Пример за действие, което би могло да представлява предпазна мярка за адресиране на такава заплаха, свързана с личен интерес, е ангажирането на подходящ проверител, който да извърши преглед на работата на члена на одиторския екип.

Други лица

510.10 П9 Заплаха, свързана с личен интерес, би могла да бъде създадена, ако на член на одиторския екип е известно, че финансов интерес в клиент за одит се притежава от лица, като например:

- съдружници или служители, изпълняващи професионални функции, във фирмата или във фирмата, част от мрежата от фирми, различни от тези, на които изрично не се разрешава да държат такива финансови интереси по силата на параграф И510.4, или техни най-близки членове на семействата;

- лица в близки лични взаимоотношения с член на одиторския екип.

510.10 П10 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на такава заплаха, включват:

- организационната, оперативната и отчетната структура на фирмата;

- естеството на взаимоотношението между лицето и члена на одиторския екип.

510.10 П11 Пример за действие, което би могло да елиминира такава заплаха, свързана с личен интерес, е отстраняването на члена на одиторския екип с личното взаимоотношение от екипа за одит.

510.10 П12 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на такава заплаха, свързана с личен интерес, включват:

- изключването на члена на одиторския екип от процеса по вземане на съществени решения във връзка с ангажимента за одит;

- ангажирането на подходящ проверител, който да извърши преглед на работата на члена на одиторския екип.

План на фирмата или на фирма, част от мрежата от фирми, за доходи при пенсиониране

510.10 П13 Заплаха, свързана с личен интерес, би могла да бъде създадена, ако план на фирмата или на фирма, част от мрежата от фирми, за доходи при пенсиониране притежава пряк или съществен непряк финансов интерес в клиент за одит.

РАЗДЕЛ 511

ЗАЕМИ И ГАРАНЦИИ

Въведение

511.1 От фирмите се изисква да спазват фундаменталните принципи, да бъдат независими и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценяват и адресират заплахите за независимостта.

511.2 Заем или гаранция по заем, когато става въпрос за клиент за одит, би могла да създаде заплаха, свързана с личен интерес. Настоящият раздел излага специфични изисквания и материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка при такива обстоятелства.

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

511.3 П1 Настоящият раздел съдържа препратка към „съществеността" на заема или гаранцията по заем. При определяне дали подобен заем или гаранция е съществена за дадено лице, под внимание може да бъде взето комбинираното нетно богатство на лицето и това на най-близките членове на семейството на въпросното лице.

Заеми и гаранции, когато става въпрос за клиент за одит

И511.4 Фирмата, фирма, част от мрежата от фирми, член на одиторския екип или най-близки членове на семейството на такова лице не следва да предоставят или гарантират заем на клиент за одит, освен в случаите, когато заемът или гаранцията е несъществена за:

(а) в зависимост от случая, фирмата, фирмата, част от мрежата от фирми или лицето, предоставящо заема или гаранцията; и

(б) клиента.

Заеми и гаранции, когато става въпрос за клиент за одит, който е банка или сходна институция

И511.5 Фирмата, фирма, част от мрежата от фирми, член на одиторския екип и най-близки членове на семейството на такова лице не следва да приемат заем или гаранция по заем от клиент за одит, който е банка или сходна институция, освен в случаите, когато заемът или гаранцията се предоставя при обичайните процедури и условия за кредитиране.

511.5 П1 Примерите за заеми включват ипотечни кредити, банков

овърдрафт, кредити за закупуване на автомобили и салда по кредитни карти.

511.5 П2 Дори ако фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, получава заем от клиент за одит, който е банка или сходна институция при обичайни процедури и условия за кредитиране, заемът би могъл да създаде заплаха, свързана с личен интерес, ако е съществен за клиента за одит или фирмата, получаваща заема.

511.5 П3 Пример за действие, което би могло да представлява предпазна мярка за адресиране на такава заплаха, свързана с личен интерес, е ангажирането за извършване на преглед на работата на подходящ проверител, който не е член на одиторския екип, а е от фирма, част от мрежата от фирми, която не е същевременно бенефициент по заема.

Депозити или сметки при брокер

И511.6 Фирмата, фирма, част от мрежата от фирми, член на одиторския екип и най-близки членове на семейството на такова лице не следва да имат депозити или брокерски сметки при клиент за одит, който е банка, брокер или сходна институция, освен в случаите, когато депозитът или сметката се държи при обичайни търговски условия.

Заеми и гаранции, когато става въпрос за клиент за одит, който не е банка или сходна институция

И511.7 Фирмата, фирма, част от мрежата от фирми, член на одиторския екип и най-близки членове на семейството на такова лице не следва да приемат заем или да имат кредит, гарантиран от клиент за одит, който не е банка или сходна институция, освен в случаите, когато заемът или гаранцията е несъществена за:

(а) в зависимост от случая, фирмата, фирмата, част от мрежата от фирми или лицето, получаващо заема или гаранцията; и

(б) клиента.

РАЗДЕЛ 520

БИЗНЕС ВЗАИМООТНОШЕНИЯ

Въведение

520.1 От фирмите се изисква да спазват фундаменталните принципи, да бъдат независими и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценяват и адресират заплахите за независимостта.

520.2 Тясно бизнес взаимоотношение с клиент за одит или неговото ръководство би могло да създаде заплаха, свързана с личен интерес или заплаха от сплашване. Настоящият раздел излага специфични изисквания и материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка при такива обстоятелства.

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

520.3 П1 Настоящият раздел съдържа препратки към „съществеността" на финансовия интерес и „значимостта" на бизнес взаимоотношението. При определяне дали подобен финансов интерес е съществен за дадено лице, под внимание може да бъде взето комбинираното нетно богатство на лицето и това на най-близките членове на семейството на въпросното лице.

520.3 П2 Примерите за тясно бизнес взаимоотношение, породено от търговско взаимоотношение или общ финансов интерес, включват:

- наличие на финансов интерес в предприятие, което е съвместно с клиента или с контролиращ собственик, директор, отговорно длъжностно лице или друго лице, изпълняващо висши ръководни дейности за този клиент;
- споразумения за комбиниране на една или повече услуги или продукти на фирмата или на фирма, част от мрежата от фирми, с една или повече услуги или продукти на клиента, като пакетът се търгува на пазара с референция към двете страни;
- споразумения, съгласно които фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, продава, препродава, дистрибутира или осъществява пласмент на пазара на продукти или услуги на клиента или клиентът продава, препродава, дистрибутира или осъществява пласмент на пазара на продукти или

услуги на фирмата или на фирма, част от мрежата от фирми.

- споразумения, съгласно които фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, разработва съвместно с клиента продукти или решения, които едната или и двете страни продават или лицензират на трети страни.

520.3 П3 Пример за случай, който би могъл да създаде тясно бизнес взаимоотношение, в зависимост от конкретните факти и обстоятелства, е споразумение, съгласно което фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, лицензира продукти или решения на, или от, клиента.

Бизнес взаимоотношения на фирмата, на фирма, част от мрежата от фирми, на член на одиторския екип или на най-близък член на семейството му

И520.4 Фирмата, фирма, част от мрежата от фирми, или член на одиторския екип не следва да има тясно бизнес взаимоотношение с клиент за одит или с неговото ръководство, освен в случаите, когато финансовият интерес е несъществен и бизнес взаимоотношението е незначително за клиента или неговото ръководство, както и съобразно случая, за фирмата, фирмата, част от мрежата от фирми или члена на одиторския екип.

520.4 П1 Заплаха, свързана с личен интерес или заплаха от сплашване би могла да бъде създадена, ако е налице тясно бизнес взаимоотношение между клиента за одит или неговото ръководство и най-близък член на семейството на член на одиторския екип.

Общи интереси в предприятия от затворен тип

И520.5 Фирмата, фирма, част от мрежата от фирми, член на одиторския екип и най-близки членове на семейството на такова лице не следва да имат бизнес взаимоотношение, включващо притежаването на интерес в предприятие от затворен тип, когато клиент за одит, или директор или отговорно длъжностно лице на клиента, или каквато и да е група, съставена от такива лица, също притежава интерес в това предприятие, освен когато:

(а) бизнес взаимоотношението е незначително, в зависимост от случая, за фирмата, фирмата, част от мрежата от фирми или съответното лице, и за клиента;

(б) финансовият интерес е несъществен за инвеститора или групата инвеститори; и

(в) финансовият интерес не дава на инвеститора или групата

инвеститори възможност да контролират предприятието от затворен тип.

Закупуване на стоки или услуги

520.6 П1 Закупуването от страна на фирмата, фирма, част от мрежата от фирми, член на одиторския екип или най-близък член на семейството му, на стоки и услуги, включително лицензиране на технологии, от клиент за одит обикновено не поражда заплаха за независимостта, ако сделката е в рамките на обичайната стопанска дейност и при справедливи пазарни условия. Подобни сделки, обаче, биха могли да са от такова естество и мащаб, че да създадат заплаха, свързана с личен интерес.

520.6 П2 Примерите за действия, които биха могли да елиминират такава заплаха, свързана с личен интерес, включват:

- елиминиране или намаляване мащаба на сделката;
- отстраняване на лицето от одиторския екип.

Предоставяне, продажба, препродажба или лицензиране на технологии

520.7 П1 Когато фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, предоставя, продава, препродава или лицензира технология:

(а) на клиент за одит; или

(б) на предприятие, което предоставя услуги с помощта на тази технология на клиенти за одит на фирмата или на фирма, част от мрежата от фирми,

в зависимост от конкретните факти и обстоятелства, са приложими изискванията и материалите за приложение в Раздел 600.

РАЗДЕЛ 521

СЕМЕЙНИ И ЛИЧНИ ВЗАИМООТНОШЕНИЯ

Въведение

521.1 От фирмите се изисква да спазват фундаменталните принципи, да бъдат независими и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценяват и адресират заплахите за независимостта.

521.2 Семейните или лични взаимоотношения с персонал на клиента биха могли да създадат заплаха, свързана с личен интерес, заплаха от фамилиарност или от сплашване. Настоящият раздел излага специфични изисквания и материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка при такива обстоятелства.

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

521.3 П1 Заплаха, свързана с личен интерес, заплаха от фамилиарност или от сплашване би могла да бъде създадена от семейни или лични взаимоотношения между член на одиторския екип и директор, или отговорно длъжностно лице, или, в зависимост от тяхната роля, определени служители на клиента за одит.

521.3 П2 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на такива заплахи, включват:

- отговорностите на съответното лице в одиторския екип;
- ролята на члена на семейството или другото лице в рамките на клиента, както и близостта на взаимоотношението.

Най-близък член на семейството на член на одиторския екип

521.4 П1 Заплаха, свързана с личен интерес, заплаха от фамилиарност или от сплашване се поражда, когато най-близък член на семейството на член на одиторския екип е служител на позиция, позволяваща да се упражнява значително влияние върху финансовото състояние, финансовите резултати от дейността или паричните потоци на клиента.

521.4 П2 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на такива заплахи, включват:

- позицията, заемана от най-близкия член на семейството;
- ролята на члена на одиторския екип.

521.4 П3 Пример за действие, което би могло да елиминира такава заплаха, свързана с личен интерес, заплаха от фамилиарност или от сплашване, е отстраняването на лицето от одиторския екип.

521.4 П4 Пример за действие, което би могло да представлява предпазна мярка за адресиране на такава заплаха, свързана с личен интерес, заплаха от фамилиарност или от сплашване, е структуриране на отговорностите на одиторския екип по такъв начин, че съответният член на одиторския екип да не се занимава с въпроси, които попадат в сферата на отговорностите на най-близкия член на семейството.

И521.5 Дадено лице не следва да участва в качеството на член на одиторския екип, когато най-близък член на семейството на това лице:

(а) е директор или отговорно длъжностно лице на клиент за одит;

(б) е служител на позиция, позволяваща упражняване на значително влияние върху изготвянето на счетоводната документация на клиента или върху финансовия му отчет, относно който фирмата ще изразява мнение; или

(в) е бил на такава позиция по време на период, обхванат от ангажимента или от финансовия отчет.

Близък родственик на член на одиторския екип

521.6 П1 Заплаха, свързана с личен интерес, заплаха от фамилиарност или от сплашване се създава, когато близък родственик на член на одиторския екип е:

(а) директор или отговорно длъжностно лице на клиент за одит; или

(б) служител на позиция, позволяваща упражняване на значително влияние върху изготвянето на счетоводната документация на клиента или върху финансовия му отчет, относно който фирмата ще изразява мнение.

521.6 П2 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на такива заплахи, включват:

- естеството на взаимоотношението между члена на одиторския екип и близкия родственик;
- позицията, заемана от близкия родственик;
- ролята на члена на одиторския екип.

521.6 П3 Пример за действие, което би могло да елиминира такава заплаха, свързана с личен интерес, заплаха от фамилиарност или от

сплашване, е отстраняването на лицето от одиторския екип.

521.6 П4 Пример за действие, което би могло да представлява предпазна мярка за адресиране на такава заплаха, свързана с личен интерес, заплаха от фамилиарност или от сплашване, е структуриране на отговорностите на одиторския екип по такъв начин, че съответният член на одиторския екип да не се занимава с въпроси, които попадат в сферата на отговорностите на близкия родственик.

Други близки взаимоотношения на член на одиторския екип

И521.7 Член на одиторския екип следва да се консултира в съответствие с политиките и процедурите на фирмата, ако този член на одиторския екип е в близко взаимоотношение с лице, което не е най-близък член на семейството му или близък родственик, но което е:

(а) директор или отговорно длъжностно лице на клиент за одит; или

(б) служител на позиция, позволяваща упражняване на значително влияние върху изготвянето на счетоводната документация на клиента или върху финансовия му отчет, относно който фирмата ще изразява мнение.

521.7 П1 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на заплахите, свързани с личен интерес, от фамилиарност или от сплашване, създадени от такова взаимоотношение, включват:

- естеството на взаимоотношението между лицето и члена на одиторския екип;
- позицията, която съответното лице заема при клиента;
- ролята на члена на одиторския екип.

521.7 П2 Пример за действие, което би могло да елиминира такава заплаха, свързана с личен интерес, заплаха от фамилиарност или от сплашване, е отстраняването на лицето от одиторския екип.

521.7 П3 Пример за действие, което би могло да представлява предпазна мярка за адресиране на такава заплаха, свързана с личен интерес, заплаха от фамилиарност или от сплашване, е структуриране на отговорностите на одиторския екип по такъв начин, че съответният член на одиторския екип да не се занимава с въпроси, които попадат в сферата на отговорностите на лицето, с което членът на одиторския екип е в близки взаимоотношения.

Взаимоотношения на съдружниците и служителите на фирмата

И521.8 Съдружниците и служителите на фирмата следва да се

консултират в съответствие с политиките и процедурите на фирмата, ако са им известни лични или семейни взаимоотношения между:

(а) съдружник или служител на фирмата или на фирма, част от мрежата от фирми, който не е член на одиторския екип; и

(б) директор или отговорно длъжностно лице на клиент за одит или служител на клиент за одит, заемащ позиция, позволяваща упражняването на значително влияние върху изготвянето на счетоводната документация на клиента или върху финансовия му отчет, относно който фирмата ще изразява мнение.

521.8 П1 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на заплахите, свързани с личен интерес, от фамилиарност или от сплашване, създадени от такова взаимоотношение, включват:

- естеството на взаимоотношението между съдружника или служителя на фирмата и директора, или отговорното длъжностно лице, или служителя на клиента;
- степента на взаимодействие на съдружника или служителя на фирмата с одиторския екип;
- позицията на съдружника или служителя в рамките на фирмата;
- позицията, която даденото лице заема при клиента.

521.8 П2 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на такива заплахи, свързани с личен интерес, от фамилиарност или сплашване, включват:

- структуриране на отговорностите на съдружника или служителя с оглед намаляване на потенциалното влияние върху ангажимента за одит;
- ангажиране на подходящ проверител, който да извърши преглед на съответно изпълнената одиторска работа.

РАЗДЕЛ 522

НЕОТДАВНАШЕН ТРУДОВ СТАЖ ПРИ КЛИЕНТ ЗА ОДИТ

Въведение

522.1 От фирмите се изисква да спазват фундаменталните принципи, да бъдат независими и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценяват и адресират заплахите за независимостта.

522.2 Ако член на одиторския екип до неотдавна е служил като директор, отговорно длъжностно лице или служител на клиента за одит, би могла да бъде създадена заплаха, свързана с личен интерес, заплаха от проверка на собствената работа или заплаха от фамилиарност. Настоящият раздел излага специфични изисквания и материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка при такива обстоятелства.

Изисквания и материали за приложение

Трудов стаж по време на периода, обхванат от одиторския доклад

И522.3 Одиторският екип не следва да включва лице, което по време на периода, обхванат от одиторския доклад:

(а) е служило като директор или отговорно длъжностно лице на клиента за одит; или

(б) е било служител на позиция, позволяваща му да упражнява значително влияние върху изготвянето на счетоводната документация на клиента или върху финансовия му отчет, относно който фирмата ще изразява мнение.

Трудов стаж преди периода, обхванат от одиторския доклад

522.4 П1 Заплаха, свързана с личен интерес, заплаха от проверка на собствената работа или заплаха от фамилиарност би могла да бъде създадена, ако преди периода, обхванат от одиторския доклад, член на одиторския екип:

(а) е служил като директор или отговорно длъжностно лице на клиента за одит; или

(б) е бил служител на позиция, позволяваща му да упражнява значително влияние върху изготвянето на счетоводната документация на клиента или върху финансовия му отчет, относно който фирмата ще изразява мнение.

Така например, заплаха би била създадена, ако взето от това лице решение или извършена от него работа през този предходен

период, по времето, когато е бил нает от клиента, трябва да бъдат оценени в настоящия период като част от текущия ангажимент за одит.

522.4 П2 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на такива заплахи, включват:

- позицията, заемана от лицето при клиента;
- продължителността на периода от време след като лицето е напуснало клиента;
- ролята на члена на одиторския екип.

522.4 П3 Пример за действие, което би могло да представлява предпазна мярка за адресиране на такава заплаха, свързана с личен интерес, заплаха от проверка на собствената работа или заплаха от фамилиарност, е ангажирането на подходящ проверител, който да извърши преглед на работата, изпълнена от члена на одиторския екип.

РАЗДЕЛ 523

РАБОТА КАТО ДИРЕКТОР ИЛИ ОТГОВОРНО ДЛЪЖНОСТНО ЛИЦЕ НА КЛИЕНТ ЗА ОДИТ

Въведение

523.1 От фирмите се изисква да спазват фундаменталните принципи, да бъдат независими и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценяват и адресират заплахите за независимостта.

523.2 Работата като директор или отговорно длъжностно лице на клиент за одит поражда заплаха от проверка на собствената работа и заплаха, свързана с личен интерес. Настоящият раздел излага специфични изисквания и материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка при такива обстоятелства.

Изисквания и материали за приложение

Работа като директор или отговорно длъжностно лице

И523.3 Съдружник или служител на фирмата или на фирма, част от мрежата от фирми, не следва да работи в качеството на директор или отговорно длъжностно лице на клиента за одит на фирмата.

Работа като секретар на дружество

И523.4 Съдружник или служител на фирмата или на фирма, част от мрежата от фирми, не следва да работи в качеството на секретар на дружеството, което е клиент за одит на фирмата, освен в случаите, когато:

(а) тази практика е изрично разрешена съгласно местен закон, професионални правила или практика;

(б) ръководството взема всички уместни решения; и

(в) задълженията и дейностите, които се изпълняват са ограничени до такива с рутинен и административен характер, например, изготвяне на протоколи и съставяне на задължителните отчети.

523.4 П1 Позицията „секретар на дружество” има различни значения в различните юрисдикции. Задълженията биха могли да варират от административни задължения (като управление на персонала и поддържане на документите и регистрите на дружеството) до най-разнообразни други задължения, като гарантирането, че дружеството спазва всички нормативни разпоредби или като

предоставянето на консултации по въпроси свързани с корпоративното управление. В общия случай, тази позиция се разглежда като предполагаща тясна връзка с предприятието. Следователно, заплаха се създава, ако съдружник или служител на фирмата или на фирма, част от мрежата от фирми, работи в качеството на секретар на дружеството, което е клиент за одит. (Допълнителна информация относно предоставянето на услуги, които не са за изразяване на сигурност, на клиент за одит е изложена в Раздел 600, *Предоставяне на услуги, които не са за изразяване на сигурност, на клиент за одит*.)

РАЗДЕЛ 524

РАБОТА ПО ТРУДОВО ПРАВООТНОШЕНИЕ ПРИ КЛИЕНТ ЗА ОДИТ

Въведение

524.1 От фирмите се изисква да спазват фундаменталните принципи, да бъдат независими и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценяват и адресират заплахите за независимостта.

524.2 Трудовите правоотношения с клиент за одит биха могли да създадат заплаха, свързана с личен интерес, заплаха от фамилиарност или заплаха от сплашване. Настоящият раздел излага специфични изисквания и материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка при такива обстоятелства.

Изисквания и материали за приложение

Всички клиенти за одит

524.3 П1 Заплаха от фамилиарност или заплаха от сплашване би могла да бъде създадена, ако някое от посочените по-долу лица е било член на одиторски екип или съдружник във фирмата или във фирма, част от мрежата от фирми:

- директор или отговорно длъжностно лице на клиент за одит;
- служител на позиция, позволяваща му да упражнява значително влияние върху изготвянето на счетоводната документация на клиента или върху финансовия му отчет, относно който фирмата ще изразява мнение.

Ограничения относно бивш съдружник или член на одиторския екип

И524.4 Фирмата следва да гарантира, че не се запазва съществена връзка между фирмата или фирмата, част от мрежа от фирми, и:

(а) бивш съдружник, който се е присъединил към клиент за одит на фирмата; или

(б) бивш член на одиторския екип , който се е присъединил към клиент за одит,

в случай че това лице се е присъединило към клиента за одит в качеството на:

(i) директор или отговорно длъжностно лице; или

(ii) служител на позиция, позволяваща му да упражнява значително влияние върху изготвянето на счетоводната документация на клиента или върху финансовия му отчет, относно който фирмата ще изразява мнение.

Между фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, и съответното лице се запазва съществена връзка, освен в случаите, когато:

(а) лицето няма право на никакви доходи или плащания от страна на фирмата или на фирма, част от мрежата от фирми, освен тези, които се извършват в съответствие с фиксирани, предварително определени споразумения;

(б) евентуалната сума, дължима на лицето не е съществена за фирмата или за фирмата, част от мрежата от фирми; и

(в) лицето е преустановило участието си и не създава впечатление, че участва в бизнеса или професионалните дейности на фирмата или на фирмата, част от мрежата от фирми.

524.4 П1 Дори ако изискванията в параграф И524.4 са изпълнени, заплаха от фамилиарност или заплаха от сплашване все пак би могла да бъде създадена.

524.4 П2 Заплаха от фамилиарност или заплаха от сплашване би могла също да бъде създадена, ако бивш съдружник на фирмата или на фирма, част от мрежата от фирми, се е присъединил към предприятие, заемайки някоя от позициите, описани в параграф 524.3 П1, и това предприятие впоследствие става клиент за одит на фирмата.

524.4 П3 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на такива заплахи, включват:

- позицията, която лицето е заело при клиента;
- евентуалната ангажираност на това лице с одиторския екип;
- продължителността на периода от време, който е изминал откакто лицето е било член на одиторския екип или съдружник във фирмата или във фирма, част от мрежата от фирми;
- позицията, която лицето е заемало в рамките на одиторския екип, фирмата или фирмата, част от мрежата от фирми. Например, дали лицето е било отговорно за поддържане на регулярни контакти с ръководството или с лицата,

натоварени с общото управление на клиента.

524.4 П4 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на такива заплахи от фамилиарност или от сплашване, включват:

- модифициране на плана на одита;
- назначаване в одиторския екип на лица, които имат достатъчен опит в сравнение с лицето, което се е присъединило към клиента;
- ангажиране на подходящ проверител, който да извърши преглед на работата на бившия член на одиторския екип.

Членове на одиторския екип, които влизат в трудови правоотношения с клиент

И524.5 Фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, следва да е установила политики и процедури, които изискват членовете на одиторския екип да уведомяват фирмата или фирмата, част от мрежа от фирми, когато влизат в преговори за трудови правоотношения с клиент за одит.

524.5 П1 Заплаха, свързана с личен интерес, се създава, когато член на одиторския екип участва в ангажимента за одит, знаейки същевременно, че ще се присъедини, или би могъл да се присъедини, към клиента в някакъв бъдещ момент.

524.5 П2 Пример за действие, което би могло да елиминира такава заплаха, свързана с личен интерес, е отстраняване на лицето от одиторския екип.

524.5 П3 Пример за действие, което би могло да представлява предпазна мярка за адресиране на такава заплаха, свързана с личен интерес, е ангажирането на подходящ проверител, който да извърши преглед на съществените преценки, направени от съответното лице по време на работата му в екипа.

Клиенти за одит, които са предприятия от обществен интерес

Ключови съдружници по одита

И524.6 Съобразявайки се с параграф И524.8, ако лице, което е било ключов съдружник по одита по отношение на клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес, се присъедини към клиента в качеството на:

(а) директор или отговорно длъжностно лице; или

(б) служител на позиция, позволяваща му да упражнява значително влияние върху изготвянето на счетоводната

документация на клиента или върху финансовия му отчет, относно който фирмата ще изразява мнение,

независимостта е компрометирана, освен ако след като това лице е престанало да бъде ключов съдружник по одита:

(i) клиентът за одит не е издал одитиран финансов отчет, обхващащ период от минимум дванадесет месеца; и

(ii) съответното лице не е било член на одиторския екип по отношение на одита на този финансов отчет.

Старши или управляващ съдружник (главен изпълнителен директор или равносилна позиция) във фирмата

И524.7 Съобразявайки се с параграф И524.8, ако лице, което е било старши или управляващ съдружник (главен изпълнителен директор или равносилна позиция) във фирмата се присъедини към клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес в качеството на:

(а) директор или отговорно длъжностно лице; или

(б) служител на позиция, позволяваща му да упражнява значително влияние върху изготвянето на счетоводната документация на клиента или върху финансовия му отчет, относно който фирмата ще изразява мнение,

независимостта е компрометирана, освен ако не са изминали дванадесет месеца след като съответното лице е било старши или управляващ съдружник (главен изпълнителен директор или равносилна позиция) във фирмата.

Бизнес комбинации

И524.8 Като изключение от параграфи И524.6 и И524.7, независимостта не е компрометирана, ако обстоятелствата, изложени в тези параграфи възникват в резултат на бизнес комбинация и:

(а) позицията не е била заета в очакване на бизнес комбинацията;

(б) всички доходи или плащания, дължими от фирмата или от фирма, част от мрежата от фирми, на бившия съдружник са изцяло уредени, освен в случаите, когато се извършват в съответствие с фиксирани, предварително определени споразумения и евентуалната сума, дължима на съдружника не е съществена за фирмата или според случая – за фирмата, част от мрежата от фирми;

(в) бившият съдружник е преустановил участието си и не

създава впечатление, че участва в бизнеса или професионалните дейности на фирмата или на фирмата, част от мрежата от фирми; и

(г) фирмата е обсъдила с лицата, натоварени с общо управление, позицията, заемана от бившия съдружник в клиента за одит.

РАЗДЕЛ 525

ВРЕМЕННО НАЗНАЧАВАНЕ НА ПЕРСОНАЛ

Въведение

525.1 От фирмите се изисква да спазват фундаменталните принципи, да бъдат независими и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценяват и адресират заплахите за независимостта.

525.2 Заемането на персонал на клиент за одит би могло да създаде заплаха от проверка на собствената работа, заплаха от застъпничество или от фамилиарност. Настоящият раздел излага специфични изисквания и материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка при такива обстоятелства.

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

525.3 П1 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на заплахите, създадени от заемането на персонал от фирмата или от фирма, част от мрежата от фирми, на клиент за одит, включват:

- осъществяване на допълнителен преглед върху работата, извършена от предоставения назаем персонал би могло да адресира заплахата от проверка на собствената работа;
- невключването на предоставения назаем персонал като членове на одиторския екип би могло да адресира заплахата от фамилиарност или от застъпничество;
- непредоставянето на този персонал на одиторски отговорности за функции или дейности, осъществявани от персонала в течение на временното назначение, би могло да адресира заплахата от проверка на собствената работа.

525.3 П2 Предпазни мерки често не са на разположение, когато заплахите от фамилиарност или застъпничество са създадени от заемането на персонал от фирмата или от фирма, част от мрежата от фирми, на клиент за одит, по такъв начин, че фирмата или фирмата, част от мрежата от фирми се сближава в твърде тясна степен с вижданията и интересите на ръководството.

И525.4 Фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, не следва да заема персонал на клиент за одит, освен в случаите, когато фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, се е уверила, че:

(а) такава подкрепа се предоставя само за кратък период от време;

(б) този персонал не поема отговорности, свързани с изпълнителното ръководство, като клиентът за одит носи отговорност за ръководството и надзора върху дейността, осъществявана от този персонал;

(в) заплаха за независимостта на фирмата или на фирма, част от мрежата от фирми, възникваща от професионалните услуги, осъществявани от този персонал, се елиминира или се прилагат предпазни мерки, които да намалят заплахата до приемливо ниво; и

(г) този персонал няма да осъществява или да участва в професионални услуги, които Кодексът забранява на фирмата или на фирма, част от мрежата от фирми, да изпълнява.

РАЗДЕЛ 540

ПРОДЪЛЖИТЕЛНО АСОЦИИРАНЕ НА ПЕРСОНАЛ (ВКЛЮЧИТЕЛНО РОТАЦИЯ НА СЪДРУЖНИЦИТЕ) С КЛИЕНТ ЗА ОДИТ

Въведение

540.1 От фирмите се изисква да спазват фундаменталните принципи, да бъдат независими и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценяват и адресират заплахите за независимостта.

540.2 Когато дадено лице участва в ангажимент за одит в течение на продължителен период от време, биха могли да бъдат създадени заплахи от фамилиарност или заплахи, свързани с личен интерес. Настоящият раздел излага специфични изисквания и материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка при такива обстоятелства.

Изисквания и материали за приложение

Всички клиенти за одит

540.3 П1 Макар разбирането за клиента за одит и средата, в която той функционира да са фундаментални за качеството на одита, заплаха от фамилиарност би могла да се създаде в резултат на продължителното асоцииране на дадено лице в качеството му на член на одиторския екип с:

(а) клиента за одит и неговата оперативна дейност;

(б) висшето ръководство на клиента за одит; или

(в) финансовия отчет, относно който фирмата ще изразява мнение или финансовата информация, която формира базата за финансовия отчет.

540.3 П2 Заплаха, свързана с личен интерес, би могла да бъде създадена в резултат на опасенията на лицето от загуба на дългогодишен клиент или интерес от поддържане на близки лични взаимоотношения с член на висшето ръководство или лицата, натоварени с общо управление. Такава заплаха би могла да окаже неправомерно влияние върху преценката на това лице.

540.3 П3 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на такива заплахи от фамилиарност или от личен интерес, включват:

(а) Във връзка с лицето:

- Цялостната продължителност на взаимоотношението

на това лице с клиента, включително дали такова взаимоотношение е съществувало по времето, когато лицето е работило в предходна фирма.

- В продължение на какъв период лицето е било член на екипа по ангажимента и естеството на изпълняваните роли.
- Степента, в която работата на лицето е обект на указания, преглед или надзор от страна на по-старши персонал.
- Степента, в която лицето е в състояние, поради своето старшинство, да оказва влияние върху резултата от одита, например, като взема ключови решения или направлява работата на други членове на екипа по ангажимента.
- Близостта на личните взаимоотношения на лицето с висшето ръководство или лицата, натоварени с общо управление.
- Естеството, честотата и степента на взаимодействие между лицето и висшето ръководство или лицата, натоварени с общо управление.

(б) Във връзка с клиента за одит:

- Естеството или сложността на проблемните въпроси, свързани със счетоводството и финансовото отчитане на клиента и дали те са се променили.
- Дали е имало някакви неотдавнашни промени във висшето ръководство или лицата, натоварени с общо управление.
- Дали е имало някакви структурни промени в организацията на клиента, които да са оказали влияние върху естеството, честотата и степента на взаимодействията, които лицето би могло да е имало с висшето ръководство или лицата, натоварени с общо управление.

540.3 П4 Комбинацията от два или повече фактора би могла да повиши или понижи нивото на заплахите. Така например, заплахите от фамилиарност, създадени в течение на времето от все по-близките взаимоотношения между лицето и член на висшето ръководство на клиента биха били понижени в резултат на оттеглянето на този член от висшето ръководство на клиента.

540.3 П5 Пример за действие, което би могло да елиминира заплахата от фамилиарност или заплахата, свързана с личен интерес, създадена от това, че дадено лице участва в ангажимент за одит в течение на продължителен период от време, е ротацията на това лице извън одиторския екип.

540.3 П6 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на такива заплахи от фамилиарност или личен интерес, включват:

- промяна на ролята на лицето в одиторския екип или на естеството или мащаба на задачите, изпълнявани от това лице;
- ангажиране на подходящ проверител, който не е член на одиторския екип, да извърши преглед на изпълнената от това лице работа;
- извършване на регулярни независими вътрешни или външни прегледи за качеството на ангажимента.

И540.4 Ако фирмата реши, че нивото на създадените заплахи може да бъде адресирано единствено чрез ротация на лицето извън одиторския екип, фирмата следва да определи подходящ период, в течение на който това лице не следва:

(а) да бъде член на екипа по ангажимента във връзка с ангажимента за одит;

(б) да извършва преглед за качеството на ангажимента или преглед, съответстващ на целта на преглед за качеството на ангажимента при този ангажимент; или

(в) да упражнява пряко влияние върху резултата от ангажимента за одит.

Периодът следва да е с достатъчна продължителност, за да позволи заплахите от фамилиарност и личен интерес да бъдат адресирани. Когато става въпрос за предприятие от обществен интерес, параграфи И540.5 до И540.21 също са приложими.

Клиенти за одит, които са предприятия от обществен интерес

И540.5 Съобразявайки се с параграфи И540.7 до И540.9, по отношение на одит на предприятие от обществен интерес, дадено лице не следва да действа в която и да е от посочените по-долу роли, както и в комбинация от такива роли, за период от повече от седем сумарно считани години („период на участие”):

(а) съдружник, отговорен за ангажимента;

(б) лице, назначено да отговаря за извършване прегледа за качеството на ангажимента; или

(в) каквато и да е друга роля на ключов съдружник по одита.

След периода на участие, лицето следва да премине буферен „период на изчакване" в съответствие с разпоредбите на параграфи И540.11 до И540.19.

И540.6 При изчисляване на периода на участие, броенето на годините не следва да започва отново, освен ако лицето не преустанови действията си в някоя от ролите по параграф И540.5(а) до (в) в течение на минимален период. Този минимален период е непрекъснат период, равен като минимум на периода на изчакване, определен в съответствие с параграфи И540.11 до И540.13, съгласно приложимото по отношение на ролята, в която съответното лице е работило в годината, непосредствено предшестваща прекратяването на такова участие.

540.6 П1 Например, лице, което е работило като съдружник, отговорен за ангажимента в течение на четири години, последвани от три години на неучастие, може впоследствие да действа в качеството на ключов съдружник по одита във връзка със същия ангажимент за одит, само в продължение на три допълнителни години (правейки общо седем сумарно считани години). След това от лицето се изисква период на изчакване в съответствие с параграф И540.15.

И540.7 Като изключение от параграф И540.5, на ключови съдружници по одита, чието продължаващо участие е особено важно за качеството на одита, в редки случаи, дължащи се на непредвидени обстоятелства извън контрола на фирмата, и със съгласието на лицата, натоварени с общо управление, може да бъде разрешена допълнителна година в качеството на ключови съдружници по одита, доколкото заплахата за независимостта може да бъде елиминирана или сведена до приемливо ниво.

540.7 П1 Така например, ключов съдружник по одита може да остане в тази си роля в одиторския екип за срок, не по-дълъг от една допълнителна година, при обстоятелства, при които поради непредвидени събития изискваната ротация не е била възможна, какъвто би могъл да е случаят при сериозно заболяване на предвидения съдружник, отговорен за ангажимента. При такива обстоятелства може да се наложи фирмата да обсъди с лицата, натоварени с общо управление, причините, поради които запланuваната ротация не може да се осъществи, както и необходимостта от предпазни мерки за намаляване на евентуално създадена заплаха.

И540.8 Ако клиент за одит стане предприятие от обществен интерес, при определяне момента на ротацията фирмата следва да вземе под внимание продължителността на периода от време, през което лицето е обслужвало клиента за одит в качеството на ключов съдружник по одита преди клиентът да е станал предприятие от обществен интерес, следва да бъде взета под внимание. Ако лицето е обслужвало клиента за одит в качеството на ключов съдружник по одита в течение на пет или по-малко сумарно считани години, към момента, когато клиентът става предприятие от обществен интерес, броят на годините, през които лицето може да продължи да обслужва клиента в това си качество преди ротация извън ангажимента, е седем минус броя на вече отслужените години. Като изключение от параграф И540.5, ако лицето е обслужвало клиента за одит в качеството на ключов съдружник по одита в течение на шест или повече сумарно считани години, към момента, когато клиентът става предприятие от обществен интерес, съдружникът може да продължи да работи, със съгласието на лицата, натоварени с общо управление, в това си качество в течение на максимум две допълнителни години преди ротация извън ангажимента.

И540.9 Когато фирмата разполага само с няколко души с познания и опит, необходими, за да служат като ключови съдружници по одита на предприятие от обществен интерес, ротацията на ключовите съдружници по одита би могла да не е възможна. Като изключение от параграф И540.5, ако независим регулаторен орган в съответната юрисдикция е предвидил изключение от изискването за ротация на съдружниците при подобни обстоятелства, лицето може да остане като ключов съдружник по одита за повече от седем години в съответствие с това изключение, при условие че независимият регулаторен орган е определил други изискванията, които да бъдат приложени, например, продължителността на периода от време, за който ключовият съдружник по одита може да бъде освободен от ротация, или редовен независим външен преглед.

Други съображения, отнасящи се до периода на участие

И540.10 При оценяване на заплахите, създавани от продължителното асоцииране на дадено лице с ангажимент за одит, фирмата следва да обърне специално внимание на изпълняваните роли и на продължителността на асоцииране на това лице с ангажимента за одит преди лицето да е станало ключов съдружник по одита.

540.10 П1 Възможно е да съществуват ситуации, при които фирмата, прилагайки концептуалната рамка, достига до заключение, че не е подходящо лице, което е ключов съдружник по одита, да

продължи да изпълнява тази роля, дори продължителността на периода от време, в течение на който лицето е служило като ключов съдружник по одита, да е по-малко от седем години.

Период на изчакване

И540.11 Ако лицето е действало в качеството на съдружник, отговорен за ангажимента, в течение на седем сумарно считани години, периодът на изчакване следва да бъде пет последователни години.

И540.12 Когато лицето е било назначено като отговарящо за прегледа за качеството на ангажимента и е действало като такова в течение на седем сумарно считани години, периодът на изчакване следва да бъде три последователни години.

И540.13 Ако лицето е действало като ключов съдружник по одита в качество, различно от посочените в параграфи И540.11 и И540.12 в течение на седем сумарно считани години, периодът на изчакване следва да бъде две последователни години.

540.14 П1 Изискванията за ротация на съдружниците в настоящия раздел се различават от, и не модифицират, буферния период на изчакване, изискван от МСУК 2, като условие за съответствие с установените критерии, преди съдружникът, отговорен за ангажимента, да може да поеме ролята на лице, извършващо преглед за качеството на ангажимента (виж параграф 325.8 П4).

Стаж в комбинация от роли на ключов съдружник по одита

И540.15 Ако лицето е действало в комбинация от роли на ключов съдружник по одита и е служило като съдружник, отговорен за ангажимента, в течение на четири или повече сумарно считани години, периодът на изчакване следва да бъде пет последователни години.

И540.16 Съобразявайки се с параграф И540.17(а), ако лицето е действало в комбинация от роли на ключов съдружник по одита и е служило като ключов съдружник по одита, отговорен за прегледа за качеството на ангажимента в течение на четири или повече сумарно считани години, периодът на изчакване следва да бъде три последователни години.

И540.17 Ако лицето е действало в комбинация от роли на съдружник, отговорен за ангажимента, и лице, отговорно за прегледа за качеството на ангажимента, в течение на четири или повече сумарно считани години по време на периода на включване, периодът на изчакване следва:

(а) като изключение от параграф И540.16, да бъде пет последователни години, когато лицето е било съдружник,

отговорен за ангажимента в течение на три или повече години; или

(б) да бъде три последователни години в случай на всяка друга комбинация.

И540.18 Ако лицето е действало в комбинация от роли на ключов съдружник по одита, различни от тези, адресирани в параграфи И540.15 до И540.17, периодът на изчакване следва да бъде две последователни години.

Стаж в предходна фирма

И540.19 При определяне броя на годините, през които лицето е било ключов съдружник по одита, съгласно изложеното в параграф И540.5, продължителността на взаимоотношението следва, когато това е уместно, да включва времето, в течение на което лицето е било ключов съдружник по одита във връзка с този ангажимент в предходна фирма.

[**Параграф 540.20 умишлено е оставен без съдържание**]

Ограничения върху дейности по време на периода на изчакване

И540.21 В течение на съответния период на изчакване лицето не следва:

(а) да бъде член на екипа по ангажимента или да извършва преглед за качеството на ангажимента или преглед, съответстващ на целта на преглед за качеството на ангажимента при ангажимента за одит;

(б) да консултира екипа по ангажимента или клиента по технически или специфични за отрасъла въпроси, сделки и събития, оказващи влияние върху ангажимента за одит (с изключения на обсъждания с екипа по ангажимента, ограничени до извършената работа или заключенията, до които е достигнато, през последната година от периода на включване на лицето, когато това продължава да има отношение към одита);

(в) да носи отговорност за ръководството или координацията на професионалните услуги, предоставяни от фирмата или от фирма, част от мрежата от фирми, на клиента за одит, или за надзора върху взаимоотношенията на фирмата или на фирма, част от мрежата от фирми, с клиента за одит; или

(г) да изпълнява по отношение на клиента за одит друга роля или да осъществява друга дейност, различна от посечените по-горе, включително предоставяне на услуги, които не са за изразяване на сигурност, ако тази роля или дейност би

довела в резултат до това, лицето:

(i) да е в значително или често взаимодействие с висшето ръководство или лицата, натоварени с общо управление; или

(ii) да упражнява пряко влияние върху резултата от ангажимента за одит.

540.21 П1 Разпоредбите на параграф И540.21 нямат за цел да попречат на лицето да поеме лидерска роля във фирмата или във фирма, част от мрежата от фирми, като например такава на старши или управляващ съдружник (главен изпълнителен директор или равносилна позиция).

РАЗДЕЛ 600

ПРЕДОСТАВЯНЕ НА УСЛУГИ, КОИТО НЕ СА ЗА ИЗРАЗЯВАНЕ НА СИГУРНОСТ, НА КЛИЕНТ ЗА ОДИТ

Въведение

600.1 От фирмите се изисква да спазват фундаменталните принципи, да бъдат независими и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценяват и адресират заплахите за независимостта.

600.2 Възможно е фирмите и фирмите, част от мрежа от фирми, да предоставят на своите клиенти за одит гама от услуги, които не са за изразяване на сигурност, но които отговарят на техните умения и експертни професионални познания. Предоставянето на услуги, които не са за изразяване на сигурност, на клиенти за одит, би могло да създаде заплахи за спазването на фундаменталните принципи и заплахи за независимостта.

600.3 Настоящият раздел излага специфични изисквания и материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка за идентифициране, оценяване и адресиране на заплахите за независимостта, при предоставяне на услуги, които не са за изразяване на сигурност, на клиенти за одит. Следващите подраздели излагат специфични изисквания и материали за приложение, които са уместни когато фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, предоставя определени видове услуги, които не са за изразяване на сигурност, на клиенти за одит и посочват видовете заплахи, които биха могли да бъдат създадени в резултат на това.

600.4 Някои от подразделите съдържат изисквания, които изрично забраняват на фирмата или на фирма, част от мрежата от фирми, да предоставя определени услуги на клиент за одит, тъй като създаваните заплахи не могат да бъдат елиминирани, а предпазни мерки, които да намалят заплахите до приемливо ниво, не могат да бъдат приложени.

600.5 Новите бизнес практики, еволюцията на финансовите пазари и промените в технологиите са някои от събитията, които правят невъзможно съставянето на изчерпателен списък на различните от изразяването на сигурност услуги, които фирмите и фирми, част от мрежа от фирми, биха могли да предоставят на клиент за одит. Концептуалната рамка и общите разпоредби в настоящия раздел са приложими, когато фирмата предлага на клиент да му предостави различна от изразяването на сигурност услуга, по

отношение на която липсват специфични изисквания и материали за приложение.

600.6 Изискванията и материалите за приложение в настоящия раздел са приложими, когато фирмата или фирма, част от мрежата от фирми:

(а) използва технологии, за да предостави различна от изразяването на сигурност услуга на клиент за одит; или

(б) предоставя, продава, препродава или лицензира технология, водещо в резултат до предоставянето на различна от изразяването на сигурност услуга от фирмата или на фирма, част от мрежата от фирми:

(i) на клиент за одит; или

(ii) на предприятие, което предоставя услуги с помощта на тази технология на клиенти за одит на фирмата или на фирмата, част от мрежата от фирми.

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

Разпоредби относно различните от изразяването на сигурност услуги в закони или нормативни разпоредби

600.7 П1 Параграфи И100.6 до 100.7 П1 излагат изисквания и материали за приложение, отнасящи се до спазване на Кодекса. В случай че в дадена юрисдикция съществуват закони и нормативни разпоредби, отнасящи се до предоставянето на различни от изразяването на сигурност услуги на клиенти за одит, които се различават или надхвърлят тези, изложени в настоящия раздел, фирмите, предоставящи различни от изразяването на сигурност услуги, по отношение на които са приложими такива разпоредби, трябва да са информирани за тези различия и да спазват по-строгите разпоредби.

Риск от поемане на отговорности, свързани с изпълнителното ръководство, при предоставяне на различна от изразяването на сигурност услуга

600.8 П1 Когато фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, предоставя различна от изразяването на сигурност услуга на клиент за одит, съществува риск фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, да поеме отговорност, свързана с изпълнителното ръководство, освен ако фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, не се е уверила, че изискванията в параграф И400.21 са били изпълнени.

Приемане на ангажимент за предоставяне на различна от изразяването на сигурност услуга

И600.9 Преди фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, да приеме ангажимент за предоставяне на услуга, която не е за изразяване на сигурност, на клиент за одит, фирмата следва да приложи концептуалната рамка, за да идентифицира, оцени и адресира заплаха за независимостта, която би могла да бъде създадена от предоставянето на тази услуга.

Идентифициране и оценяване на заплахите

Всички клиенти за одит

600.10 П1 Описание на категориите заплахи, които биха могли да възникнат, когато фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, предоставя различна от изразяването на сигурност услуга на клиент за одит, е изложено в параграф 120.6 П3.

600.10 П2 Факторите, уместни при идентифициране на различните заплахи, които биха могли да бъдат създадени чрез предоставянето на различна от изразяването на сигурност услуга на клиент за одит и оценяване нивото на такива заплахи, включват:

- естеството, обхвата, предвиденото използване и целта на услугата.
- начина, по който ще бъде предоставена услугата, като например, персонала, който ще участва и неговото местоположение.
- степента, в която клиентът зависи от услугата, включително честотата, с която ще бъде предоставяна тази услуга.
- законовата и регулаторна среда, в която се предоставя услугата.
- дали клиентът е предприятие от обществен интерес.
- нивото на експертни знания и умения на ръководството и служителите на клиента по отношение на вида предоставяна услуга.
- степента, в която клиентът определя съществените въпроси, нуждаещи се от преценка. (Вж: параграфи И400.20 до И400.21).
- дали резултатът от услугата ще окаже влияние върху счетоводната документация или въпроси, отразени във финансовия отчет, относно който фирмата ще изразява

мнение, и ако това е така:

- степента, в която резултатът от услугата ще има съществен ефект върху финансовия отчет.
- степента на субективност в определянето на подходящите суми или третиране по отношение на тези въпроси, отразени във финансовия отчет.

- естеството и мащаба на ефекта от услугата, ако има такъв, върху системите, които генерират информация, формираща съществена част от:
  - счетоводната документация или финансовия отчет на клиента, относно който фирмата ще изразява мнение.
  - вътрешните контроли на клиента върху финансовото отчитане.
- степента, в която ще се разчита на резултата от услугата като част от одита.
- хонорара, отнасящ се до предоставянето на различната от изразяването на сигурност услуга.

600.10 П3 Подраздели 601 до 610 включват примери за допълнителни фактори, които са уместни при идентифициране на заплахите за независимостта, създавани от предоставянето на определени, различни от изразяването на сигурност, услуги и оценяване нивото на такива заплахи.

Ниво на същественост във връзка с финансовия отчет

600.11 П1 Нивото на същественост е фактор, който е уместен при оценяване на заплахите, създадени от предоставянето на различна от изразяването на сигурност услуга на клиент за одит. Подраздели 601 до 610 правят препратка към нивото на същественост във връзка с финансовия отчет на клиента за одит. Концепцията за ниво на същественост във връзка с одита е разгледана в МОС 320, *Ниво на същественост при планирането и изпълнението на одита,* а във връзка с прегледа - в МСАП 2400 (преработен), *Ангажименти за преглед на исторически финансови отчети*. Определянето на нивото на същественост включва използване на професионална преценка и се влияе както от количествени, така и от качествени фактори. То се влияе също така и от възприятието за нуждите от финансова информация на потребителите.

600.11 П2 Когато Кодексът изрично забранява предоставянето на различна от изразяването на сигурност услуга на клиент за одит, на фирмата или на фирма, част от мрежата от фирми, не се разрешава да

предоставя тази услуга, независимо от съществеността на резултата или резултатите от различната от изразяване на сигурност услуга за финансовия отчет, относно който фирмата ще изразява мнение.

Предоставяне на консултации и препоръки

600.12 П1 Предоставянето на консултации и препоръки може да породи заплаха от проверка на собствената работа. Решението дали предоставянето на консултации и препоръки създава заплаха от проверка на собствената работа предполага да се извърши определянето, изложено в параграф И600.15. Когато клиентът за одит не е предприятие от обществен интерес и бъде идентифицирана заплаха от проверка на собствената работа, от фирмата се изисква да приложи концептуалната рамка, за да оцени и адресира заплахата. Ако клиентът за одит е предприятие от обществен интерес са приложими параграфи И600.17 и И600.18.

Няколко, различни от изразяването на сигурност, услуги, предоставяни на един и същ клиент за одит

И600.13 Когато фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, предоставя няколко, различни от изразяването на сигурност, услуги на клиент за одит, фирмата следва да прецени дали, в допълнение към заплахите, породени от всяка една услуга, разгледана самостоятелно, комбинираният ефект от тези услуги не създава или не оказва влияние върху заплахите за независимостта.

600.13 П1 В допълнение към параграф 600.10 П2, факторите, които са уместни, когато фирмата оценява нивото на заплахите за независимостта, създадени при предоставянето на няколко, различни от изразяването на сигурност, услуги на клиент за одит, може да включват това дали:

- комбинираният ефект от предоставянето на няколко услуги не повишава нивото на заплахата, породена от всяка една услуга, оценявана самостоятелно.
- комбинираният ефект от предоставянето на няколко услуги не повишава нивото на заплахата, възникваща от цялостното взаимоотношение с клиента за одит.

Заплахи от проверка на собствената работа

600.14 П1 Когато фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, предоставя различна от изразяването на сигурност услуга на клиент за одит, възможно е да съществува риск фирмата да одитира собствената си работа или работата на фирма, част от мрежата от фирми, пораждайки по този начин заплаха от проверка на собствената работа. Заплаха от проверка на собствената работа е заплахата

фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, да не оцени правилно резултатите от направена предходна преценка или извършена дейност от лице в рамките на фирмата или на фирма, част от мрежата от фирми, като част от различна от изразяването на сигурност услуга, на които екипът за одит ще разчита при формирането на преценка като част от одита.

И600.15 Преди да предостави различна от изразяването на сигурност услуга на клиент за одит, фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, следва да определи дали предоставянето на тази услуга би могло да породи заплаха от проверка на собствената работа, като оцени дали е налице риск:

(а) резултатите от услугата да формират част от, или да окажат влияние върху, счетоводната документация, вътрешните контроли върху финансовото отчитане или финансовия отчет, относно който фирмата ще изразява мнение; и

(б) в хода на одита на финансовия отчет, относно който фирмата ще изразява мнение, одиторският екип да оценява или разчита на направени преценки или дейности, извършени от фирмата или от фирма, част от мрежата от фирми, при предоставянето на услугата.

Клиенти за одит, които са предприятия от обществен интерес

600.16 П1 Когато клиентът за одит е предприятие от обществен интерес, заинтересованите страни имат завишени очаквания относно независимостта на фирмата. Тези завишени очаквания имат отношение към теста за разумната и информирана трета страна, който се използва за оценяване на заплахата от проверка на собствената работа, създавана от предоставянето на различна от изразяването на сигурност услуга на клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес.

600.16 П2 Когато предоставянето на различна от изразяването на сигурност услуга на клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес, поражда заплаха от проверка на собствената работа, тази заплаха не може да бъде елиминирана и предпазни мерки, които да намалят заплахата до приемливо ниво не могат да бъдат приложени.

Заплахи от проверка на собствената работа

И600.17 Фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, не следва да предоставя различна от изразяването на сигурност услуга на клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес, ако

предоставянето на тази услуга би могло да породи заплаха от проверка на собствената работа във връзка с одита на финансовия отчет, относно който фирмата ще изразява мнение. (Вж. параграфи 600.14 П1 и И600.15).

Предоставяне на консултации и препоръки

И600.18 Като изключение от параграф И600.17, фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, може да предостави консултации и препоръки на клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес, във връзка с информация или въпроси, възникващи в хода на одита, при условие, че фирмата:

(а) не поема отговорности, свързани с изпълнителното ръководство ((Вж. параграфи И400.20 и И400.21); и

(б) прилага концептуалната рамка, за да идентифицира, оцени и адресира заплахите за независимостта, извън заплахите от проверка на собствената работа, които биха могли да бъдат създадени от предоставянето на тази услуга.

600.18 П1 Примерите за консултации и препоръки, които биха могли да бъдат предоставени във връзка с информация или въпроси, възникващи в хода на одита, включват:

- консултации относно счетоводните и финансово-отчетните стандарти или политики и изискванията за оповестяване във финансовия отчет.
- консултации относно целесъобразността на финансово-счетоводния контрол и методите, използвани при определяне на сумите, посочени във финансовия отчет и свързаните с тях оповестявания.
- предлагане на коригиращи счетоводни записи, произтичащи от констатации от одита.
- обсъждане на констатациите относно вътрешните контроли над финансовото отчитане и процесите и отправяне на препоръки за подобрения.
- обсъждане как да бъдат разрешени проблеми с равнението на сметките.
- консултации относно спазването на счетоводните политики на групата.

Адресиране на заплахите

Всички клиенти за одит

600.19 П1 Параграфи И120.10 до 120.10 П2 включат изискване и материали за приложение, които са уместни при адресиране на заплахите за независимостта, включително описание на предпазните мерки.

600.19 П2 Заплахите за независимостта, създавани от предоставянето на различна от изразяването на сигурност услуга или няколко услуги на клиент за одит варират в зависимост от фактите и обстоятелствата на ангажимента за одит и естеството на услугата. Такива заплахи биха могли да бъдат адресирани чрез прилагането на предпазни мерки или чрез коригиране обхвата на предлаганата услуга.

600.19 П3 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на такива заплахи включват:

- Използване за извършването на услугата на професионални счетоводители, които не са членове на екипа за одит.
- Ангажиране на подходящ проверител, който не е участвал в предоставянето на услугата, който да направи преглед на одиторската работа или на извършената услуга.
- Получаване на предварително съгласие с резултата от услугата от компетентен орган (например, данъчните власти).

600.19 П4 Възможно е да не бъдат налице предпазни мерки, които да намалят до приемливо ниво заплахите, създадени от предоставянето на различна от изразяването на сигурност услуга на клиент за одит. В такава ситуация прилагането на концептуалната рамка изисква фирмата или фирма, част от мрежата от фирми:

(а) да коригира обхвата на предлаганата услуга, за да елиминира обстоятелствата, които пораждат заплахите;

(б) да откаже или прекрати услугата, пораждаща заплахите, които не могат да бъдат елиминирани или намалени до приемливо ниво; или

(в) да прекрати ангажимента за одит.

Комуникация с лицата, натоварени с общо управление във връзка с различните от изразяването на сигурност услуги

Всички клиенти за одит

600.20 П1 Параграфи 400.40 П1 и 400.40 П2 са уместни при комуникацията на фирмата с лицата, натоварени с общо управление, във връзка с предоставянето на различни от изразяването на сигурност услуги.

Клиенти за одит, които са предприятия от обществен интерес

600.21 П1 Параграфи И600.22 до И600.24 изискват фирмата да комуникира с лицата, натоварени с общо управление на предприятие от обществен интерес, преди фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, да предостави различни от изразяването на сигурност услуги на предприятия от корпоративната структура, от която предприятието от обществен интерес съставлява част, които биха могли да създадат заплахи за независимостта на фирмата от предприятието от обществен интерес. Целта на комуникацията е да даде възможност на лицата, натоварени с общо управление на предприятието от обществен интерес, да упражнят ефективен надзор над независимостта на фирмата, която одитира финансовите отчети на това предприятие от обществен интерес.

600.21 П2 За да улесни спазването на тези изисквания, фирмата може да съгласува с лицата, натоварени с общо управление на предприятието от обществен интерес, процес, който да адресира въпроса кога и с кого фирмата трябва да комуникира. Такъв процес може:

- да установява процедурата за предоставяне на информация относно предлаганата, различна от изразяването на сигурност, услуга, което може да става на база отделен ангажимент, съгласно обща политика или на друга съгласувана база.
- да идентифицира предприятията, по отношение на които ще се прилага процесът, като те може да включват други предприятия от обществен интерес в рамките на корпоративната структура.
- да идентифицира услугите, които могат да бъдат предоставяни на предприятията, идентифицирани в параграф И600.22, без изричното одобрение от лицата, натоварени с общо управление, ако те се съгласят като обща политика, че тези услуги не са забранени съгласно настоящия раздел и не биха създали заплахи за независимостта на фирмата или в случай че такива заплахи бъдат създадени, те биха били на приемливо ниво.
- да установява как лицата, натоварени с общо управление на няколко предприятия от обществен интерес в рамките на една и съща корпоративна структура, са определили, че правомощията за одобрение на услугите трябва да бъдат разпределени.
- да установява процедура, която да бъде следвана, когато

предоставянето на информация, необходима на лицата, натоварени с общо управление, за да оценят дали предлаганата услуга би могла да породи заплаха за независимостта на фирмата, е забранено или ограничено от професионалните стандарти, закони или нормативни разпоредби или би могло да доведе до оповестяване на чувствителна или конфиденциална информация.

- да посочва начина, по който проблемни въпроси, които не са обхванати от процеса, биха могли да бъдат разрешавани.

И600.22 Преди фирмата, която одитира финансовия отчет на предприятие от обществен интерес или фирма, част от мрежата от фирми, приеме ангажимент за предоставяне на различна от изразяването на сигурност услуга на:

(А) това предприятие от обществен интерес;

(Б) предприятие, което пряко или непряко контролира това предприятие от обществен интерес; или

(В) предприятие, което е контролирано, пряко или непряко, от това предприятие от обществен интерес,

- фирмата следва, освен ако въпросът не е вече адресиран при установяването на процес, съгласуван с лицата, натоварени с общо управление:

(а) да информира лицата, натоварени с общо управление на предприятието от обществен интерес, че фирмата е определила, че предоставянето на услугата:

(i) не е забранено; и

(ii) няма да създаде заплаха за независимостта на фирмата като одитор на предприятието от обществен интерес или че всяка идентифицирана заплаха е на приемливо ниво или ако не е – ще бъде елиминирана или сведена до приемливо ниво; и

(б) да предостави на лицата, натоварени с общо управление на предприятието от обществен интерес, информация, която да им даде възможност да направят информирана оценка относно ефекта от предоставянето на услугата върху независимостта на фирмата.

600.22 П1 Примерите за информация, която би могла да бъде предоставена

на лицата, натоварени с общо управление на предприятието от обществен интерес, във връзка с конкретна, различна от изразяването на сигурност, услуга включват:

- естеството и обхвата на услугата, която ще бъде предоставяна.
- базата и сумата на предложения хонорар.
- когато фирмата е идентифицирала заплахи за независимостта, които биха могли да бъдат породени от предоставянето на предложената услуга, базата за оценката от страна на фирмата, че заплахите са на приемливо ниво или ако не са – действията, които фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, ще предприеме, за да елиминира или намали заплахите за независимостта до приемливо ниво.
- дали комбинираният ефект от предоставянето на няколко услуги създава заплахи за независимостта или променя нивото на преди това идентифицирани заплахи.

И600.23 Фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, не следва да предоставя различна от изразяването на сигурност услуга на предприятие, посочено в параграф И600.22, освен ако лицата, натоварени с общо управление на предприятието от обществен интерес, не са се съгласили, или съгласно процес, договорен с лицата, натоварени с общо управление, или по отношение на конкретна услуга със/с:

(а) заключението на фирмата, че предоставянето на услугата няма да създаде заплаха за независимостта на фирмата като одитор на предприятието от обществен интерес или че всяка идентифицирана заплаха е на приемливо ниво или ако не е – ще бъде елиминирана или намалена до приемливо ниво; и

(б) предоставянето на тази услуга.

И600.24 Като изключение от параграфи И600.22 и И600.23, когато приложимите професионални стандарти, закони или нормативни разпоредби забраняват на фирмата да предоставя информация относно предложената, различна от изразяването на сигурност, услуга на лицата, натоварени с общо управление на предприятието от обществен интерес, или когато предоставянето на такава информация би довело до оповестяване на чувствителна или конфиденциална информация, фирмата може да предостави предлаганата услуга, при условие че:

(а) фирмата предоставя информацията, която е в състояние да

предостави, без да нарушава своите законови или професионални задължения;

(б) фирмата информира лицата, натоварени с общо управление на предприятието от обществен интерес, че предоставянето на услугата няма да породи заплаха за независимостта на фирмата от предприятието от обществен интерес или че всяка идентифицирана заплаха е на приемливо ниво или ако не е – ще бъде елиминирана или намалена до приемливо ниво; и

(в) лицата, натоварени с общо управление, не изразяват несъгласие със заключението на фирмата в точка (б).

И600.25 Фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, вземайки под внимание въпросите, повдигнати от лицата, натоварени с общо управление на клиента за одит, който е предприятие от обществен интерес, или от предприятието, посочено в параграф И600.22, което е получател на предлаганата услуга, следва да откаже различната от изразяване на сигурност услуга или фирмата следва да прекрати ангажимента за одит, ако:

(а) на фирмата или на фирма, част от мрежата от фирми, не е разрешено да предоставя каквато и да е информация на лицата, натоварени с общо управление на клиента за одит, който е предприятие от обществен интерес, освен ако такава ситуация не е адресирана в процес, съгласуван предварително с лицата, натоварени с общо управление; или

(б) лицата, натоварени с общо управление на клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес, не са съгласни със заключението на фирмата, че предоставянето на услугата няма да породи заплаха за независимостта на фирмата от клиента или че всяка идентифицирана заплаха е на приемливо ниво или ако не е – ще бъде елиминирана или намалена до приемливо ниво.

Клиент за одит, който по-късно става предприятие от обществен интерес

И600.26 Услуга, която не е за изразяване на сигурност, предоставяна текущо или предоставена в предходен период, от фирмата или от фирма, част от мрежата от фирми, на клиент за одит компрометира независимостта на фирмата, когато клиентът

става предприятие от обществен интерес, освен в случаите, когато:

(а) предходно предоставената услуга, която не е за изразяване на сигурност, съответства на разпоредбите на настоящия раздел, отнасящи се до клиенти за одит, които не са предприятия от обществен интерес;

(б) услугите, които не са за изразяване на сигурност и които са в процес на предоставяне понастоящем, неразрешени съгласно настоящия раздел по отношение на клиенти за одит, които са предприятия от обществен интерес, биват прекратени преди, или ако това не е възможно - във възможно най-кратък от практическа гледна точка срок след като клиентът става предприятие от обществен интерес; и

(в) фирмата и лицата, натоварени с общо управление на клиента, който става предприятие от обществен интерес, съгласуват и предприемат допълнителни действия за адресиране на заплахи за независимостта, които не са на приемливо ниво.

600.26 П1 Примерите за действия, които фирмата може да препоръча на клиента за одит включват ангажиране на друга фирма, която:

- да извърши преглед или да изпълни повторно засегнатата одиторска работа в степента, в която това е необходимо.
- да оцени резултатите от различната от изразяване на сигурност услуга или да извърши повторно тази услуга до степента, в която това е необходимо, за да се даде възможност на другата фирма да поеме отговорност за услугата.

Съображения по отношение на определени свързани предприятия

И600.27 Настоящият раздел съдържа изисквания, които забраняват на фирмите и на фирми, част от мрежата от фирми, да предоставят определени услуги, които не са за изразяване на сигурност, на клиенти за одит. Като изключение от тези изисквания и изискването в параграф И400.20, фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, може да поеме отговорности, свързани с изпълнителното ръководство, или да предостави определени услуги, които не са за изразяване на сигурност, които иначе биха били забранени, на следните свързани предприятия на клиента,

относно чийто финансов отчет фирмата ще изразява мнение:

(а) предприятие, което има пряк или непряк контрол върху клиента;

(б) предприятие с пряк финансови интерес в клиента, ако това предприятие има значително влияние върху клиента и интересът в клиента е съществен за това предприятие; или

(в) предприятие, което е под общ контрол с клиента, при положение, че са изпълнени всички изброени по-долу условия:

(i) фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, не изразява мнение относно финансовия отчет на свързаното предприятие;

(ii) фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, не поема отговорност, свързана с изпълнителното ръководство, нито пряко, нито непряко, по отношение на предприятието, относно чийто финансов отчет фирмата ще изразява мнение;

(iii) услугите не пораждат заплаха от проверка на собствената работа; и

(iv) фирмата адресира останалите заплахи, създадени от предоставянето на такива услуги, които не са на приемливо ниво.

Документация

600.28 П1 Документацията на заключенията на фирмата относно спазване изискванията на настоящия раздел в съответствие с параграфи И400.60 и 400.60 П1 може да включва:

- ключови елементи от разбирането на фирмата за естеството на различната от изразяване на сигурност услуга, която ще бъде предоставена и дали и как услугата би могла да окаже влияние върху финансовия отчет, относно който фирмата ще изразява мнение.
- естеството на всяка заплаха за независимостта, която се създава от предоставянето на услугата на клиента за одит, включително дали резултатите от услугата ще бъдат обект на одиторски процедури.

- степента на участие на ръководството в предоставянето и надзора над предлаганата, различна от изразяване на сигурност, услуга.
- предпазни мерки, които са приложени или други действия, които са предприети, за да се адресира заплаха за независимостта.
- логическата обосновка на фирмата за решението, че услугата не е забранена и че всяка идентифицирана заплаха за независимостта е на приемливо ниво.

- във връзка с предоставянето на предложена различна от изразяването на сигурност услуга на предприятията, посочени в параграф И600.22, стъпките, предприети за спазване изискванията на параграфи И600.22 до И600.24.

ПОДРАЗДЕЛ 601 – СЧЕТОВОДНИ УСЛУГИ

Въведение

601.1 В допълнение към специфичните изисквания и материали за приложение в настоящия подраздел, изискванията и материалите за приложение в параграфи 600.1 до 600.28 П1 са уместни при прилагане на концептуалната рамка, когато на клиент за одит се предоставят счетоводни услуги.

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

601.2 П1 Ръководството носи отговорност за изготвянето и достоверното представяне на финансовите отчети в съответствие с приложимата рамка за финансово отчитане. Тези отговорности включват:

- определяне на счетоводните политики и счетоводното третиране в съответствие с тези политики.
- изготвяне или промяна на първични документи или създаване на данни, в електронен или друг вид, като доказателство за осъществяване на дадена операция. Примерите включват:
    - поръчки за покупки.
    - данни за отработено време по ведомости за трудови възнаграждения.
    - клиентски поръчки.

- създаване или промяна на счетоводни записи.
- определяне или одобряване на класификацията по сметки на сделките и операциите.

Описание на услугата

601.3 П1 Счетоводните услуги обхващат широк кръг услуги, включително:

- изготвяне на счетоводна документация или финансови отчети.
- отразяване на сделки и операции.
- предоставяне на услуги по обработка на трудови възнаграждения.
- разрешаване на проблеми с равнение на сметките.
- преобразуване на съществуващи финансови отчети от една рамка за финансово отчитане в друга.

Потенциални заплахи, произтичащи от предоставянето на счетоводни услуги

Всички клиенти за одит

601.4 П1 Предоставянето на счетоводни услуги на клиент за одит създава заплаха от проверка на собствената работа, когато е налице риск резултатите от услугите да окажат влияние върху счетоводната документация или финансовия отчет, относно който фирмата ще изразява мнение.

Клиенти за одит, които не са предприятия от обществен интерес

И601.5 Фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, не следва да предоставя на клиент за одит, който не е предприятие от обществен интерес, счетоводни услуги, включително изготвяне на финансови отчети, относно които фирмата ще изразява мнение или финансова информация, която формира базата на такива финансови отчети, освен в случаите, когато:

(а) услугите са рутинни или механични по своя характер; и

(б) фирмата адресира всякакви заплахи, които не са на приемливо ниво.

601.5 П1 Счетоводните услуги, които са рутинни или механични:

(а) включват информация, данни или материали, във връзка с които клиентът е извършил всички преценки и е взел всички

решения, които биха могли да са необходими; и

(б) не изискват професионална преценка или изискват минимална професионална преценка.

601.5 П2 Счетоводните услуги може да са или неавтоматизирани, или автоматизирани. При определяне дали дадена автоматизирана услуга е рутинна или механична, факторите, които трябва да бъдат взети под внимание включват дейностите, извършвани от технологията и резултатите от прилагането ѝ и дали технологията предоставя автоматизирана услуга, която се базира или изисква експертните познания или преценката на фирмата или на фирма, част от мрежата от фирми.

601.5 П3 Примерите за услуги, независимо дали неавтоматизирани или автоматизирани, които биха могли да бъдат разглеждани като рутинни или механични включват:

- изготвяне на изчисления или доклади по ведомости за трудови възнаграждения на базата на създадени от клиента данни за одобрение и плащане от страна на клиента.
- регистриране на повтарящи се сделки или операции, по отношение на които сумите могат лесно да бъдат определени от първични документи или създаване на данни, като сметка за комунални услуги, когато клиентът е определил или одобрил целесъобразната класификация по сметките.
- изчисляване амортизацията на дълготрайните активи, когато клиентът определя счетоводната политика и приблизителните оценки за полезния живот и остатъчните стойности.
- пренасяне на данните за сделките и операциите, кодирани от клиента, в главната книга.
- пренасяне на одобрени от клиента счетоводни записи в оборотната ведомост.
- изготвяне на финансов отчет на базата на информация от оборотна ведомост, одобрена от клиента, и изготвяне на свързаните с това оповестявания на базата на одобрена от клиента документация.

Фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, може да предоставя такива услуги на клиенти за одит, които не са предприятия от обществен интерес, при условие, че фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, изпълнява изискванията на параграф И400.21 да гарантира, че не поема отговорности, свързани с изпълнителното ръководство във връзка с услугата, и

изискването в параграф И601.5 (б)

601.5 П4 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на заплаха от проверка на собствената работа, създавана при предоставянето на счетоводни услуги от рутинен или механичен характер на клиент за одит, който не е предприятие от обществен интерес, включват:

- използване за извършване на услугата на професионални счетоводители, които не са членове на одиторския екип.
- ангажиране на подходящ проверител, който не е участвал в предоставянето на услугата, да извърши преглед на одиторската работа или изпълнената услуга.

Клиенти за одит, които са предприятия от обществен интерес

И601.6 Фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, не следва да предоставя счетоводни услуги на клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес.

И601.7 Като изключение от параграф И601.6, фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, може да изготвя задължителни финансови отчети за предприятие, свързано с клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес, включено в алинея (в) или (г) от дефиницията за свързано предприятие, при условие че:

(а) одиторският доклад върху финансовия отчет на групата на предприятието от обществен интерес е издаден;

(б) фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, не поема отговорности, свързани с изпълнителното ръководство, и прилага концептуалната рамка, за да идентифицира, оцени и адресира заплахите за независимостта;

(в) фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, не изготвя счетоводната документация, стояща в основата на задължителния финансов отчет на свързаното предприятие и този финансов отчет се базира на одобрена от клиента информация; и

(г) задължителният финансов отчет на свързаното предприятие няма да формира базата за бъдещи финансови отчети на това предприятие от обществен интерес.

ПОДРАЗДЕЛ 602 – АДМИНИСТРАТИВНИ УСЛУГИ

Въведение

602.1 В допълнение към специфичните материали за приложение в настоящия подраздел, изискванията и материалите за приложение в параграфи 600.1 до 600.28 П1 са уместни при прилагане на концептуалната рамка, когато се предоставят административни услуги.

Материали за приложение

Описание на услугата

602.2 П1 Административните услуги включват подпомагане на клиентите в изпълнение на техните рутинни или механични задачи в рамките на обичайния ход на стопанската дейност.

602.2 П2 Примерите за административни услуги включват:

- текстообработка или форматиране на документи.
- изготвяне на административни или задължителни формуляри, които да бъдат одобрени от клиента;
- подаване на тези формуляри съгласно указанията на клиента;
- текущо наблюдение върху сроковете за задължително подаване на документи и уведомяване на клиента за одит относно тези срокове.

Потенциални заплахи, произтичащи от предоставянето на административни услуги

Всички клиенти за одит

602.3 П1 Предоставянето на административни услуги на клиент за одит обикновено не създава заплаха, когато тези услуги са технически по своя характер и не изискват професионална преценка или изискват минимална професионална преценка.

ПОДРАЗДЕЛ 603 – УСЛУГИ ЗА ИЗГОТВЯНЕ НА ОЦЕНКИ

Въведение

603. 1 В допълнение към специфичните изисквания и материали за приложение в настоящия подраздел, изискванията и материалите за приложение в параграфи 600.1 до 600.28 П1 са уместни при прилагане на концептуалната рамка, когато се предоставят услуги по изготвяне на оценки на клиент за одит.

Изисквания и материали за приложение

Описание на услугата

603.2 П1 Оценяването включва изготвянето на предположения, касаещи бъдещи развития, прилагането на подходящи методи и методологии, или тяхното комбиниране, с оглед изчисляване на определена стойност, или диапазон от стойности, за даден актив, пасив, цялото предприятие или част от него.

603.2 П2 Ако от фирмата или от фирма, част от мрежата от фирми, бъде поискано да извърши оценяване, което да помогне на клиента за одит да изпълни своите задължения за данъчно докладване или което е за целите на данъчното му планиране и резултатите от оценяването нямат отражение върху счетоводната документация или финансовия отчет, освен чрез счетоводните записи, отнасящи се до данъците, са приложими изискванията и материалите са приложение, изложени в параграфи 604.17 П1 до 604.19 П1, отнасящи се до такива услуги.

Потенциални заплахи, произтичащи от предоставянето на услуги по изготвяне на оценки

Всички клиенти за одит

603.3 П1 Предоставянето на услуга по изготвяне на оценки на клиент за одит би могло да създаде заплаха от проверка на собствената работа, когато е налице риск резултатите от услугите да окажат влияние върху счетоводната документация или финансовия отчет, относно който фирмата ще изразява мнение. Такава услуга би могла да създаде също и заплаха от застъпничество.

603.3 П2 Факторите, които са уместни при идентифициране на заплахите от проверка на собствената работа и от застъпничество, създавани от предоставянето на клиент за одит на услуги по изготвяне на оценки и оценяване нивото на такива заплахи включват:

- използването и целта на доклада за изготвената оценка.
- дали докладът за изготвената оценка ще бъде публично огласен.
- степента, в която методологията за изготвяне на оценката е подкрепена от закон или нормативна разпоредба, прецедент или установената практика.
- степента на ангажираност на клиента с определяне и одобряване на методологията за изготвяне на оценката и други важни въпроси, свързани с преценки.

- степента на субективност, вътрешноприсъща на обекта на оценяването, предполагаща стандартни или установени методологии.
- дали оценяването ще има съществено влияние върху финансовия отчет.
- обхвата на оповестяванията във финансовия отчет, отнасящи се до това оценяване.
- волатилността на сумите в резултат на зависимостта от бъдещи събития.

Когато е идентифицирана заплаха от проверка на собствената работа по отношение на клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес, е приложим параграф И603.5.

Клиенти за одит, които не са предприятия от обществен интерес

603.3 П3 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на заплахите от проверка на собствената работа и от застъпничество, създавани от предоставянето на услуга по изготвяне на оценка на клиент за одит, който не е предприятие от обществен интерес, включват:

- използването за извършване на услугата на професионални счетоводители, които не са членове на одиторския екип, би могло да адресира заплахите от проверка на собствената работа или заплахите от застъпничество.
- ангажиране на подходящ проверител, който не е участвал в предоставянето на услугата, да извърши преглед на одиторската работа или на изпълнената услуга би могло да адресира заплахата от проверка на собствената работа.

И603.4 Фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, не следва да предоставя на клиент за одит, който не е предприятие от обществен интерес, услуга по изготвяне на оценка, ако:

(а) изготвянето на оценката предполага значителна степен на субективност; и

(б) оценката ще има съществен ефект върху финансовия отчет, относно който фирмата ще изразява мнение.

603.4 П1 Изготвянето на определени оценки не предполагат значителна степен на субективност. Такъв вероятно ще бъде случаят, когато залегналите в основата предположения са установени от закон или нормативна разпоредба или когато методите и методологиите, които ще се използват, се базират на общоприети

стандарти или са предписани от закон или нормативна разпоредба. При такива обстоятелства резултатите от оценяването, извършено от две или повече лица, вероятно не биха били съществено различни.

Клиенти за одит, които са предприятия от обществен интерес

Заплахи от проверка на собствената работа

И603.5 Фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, не следва да предоставя услуга по изготвяне на оценка на клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес, ако предоставянето на такава услуга по изготвяне на оценка би могло да създаде заплаха от проверка на собствената работа. (Вж. параграфи И600.15 и И600.17).

Заплахи от застъпничество

603.5 П1 Пример за действие, което би могло да представлява предпазна мярка за адресиране на заплаха от застъпничество, създавана от предоставянето на услуга по изготвяне на оценка на клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес, е използването за извършване на услугата на професионални счетоводители, които да не са членове на екипа за одит.

ПОДРАЗДЕЛ 604 – УСЛУГИ, СВЪРЗАНИ С ДАНЪЧНО ОБЛАГАНЕ

Въведение

604.1 В допълнение към специфичните изисквания и материали за приложение в настоящия подраздел, изискванията и материалите за приложение в параграфи 600.1 до 600.28 П1 са уместни при прилагане на концептуалната рамка, когато се предоставя услуга, свързана с данъчно облагане, на клиент за одит.

Изисквания и материали за приложение

Описание на услугата

604.2 П1 Услугите, свързани с данъчното облагане, обхващат широк кръг услуги. Настоящият подраздел разглежда по-конкретно:

- изготвяне на данъчни декларации.
- изчисляване на данъци за целите на изготвяне на счетоводните записи.
- данъчно-консултантски услуги.
- услуги по данъчно планиране.
- услуги, свързани с данъчното облагане, предполагащи

изготвянето на оценки.

- съдействие при разрешаване на спорове с данъчните власти.

604.2 П2 Възможно е свързаните с данъчно облагане услуги да бъдат разглеждани в по-широки категории, като например данъчно планиране или спазване на изискванията. На практика обаче, такива услуги често са взаимосвързани и биха могли да бъдат комбинирани с други видове различни от изразяването на сигурност услуги, предоставяни от фирмата, като например услуги, свързани с корпоративните финанси. Ето защо е практически невъзможно да бъдат категоризирани в общия случай заплахите, които биват пораждани от конкретни услуги, свързани с данъчното облагане.

Потенциални заплахи, произтичащи от предоставянето на услуги, свързани с данъчно облагане

604.3 П1 Предоставянето на свързани с данъчното облагане услуги на клиент за одит би могло да създаде заплаха от проверка на собствената робата, когато е налице риск резултатите от услугите да окажат влияние върху счетоводната документация или финансовия отчет, относно който фирмата ще изразява мнение. Такива услуги биха могли да създадат също и заплаха от застъпничество.

604.3 П2 Факторите, които са уместни при идентифициране на заплахите от проверка на собствената работа и от застъпничество, създавани от предоставянето на клиент за одит на услуга, свързана с данъчно облагане и оценяване нивото на такива заплахи включват:

- конкретните характеристики на ангажимента;
- нивото на експертните знания в областта на данъчното облагане на персонала на клиента;
- системата, чрез която данъчните власти оценяват и администрират въпросния данък и ролята на фирмата или на фирма, част от мрежа от фирми, в този процес;
- сложността на съответния данъчен режим и степента на използване на преценки, необходими при неговото прилагане.

Всички клиенти за одит

И604.4 Фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, не следва да предоставя свързана с данъчното облагане услуга или да препоръчва операция на клиент за одит, ако услугата или

операцията се отнася до маркетинг, планиране или изразяване на становище в полза на данъчно третиране, което първоначално е било препоръчано, пряко или косвено, от фирмата или от фирма, част от мрежата от фирми, и съществена цел на данъчното третиране или операция е избягване на данъци, освен ако фирмата не е уверена, че предлаганото третиране се базира на приложимия данъчен закон или нормативна разпоредба по начин, който вероятно ще има достатъчно убедителна правна сила.

604.4 П1 Освен в случаите, когато данъчното третиране се базира на приложимия данъчен закон или нормативна разпоредба по начин, за който фирмата е уверена, че вероятно ще има достатъчно убедителна правна сила, предоставянето на различна от изразяване на сигурност услуга, описана в параграф И604.4, създава заплаха, свързана с личен интерес, заплаха от проверка на собствената работа и заплаха от застъпничество, които не могат да бъдат елиминирани, а предпазни мерки, които да намалят заплахите до приемливо ниво не могат да бъдат приложени.

А. Изготвяне на данъчни декларации

Описание на услугата

604.5 П1 Услугите, свързани с изготвяне на данъчни декларации, включват:

- съдействие на клиентите по техните задължения за данъчно отчитане чрез изготвяне на чернови и компилиране на информация, включително за сумите на дължимите данъци (обикновено на стандартизирани формуляри), която се изисква да бъде подадена пред съответните данъчни власти.
- консултации по третиране на минали сделки в данъчните декларации.
- отговори от името на клиента за одит на искания от страна на данъчните власти за допълнителна информация и анализ (например, предоставянето на обяснения и методологическа подкрепа във връзка с възприетия подход).

Потенциални заплахи, произтичащи от предоставянето на услуги по изготвяне на данъчни декларации

Всички клиенти за одит

604.6 П1 Обикновено предоставянето на услуги по изготвяне на данъчни декларации не създава заплаха, защото:

(а) услугите, свързани с изготвяне на данъчни декларации се базират на историческа информация и по принцип предполагат анализ и представяне на тази историческа информация съгласно съществуващото данъчно законодателство, включително прецедентите и установената практика; и

(б) данъчните декларации подлежат на такъв процес на проверка и одобрение, какъвто данъчните власти намерят за уместен.

Б. Изчисляване на данъци за целите на изготвяне на счетоводните записи

Описание на услугата

604.7 П1 Услугите по изчисляване на данъци включват изготвянето на изчисления на текущи и отсрочени данъчни пасиви или активи, с цел изготвяне на счетоводни записи, подкрепящи данъчните активи или пасиви във финансовия отчет на клиента за одит.

Потенциални заплахи, произтичащи от предоставянето на услуги по изчисляване на данъци

Всички клиенти за одит

604.8 П1 Изготвянето на данъчни калкулации на текущи и отсрочени данъчни пасиви (или активи) за клиент за одит, с цел изготвяне на счетоводните записи, които подкрепят тези салда, създава заплаха от проверка на собствената работа.

Клиенти за одит, които не са предприятия от обществен интерес

604.9 П1 В допълнение към факторите в параграф 604.3 П2, фактор, който е уместен при оценяване нивото на заплахата, създавана при изготвянето на такива изчисления за клиент за одит, е дали изчислението би могло да има съществен ефект върху финансовия отчет, относно който фирмата ще изразява мнение.

604.9 П2 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на такива заплахи от проверка на собствената работа, когато клиентът за одит не е предприятие от обществен интерес, включват:

- използването за извършване на услугата на професионални счетоводители, които не са членове на одиторския екип;
- ангажиране на подходящ проверител, който не е участвал в предоставянето на услугата, да извърши преглед на одиторската работа или на изпълнената услуга.

Клиенти за одит, които са предприятия от обществен интерес

И604.10 Фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, не следва да изготвя данъчни калкулации на текущи и отсрочени данъчни пасиви (или активи) за клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес. (Вж. параграфи И600.15 и И600.17).

В. Услуги за консултации в областта на данъчното облагане и услуги по данъчно планиране

Описание на услугата

604.11 П1 Услугите за консултации в областта на данъчното облагане и услугите по данъчно планиране обхващат широк кръг услуги, като например, консултиране на клиента за одит как да структурира делата си по ефективен от гледна точка на данъчното облагане начин или консултиране във връзка с прилагането на данъчен закон или нормативна разпоредба.

Потенциални заплахи, произтичащи от предоставянето на услуги за консултации в областта на данъчното облагане и услуги по данъчно планиране

Всички клиенти за одит

604.12 П1 Предоставянето на услуги за консултации в областта на данъчното облагане и услуги по данъчно планиране на клиент за одит би могло да създаде заплаха от проверка на собствената робата, когато е налице риск резултатите от услугите да окажат влияние върху счетоводната документация или финансовия отчет, относно който фирмата ще изразява мнение. Такива услуги биха могли да създадат също и заплаха от застъпничество.

604.12 П2 Предоставянето на услуги за консултации в областта на данъчното облагане и услуги по данъчно планиране няма да създаде заплаха от проверка на собствената работа, ако такива услуги:

(а) са подкрепени от данъчните власти или съдебна практика;

(б) се базират на установена практика (като това е практика, която е била широко използвана и не е била оспорена от компетентните данъчни власти); или

(в) се базират на данъчното законодателство по начин, за който фирмата е уверена, че вероятно ще има достатъчно убедителна правна сила.

604.12 П3 В допълнение към параграф 604.3 П2, факторите, които са

уместни при идентифициране на заплахите от проверка на собствената работа и от застъпничество, създавани от предоставянето на клиенти за одит на услуги за консултации в областта на данъчното облагане и услуги по данъчно планиране и оценяване нивото на такива заплахи включват:

- степента на субективност, участваща при определяне на подходящото третиране във финансовия отчет за данъчната консултация.
- дали данъчното третиране е подкрепено с разпореждане или е одобрено по друг начин от данъчните власти преди изготвянето на финансовия отчет.
- степента, в която резултатите от данъчната консултация биха могли да имат съществено влияние върху финансовия отчет.

Когато бъде идентифицирана заплаха от проверка на собствената работа по отношение на клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес, е приложим параграф И604.15.

Когато ефективността на данъчната консултация зависи от конкретно счетоводно третиране или представяне

И604.13 Фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, не следва да предоставя услуги за консултации в областта на данъчното облагане и услуги по данъчно планиране на клиент за одит, когато:

(а) ефективността на данъчната консултация зависи от конкретно счетоводно третиране или представяне във финансовия отчет; и

(б) одиторският екип изпитва съмнения в целесъобразността на съответното счетоводно третиране или представяне съгласно приложимата рамка за финансово отчитане.

Клиенти за одит, които не са предприятия от обществен интерес

604.14 П1 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на заплахите от проверка на собствената работа и от застъпничество, създавани от предоставянето на услуги за консултации в областта на данъчното облагане и услуги по данъчно планиране на клиент за одит, който не е предприятие от обществен интерес, включват:

- използването за извършване на услугата на професионални счетоводители, които не са членове на одиторския екип, би могло да адресира заплахите от проверка на собствената

работа или от застъпничество.

- ангажиране на подходящ проверител, който не е участвал в предоставянето на услугата, да извърши преглед на одиторската работа или на изпълнената услуга, би могло да адресира заплахата от проверка на собствената работа.
- получаването на предварително одобрение от данъчните власти би могло да адресира заплахите от проверка на собствената работа или от застъпничество.

Клиенти за одит, които са предприятия от обществен интерес

Заплахи от проверка на собствената работа

И604.15 Фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, не следва да предоставя услуги за консултации в областта на данъчното облагане и услуги по данъчно планиране на клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес, ако предоставянето на такива услуги би могло да създаде заплаха от проверка на собствената работа. (Вж. параграфи И600.15, И600.17, 604.12 П2).

Заплахи от застъпничество

604.15 П1 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на заплахата от застъпничество, създавана от предоставянето на услуги за консултации в областта на данъчното облагане и услуги по данъчно планиране на клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес, включват:

- използването за извършване на услугата на професионални счетоводители, които не са членове на одиторския екип.
- получаването на предварително одобрение от данъчните власти.

Г. Свързани с данъчното облагане услуги, предполагащи изготвянето на оценки

Описание на услугата

604.16 П1 Предоставянето на свързани с данъчното облагане услуги, предполагащи изготвяне на оценки, би могло да възникне в редица случаи, включително:

- сделки по сливания и придобивания.
- преструктурирания на групи и корпоративни реорганизации.
- проучвания на трансферно ценообразуване.

- споразумения за възнаграждения на базата на акции.

Потенциални заплахи, произтичащи от предоставянето на свързани с данъчното облагане услуги, предполагащи изготвянето на оценки

Всички клиенти за одит

604.17 П1 Предоставянето на изготвена оценка за данъчни цели на клиент за одит би могло да създаде заплаха от проверка на собствената работа, когато е налице риск резултатите от услугата да окажат влияние върху счетоводната документация или финансовия отчет, относно който фирмата ще изразява мнение. Такава услуга би могла да създаде също и заплаха от застъпничество.

604.17 П2 Когато фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, изготвя оценка за данъчни цели, за да подпомогне клиент за одит при изпълнение на неговите задължения за данъчно докладване или за целите на данъчното планиране, резултатите от изготвяне на оценката биха могли:

(а) да нямат никакъв ефект върху счетоводната документация или финансовия отчет, освен чрез счетоводните записи, отнасящи се до данъците. В такива ситуации са приложими изискванията и материалите за приложение, изложени в настоящия подраздел.

(б) да оказват влияние върху счетоводната документация или финансовия отчет по начини, които не са ограничени до счетоводните записи, отнасящи се до данъците, например, ако изготвената оценка води до преоценка на активи. В такива ситуации са приложими изискванията и материалите за приложение, изложени в подраздел 603, отнасящи се до услугите по изготвяне на оценки.

604.17 П3 Изготвянето на оценка за данъчни цели за клиент за одит няма да създаде заплаха от проверка на собствената работа, ако:

(а) стоящите в основата предположения са установени от закон или нормативна разпоредба или са широко приети; или

(б) техниките и методологиите, които ще бъдат използвани се базират на общоприети стандарти или са предписани от закон или нормативна разпоредба и оценката е обект на външен преглед от страна на данъчните власти или сходен регулаторен орган.

Клиенти за одит, които не са предприятия от обществен интерес

604.18 П1 Фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, би могла да изготви оценка за данъчни цели за клиент за одит, който не е предприятие от обществен интерес, когато резултатът от оценяването засяга счетоводната документация или финансовия отчет единствено чрез счетоводните записи, отнасящи се до данъците. Това обикновено не би създало заплахи, ако ефектът върху финансовия отчет е несъществен или ако оценката, във вида, в който е включена в данъчната декларация или друг подаван документ, е обект на външен преглед от страна на данъчните власти или сходен регулаторен орган.

604.18 П2 Ако оценяването, извършено за данъчни цели не е обект на външен преглед и ефектът от него е съществен за финансовия отчет, в допълнение към параграф 604.3 П2, следните фактори са уместни при идентифициране на заплахите от проверка на собствената работа и от застъпничество, създавани от предоставянето на тези услуги на клиент за одит, който не е предприятие от обществен интерес, и оценяване нивото на такива заплахи:

- степента, в която оценъчната методология е подкрепена от данъчното законодателство и нормативна уредба, други прецеденти или установена практика;
- степента на субективност, вътрешноприсъща на оценяването;
- надеждността и обхвата на залегналите в основата данни.

604.18 П3 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на такива заплахи по отношение на клиент за одит, който не е предприятие от обществен интерес, включват:

- използването за извършване на услугата на професионални счетоводители, които не са членове на одиторския екип, би могло да адресира заплахите от проверка на собствената работа и заплахите от застъпничество.
- ангажиране на подходящ проверител, който не е участвал в предоставянето на услугата, да извърши преглед на одиторската работа или на изпълнената услуга би могло да адресира заплахата от проверка на собствената работа;
- получаване на предварително одобрение от данъчните власти би могло да адресира заплахите от проверка на собствената работа и заплахите от застъпничество.

Клиенти за одит, които са предприятия от обществен интерес

Заплахи от проверка на собствената работа

И604.19 Фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, не следва да изготвя оценки за данъчни цели за клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес, ако предоставянето на такава услуга би могло да създаде заплаха от проверка на собствената работа. (Вж. параграфи И600.15, И600.17, 604.17 П3).

Заплахи от застъпничество

604.19 П1 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на заплахата от застъпничество, създавана от предоставянето на услуга по изготвяне на оценки за данъчни цели за клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес, включват:

- използването за извършване на услугата на професионални счетоводители, които не са членове на одиторския екип.
- получаване на предварително одобрение от данъчните власти.

Д. Съдействие при разрешаване на спорове с данъчните власти

Описание на услугата

604.20 П1 Различната от изразяване на сигурност услуга да се предостави съдействие на клиент за одит при разрешаване на спорове с данъчните власти може да възникне в резултат на разглеждането от страна на данъчните власти на изчисляване на данъци и данъчно третиране. Такава услуга би могла да включва, например, предоставяне на съдействие, когато данъчните власти са уведомили клиента, че аргументите във връзка с конкретен проблемен въпрос са отхвърлени и данъчните власти или клиентът отнасят въпроса за решаване в официална процедура пред арбитражен съд или съдилище.

Потенциални заплахи, произтичащи от предоставянето на съдействие при разрешаване на спорове с данъчните власти

Всички клиенти за одит

604.21 П1 Предоставянето на съдействие при разрешаване на спор с данъчните власти на клиент за одит би могло да създаде заплаха от проверка на собствената работа, когато е налице риск резултатите от услугата да окажат влияние върху счетоводната

документация или финансовия отчет, относно който фирмата ще изразява мнение. Такава услуга би могла да създаде също и заплаха от застъпничество.

604.22 П1 В допълнение към тези, идентифицирани в параграф 604.3 П2, факторите, които са уместни при идентифициране на заплахите от проверка на собствената работа и от застъпничество, създавани от съдействието на клиент за одит при разрешаване на спорове с данъчните власти и оценяване нивото на такива заплахи включват:

- ролята, която ръководството играе при разрешаване на спора;
- степента, в която изходът от спора ще има съществен ефект за финансовия отчет, относно който фирмата ще изразява мнение;
- дали фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, е предоставила съвета, който е обект на спора с данъчните власти;
- степента, в която въпросът е подкрепен от данъчното законодателство и нормативна уредба, други прецеденти или установената практика;
- дали съдебната процедура се провежда публично.

Когато бъде идентифицирана заплаха от проверка на собствената работа по отношение на клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес, е приложим параграф И604.24.

Клиенти за одит, които не са предприятия от обществен интерес

604.23 П1 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на заплахата от проверка на собствената работа или заплахата от застъпничество, създавани от оказването на съдействие на клиент за одит, който не е предприятие от обществен интерес при разрешаване на спорове с данъчните власти, включват:

- използването за извършване на услугата на професионални счетоводители, които не са членове на одиторския екип, би могло да адресира заплахите от проверка на собствената работа и заплахите от застъпничество.
- ангажиране на подходящ проверител, който не е участвал в предоставянето на услугата, да извърши преглед на одиторската работа или на изпълнената услуга би могло да адресира заплахата от проверка на собствената работа.

Клиенти за одит, които са предприятия от обществен интерес

Заплахи от проверка на собствената работа

И604.24 Фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, не следва да предоставя съдействие при разрешаване на спорове с данъчните власти на клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес, ако предоставянето на такова съдействие би могло да създаде заплаха от проверка на собствената работа. (Вж. параграфи И600.15 и И600.17).

Заплахи от застъпничество

604.24 П1 Пример за действие, което би могло да представлява предпазна мярка за адресиране на заплахата от застъпничество по отношение на клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес, е използването за извършване на услугата на професионални счетоводители, които не са членове на одиторския екип.

Разрешаване на данъчни въпроси, включващо действие в качеството на защитник пред арбитражен съд или съдилище

Клиенти за одит, които не са предприятия от обществен интерес

И604.25 Фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, не следва да предоставя услуги, свързани с данъчно облагане, които включват съдействие при разрешаване на спорове с данъчните власти на клиент за одит, който не е предприятие от обществен интерес, ако:

(а) услугите предполагат да се действа в ролята на защитник на клиент за одит пред арбитражен съд или съдилище при разрешаването на данъчен въпрос; и

(б) сумите, за които става дума са съществени за финансовия отчет, относно който фирмата ще изразява мнение.

Клиенти за одит, които са предприятия от обществен интерес

И604.26 Фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, не следва да предоставя услуги, свързани с данъчно облагане, които включват съдействие при разрешаване на спорове с данъчните власти на клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес, ако услугите предполагат да се действа в ролята на защитник на клиента за одит пред арбитражен съд или съдилище.

604.27 П1 Параграфи И604.25 и И604.26 не възпрепятстват фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, да продължава да играе консултантска роля във връзка с въпроса, който се разглежда пред арбитражен съд или съдилище, например:

- да отговаря на конкретни искания за предоставяне на информация;

- да предоставя фактически данни или свидетелски показания за извършената работа;
- да съдейства на клиента при анализиране на данъчните аспекти на съответния въпрос.

604.27 П2 Какво представлява „арбитражен съд или съдилище" зависи от начина, по който става изслушването при съдебни процедури по данъчни въпроси в конкретната юрисдикция.

ПОДРАЗДЕЛ 605 – УСЛУГИ, СВЪРЗАНИ С ВЪТРЕШЕН ОДИТ

Въведение

605.1 В допълнение към специфичните изисквания и материали за приложение в настоящия подраздел, изискванията и материалите за приложение в параграфи 600.1 до 600.28 П1 са уместни при прилагане на концептуалната рамка, когато се предоставя услуга, свързана с вътрешен одит, на клиент за одит.

Изисквания и материали за приложение

Описание на услугата

605.2 П1 Услугите, свързани с вътрешния одит, обхващат широк кръг дейности и биха могли да включват подпомагане на клиента за одит при изпълнение на един или повече аспекти на дейностите му по вътрешен одит. Услугите, свързани с вътрешния одит, биха могли да включват:

- текущо наблюдение на вътрешния контрол – преглед на контролите, текущо наблюдение за тяхното функциониране и препоръки за подобряването им;
- проучване на финансовата и оперативна информация посредством:
  - преглед на средствата, използвани за идентифициране, оценяване, класифициране и докладване на финансовата и оперативна информация;
  - специфични проучвания във връзка с отделни позиции, включително детайлизирано тестване на операциите, салдата и процедурите;
- преглед на стопанисването, ефикасността и ефективността на оперативните дейности, включително нефинансовите дейности на предприятието;

- преглед на спазването на изискванията на:
  - закони, нормативни разпоредби и други външни изисквания;
  - политиките и указанията на ръководството и други вътрешни изисквания.

605.2 П2 Обхватът и целите на дейностите по вътрешен одит варират в широки граници и зависят от размера и структурата на предприятието, от изискванията на лицата, натоварени с общото управление, както и от нуждите и очакванията на ръководството. Доколкото те биха могли да включват въпроси, които са оперативни по своя характер, те не се отнасят задължително до въпроси, които ще бъдат обект на разглеждане във връзка с одита на финансовия отчет.

Риск от поемане на отговорност, свързана с изпълнителното ръководство, при предоставяне на услуга по вътрешен одит

И605.3 Параграф И400.20 не позволява на фирмата или на фирма, част от мрежата от фирми, да поема отговорност, свързана с изпълнителното ръководство. Когато предоставя услуга, свързана с вътрешен одит, на клиент за одит, фирмата следва да се увери, че:

(а) клиентът е определил подходящ и компетентен персонал, който докладва до лицата, натоварени с общо управление и който:

(i) носи по всяко време отговорност за дейностите по вътрешен одит; и

(ii) поема и потвърждава отговорността си за разработването, внедряването, текущото наблюдение и поддържането на вътрешния контрол;

(б) клиентът проверява, оценява и одобрява обхвата, рисковете и честотата на услугите, свързани с вътрешния одит;

(в) клиентът оценява адекватността на услугите, свързани с вътрешния одит, както и констатациите, произтичащи от тяхното извършване;

(г) клиентът оценява и решава кои препоръки, произтичащи от услугите, свързани с вътрешния одит да бъдат внедрени и управлява процеса по внедряването им; и

(д) клиентът докладва на лицата, натоварени с общото управление, съществените констатации и препоръки, произтичащи от услугите, свързани с вътрешния одит.

605.3 П1 Извършването на част от дейностите по вътрешен одит на клиента повишава вероятността лица в рамките на фирмата или на фирма, част от мрежата от фирми, предоставящи услуги, свързани с вътрешен одит, да поемат отговорности, свързани с изпълнителното ръководство.

605.3 П2 Примерите за услуги, свързани с вътрешен одит, които включват поемане на отговорности на изпълнителното ръководство, включват:

- определяне на политиката на вътрешния одит или стратегическото направление на дейностите по вътрешния одит;
- направляване и поемане на отговорност за действията на служителите на предприятието, ангажирани с вътрешния одит;
- вземане на решение кои препоръки, произтичащи от дейностите по вътрешния одит, следва да бъдат внедрени;
- докладване на резултатите от дейностите по вътрешния одит на лицата, натоварени с общото управление, от името на ръководството;
- извършване на процедури, формиращи част от вътрешния контрол, като например преглед и одобряване на промените в привилегирования достъп до данни за служителите;
- поемане на отговорност за разработване, внедряване, текущо наблюдение и поддържане на вътрешния контрол;
- извършване на изнесени услуги по вътрешен одит, представляващи цялата или значителна част от функцията на вътрешния одит, при което фирмата или фирмата, част от мрежата от фирми, носи отговорност за определяне обхвата на работата по вътрешния одит и би могла да носи отговорност за един или повече от въпросите, отбелязани по-горе.

Потенциални заплахи, произтичащи от предоставянето на услуги, свързани с вътрешен одит

Всички клиенти за одит

605.4 П1 Предоставянето на услуги по вътрешен одит на клиент за одит би могло да създаде заплаха от проверка на собствената работа, когато е налице риск резултатите от услугата да окажат влияние върху одита на финансовия отчет, относно който фирмата ще изразява мнение.

605.4 П2 Когато фирмата използва работата на звеното за вътрешен одит при ангажимент за одит, МОС изискват извършването на процедури, с оглед оценяване адекватността на тази работа. Аналогично, когато фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, приема ангажимент да предостави услуги, свързани с вътрешен одит, на клиент за одит, резултатите от тези услуги биха могли да бъдат използвани при провеждането на външния одит. Това би могло да създаде заплаха от проверка на собствената работа, тъй като е възможно екипът по ангажимента да използва резултатите от услугата по вътрешен одит за целите на ангажимента за одит:

(а) без да оцени по подходящ начин тези резултати; или

(б) без да упражни същото ниво на професионален скептицизъм, каквото би било упражнено, когато работата по вътрешния одит се извършва от лица, които не са членове на фирмата.

605.4 П3 Факторите, които са уместни при идентифициране на заплаха от проверка на собствената работа, създавана от предоставянето на услуги по вътрешен одит на клиент за одит и оценяването на нивото на такава заплаха, включват:

- съществеността на съответните суми във финансовия отчет;
- риска от неправилно отчитане при твърденията за вярност, отнасящи се до тези суми във финансовия отчет.
- степента, в която екипът по ангажимента ще разчита на работата във връзка с услугата по вътрешен одит.

Когато бъде идентифицирана заплаха от проверка на собствената работа по отношение на клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес, е приложим параграф И605.6.

Клиенти за одит, които не са предприятия от обществен интерес

605.5 П1 Пример за действие, което би могло да представлява предпазна мярка за адресиране на заплахата от проверка на собствената работа, създавана от предоставянето на услуга по вътрешен одит на клиент за одит, който не е предприятие от обществен интерес,

е използването за извършване на услугата на професионални счетоводители, които не са членове на одиторския екип.

Клиенти за одит, които са предприятия от обществен интерес

И605.6 Фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, не следва да предоставя услуги по вътрешен одит на клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес, ако предоставянето на такива услуги би могло да създаде заплаха от проверка на собствената работа. (Вж. параграфи И600.15 и И600.17).

605.6 П1 Примерите за услуги, които са забранени съгласно параграф И605.6 включват услуги по вътрешен одит, които се отнасят до:

- вътрешните контроли над финансовото отчитане.
- финансово-отчетните системи, които генерират информация за счетоводната документация на клиента или за финансовия отчет, относно който фирмата ще изразява мнение.
- суми или оповестявания, които се отнасят до финансовия отчет, относно който фирмата ще изразява мнение.

ПОДРАЗДЕЛ 606 – УСЛУГИ, СВЪРЗАНИ СЪС СИСТЕМИТЕ ЗА ИНФОРМАЦИОННИ ТЕХНОЛОГИИ

Въведение

606.1 В допълнение към специфичните изисквания и материали за приложение в настоящия подраздел, изискванията и материалите за приложение в параграфи 600.1 до 600.28 П1 са уместни при прилагане на концептуалната рамка, когато се предоставя услуга, свързана със системите за информационни технологии (ИТ), на клиент за одит.

Изисквания и материали за приложение

Описание на услугата

606.2 П1 Свързаните с ИТ системите услуги обхващат широк кръг услуги, включително:

- проектиране или разработване на хардуерни или софтуерни ИТ системи.
- внедряване на ИТ системи, включително инсталиране, конфигуриране, свързване или персонализиране.
- експлоатация, поддръжка, текущо наблюдение,

актуализиране или надграждане на ИТ системи.

- събиране или съхраняване на данни или управление (пряко или непряко) на хостинга на данни.

606.2 П2 ИТ системите може:

(а) да обобщават данни;

(б) да формират част от вътрешния контрол над финансовата отчетност; или

(в) да генерират информация, която засяга счетоводните данни или финансовите отчети, включително свързаните с тях оповестявания.

Възможно е ИТ системите обаче да включат и въпроси, които да не са свързани със счетоводните данни на клиента за одит, с вътрешния контрол над финансовата му отчетност или финансовите отчети.

Риск от поемане на отговорност, свързана с изпълнителното ръководство, при предоставяне на услуга в областта на ИТ системите

И606.3 Параграф И400.20 не разрешава на фирмата или на фирма, част от мрежата от фирми, да поема отговорност, свързана с изпълнителното ръководство. При предоставяне на услуги, свързани с ИТ системи, на клиент за одит фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, следва да се увери, че:

(а) клиентът потвърждава своята отговорност за установяване и текущо наблюдение върху система от вътрешни контроли;

(б) клиентът, чрез компетентно лице (или лица), за предпочитане в рамките на висшето ръководство, взема всички управленски решения, които са от компетентната отговорност на ръководството по отношение на проектирането, разработването, внедряването, експлоатацията, поддръжката, текущото наблюдение, актуализирането или надграждането на ИТ системите;

(в) клиентът оценява адекватността и резултатите от проектирането, разработването, внедряването, експлоатацията, поддръжката, текущото наблюдение, актуализирането или надграждането на ИТ системата; и

(г) клиентът носи отговорност за оперирането на ИТ системата и за данните, които тя генерира и използва.

606.3 П1 Примерите за свързани с ИТ системите услуги, които водят до поемането на отговорност, свързана с изпълнителното ръководство, включват случаите, в които фирмата или фирма, част от мрежата от фирми:

- съхранява данни или управлява (пряко или непряко) хостинга на данни от името на клиента за одит. Такива услуги включват:
  - да се действа като единствен достъп до финансова или нефинансова информационна система на клиента за одит.
  - поемане на грижата или съхраняване на данни или записи на клиента за одит така, че по друг начин данните или записите на клиента за одит са непълни.
  - предоставяне на услуги за електронна сигурност или създаване на резервни копия, като например непрекъснатост на дейността или функция за възстановяване след бедствие, по отношение на данни или записи на клиента за одит.
- оперира, поддържа или наблюдава текущо ИТ системите, мрежата или уебсайта на клиента за одит.

606.3 П2 Събирането, получаването, предаването и съхраняването на данни, предоставени от клиента за одит в хода на одита или за да се даде възможност за предоставяне на допустима услуга на този клиент, не води до поемане на свързана с изпълнителното ръководство отговорност.

Потенциални заплахи, произтичащи от предоставянето на свързани с ИТ системите услуги

Всички клиенти за одит

606.4 П1 Предоставянето на свързани с ИТ системите услуги на клиент за одит би могло да създаде заплаха от проверка на собствената работа, когато е налице риск резултатите от услугата да окажат влияние върху одита на финансовия отчет, относно който фирмата ще изразява мнение.

606.4 П2 Факторите, които са уместни при идентифициране на заплаха от проверка на собствената работа, създавана от предоставянето на свързана с ИТ системите услуга на клиент за одит и оценяване нивото на такава заплаха включват:

- естеството на услугата.

- естеството на ИТ системите на клиента и степента, в която свързаната с ИТ системите услуга влияе или взаимодейства със счетоводната документация на клиента, вътрешните му контроли над финансовото отчитане или финансовите му отчети.
- степента, в която ще се разчита на конкретните ИТ системи като част от одита.

Когато е идентифицирана заплаха от проверка на собствената работа по отношение на клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес, е приложим параграф И606.6.

606.4 П3 Примерите за свързани с ИТ системите услуги, които създават заплаха от проверка на собствената работа, когато формират част от, или засягат, счетоводната документация или системата за вътрешен контрол над финансовата отчетност на клиент за одит, включват:

- Проектиране, разработване, внедряване, експлоатация, поддръжка, текущо наблюдение, актуализиране или надграждане на ИТ системи, включително такива, свързани с киберсигурността.
- Поддръжка на ИТ системите на клиент за одит, включително мрежови и софтуерни приложения.
- Внедряване на счетоводен софтуер или софтуер за отчитане на финансова информация, независимо дали е разработен от фирмата или от фирма, част от мрежата от фирми.

Клиенти за одит, които не са предприятия от обществен интерес

606.5 П1 Пример за действие, което би могло да представлява предпазна мярка за адресиране на заплаха от проверка на собствената работа, създавана от предоставянето на свързана с ИТ системите услуга на клиент за одит, който не е предприятие от обществен интерес, е използването за извършване на услугата на професионални счетоводители, които не са членове на одиторския екип.

Клиенти за одит, които са предприятия от обществен интерес

И606.6 Фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, не следва да предоставя свързани с ИТ системите услуги на клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес, ако предоставянето на такива услуги би могло да създаде заплаха от проверка на собствената работа. (Вж. параграфи И600.15 и И600.17).

ПОДРАЗДЕЛ 607 – УСЛУГИ ЗА ПОДКРЕПА ПО ВРЕМЕ НА

СЪДЕБНИ ПРОЦЕСИ

Въведение

607. 1 В допълнение към специфичните изисквания и материали за приложение в настоящия подраздел, изискванията и материалите за приложение в параграфи 600.1 до 600.28 П1 са уместни при прилагане на концептуалната рамка, когато на клиент за одит се предоставя услуга за подкрепа по време на съдебни процеси.

Изисквания и материали за приложение

Описание на услугата

607.2 П1 Услугите за подкрепа по време на съдебни процеси биха могли да включват дейности, като например:

- оказване на съдействие във връзка с управлението и възстановяването на документи;
- изпълнение ролята на свидетел, включително на вещо лице;
- изчисляване на приблизително оценените щети или други суми, които биха могли да се превърнат във вземания или задължения в резултат на съдебния процес или друг юридически спор.
- криминалистични услуги или услуги по разследване.

Потенциални заплахи, произтичащи от предоставянето на услуги за подкрепа по време на съдебни процеси

Всички клиенти за одит

607.3 П1 Предоставянето на услуги за подкрепа по време на съдебни процеси на клиент за одит би могло да създаде заплаха от проверка на собствената работа, когато е налице риск резултатите от услугата да окажат влияние върху счетоводната документация или финансовия отчет, относно който фирмата ще изразява мнение. Такава услуга би могла да създаде също и заплаха от застъпничество.

607.4 П1 Факторите, които са уместни при идентифициране на заплахите от проверка на собствената работа и от застъпничество, създавани от предоставянето на клиент за одит на услуги за подкрепа по време на съдебни процеси и оценяване нивото на такива заплахи включват:

- законовата и регулаторна среда, в която се предоставя услугата.
- естеството и характеристиките на услугата.

- степента, в която резултатът от услугата за подкрепа по време на съдебни процеси би могъл да включва приблизително оценяване, или би могъл да оказва влияние върху приблизителното оценяване, на щети или други суми, които биха могли да имат съществен ефект върху финансовия отчет, относно който фирмата ще изразява мнение.

Когато е идентифицирана заплаха от проверка на собствената работа по отношение на клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес, е приложим параграф И607.6.

607.4 П2 Ако фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, предоставя услуга за подкрепа по време на съдебен процес на клиент за одит и услугата може да включва приблизително оценяване, или би могла да оказва влияние върху приблизителното оценяване, на щети или други суми, които оказват влияние върху финансовия отчет, относно който фирмата ще изразява мнение, са приложими изискванията и материалите за приложение, изложени в Подраздел 603, отнасящи се до услугите по изготвяне на оценки.

Клиенти за одит, които не са предприятия от обществен интерес

607.5 П1 Пример за действие, което би могло да представлява предпазна мярка за адресиране на заплаха от проверка на собствената работа или от застъпничество, създавана от предоставянето на услуга за подкрепа по време на съдебен процес на клиент за одит, който не е предприятие от обществен интерес, е използването за извършване на услугата на професионални счетоводители, които не са членове на одиторския екип.

Клиенти за одит, които са предприятия от обществен интерес

Заплахи от проверка на собствената работа

И607.6 Фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, не следва да предоставя услуги за подкрепа по време на съдебен процес на клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес, ако предоставянето на такива услуги би могло да създаде заплаха от проверка на собствената работа. (Вж. параграфи И600.15 и И600.17).

607.6 П1 Пример за услуга, която е забранена, защото би могла да създаде заплаха от проверка на собствената работа, е предоставянето на консултация във връзка с юридическо производство, когато е налице риск резултатът от услугата да окаже влияние върху количественото определяне на провизия или друга сума във финансовия отчет, относно който фирмата ще изразява мнение.

Заплахи от застъпничество

607.6 П2 Пример за действие, което би могло да представлява предпазна мярка за адресиране на заплаха от застъпничество, създавана от предоставянето на услуга за подкрепа по време на съдебен процес на клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес, е използването за извършване на услугата на професионален счетоводител, който не е член на одиторския екип.

Изпълнение ролята на свидетел/вещо лице

Всички клиенти за одит

607.7П1 Професионално лице в рамките на фирмата или на фирма, част от мрежата от фирми, може да даде показания пред арбитражен съд или съдилище в качеството на свидетел на даден факт или на вещо лице.

(а) Свидетел на даден факт е лице, което дава показания пред арбитражен съд или съдилище въз основа на своите преки познания за факти или събития.

(б) Вещо лице е лице, което дава показания, включително мнения относно определени въпроси, пред арбитражен съд или съдилище на базата на своите експертни познания.

607.7 П2 Заплаха за независимостта не се създава, когато лице, във връзка с въпрос, касаещ клиент за одит, изпълнява ролята на свидетел на даден факт и изпълнявайки тази роля предоставя мнение в областта на своите експертни познания в отговор на въпрос, зададен в хода на даване на фактически показания.

607.7 П3 Заплахата от застъпничество, която се създава при изпълнение ролята на вещо лице от името на клиент за одит, е на приемливо ниво, ако фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, е:

(а) назначена от арбитражен съд или от съдилище да изпълнява ролята на вещо лице по въпрос, касаещ клиента; или

(б) ангажирана да предостави консултации или да изпълнява ролята на вещо лице във връзка с колективен иск (или равносилен групов иск), при условие че:

(i) клиентите за одит на фирмата съставляват по-малко от 20% от членовете на групата (като брой и като стойност);

(ii) нито един от клиентите за одит не е определен да

ръководи групата; и

(iii) нито един от клиентите за одит не е оторизиран от групата да определя естеството и обхвата на услугите, които ще бъдат предоставени от фирмата или условията, при които тези услуги трябва да бъдат предоставени.

Клиенти за одит, които не са предприятия от обществен интерес

607.8 П1 Пример за действие, което би могло да представлява предпазна мярка за адресиране на заплаха от застъпничество по отношение на клиент за одит, който не е предприятие от обществен интерес, е използване за извършване на услугата на професионален счетоводител, който не е, и не е бил, член на одиторския екип.

Клиенти за одит, които са предприятия от обществен интерес

И607.9 Фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, или лице в рамките на фирмата или на фирма, част от мрежата от фирми, не следва да изпълнява за клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес, ролята на вещо лице по даден въпрос, освен в случаите, когато са приложими обстоятелствата, изложени в параграф 607.7 П3.

ПОДРАЗДЕЛ 608 – ПРАВНИ УСЛУГИ

Въведение

608.1 В допълнение към специфичните изисквания и материали за приложение в настоящия подраздел, изискванията и материалите за приложение в параграфи 600.1 до 600.28 П1 са уместни при прилагане на концептуалната рамка, когато на клиент за одит се предоставят правни услуги.

Изисквания и материали за приложение

Описание на услугата

608.2 П1 Правните услуги се дефинират като услуги, за които лицето, предоставящо услугите трябва или:

(а) да има необходимото юридическо образование и обучение да практикува право; или

(б) да бъде допуснато да практикува пред съдилищата на юрисдикцията, в която ще бъдат предоставени тези услуги.

608.2 П2 Настоящият подраздел разглежда конкретно:

- предоставянето на правни консултации;
- изпълняване ролята на главен юридически съветник;
- изпълняване ролята на защитник.

Потенциални заплахи, произтичащи от предоставянето на правни услуги

Всички клиенти за одит

608.3 П1 Предоставянето на правни услуги на клиент за одит би могло да създаде заплаха от проверка на собствената работа, когато е налице риск резултатите от услугите да окажат влияние върху счетоводната документация или финансовия отчет, относно който фирмата ще изразява мнение. Такива услуги биха могли да създадат също и заплаха от застъпничество.

А. Предоставянето на правни консултации

Описание на услугата

608.4 П1 В зависимост от юрисдикцията, предоставянето на правни услуги би могло да включва широк и разнообразен спектър от области, включващи както корпоративни, така и търговски услуги към клиенти за одит, например:

- подкрепа при сключване на договор;
- подкрепяне на клиент за одит при изпълнение на сделка;
- сливания и придобивания;
- подкрепа и съдействие на вътрешните правни отдели на клиентите;
- юридически „дю дилиджънс“ и преструктуриране.

Потенциални заплахи, произтичащи от предоставянето на правни консултации

Всички клиенти за одит

608.5 П1 Факторите, които са уместни при идентифициране на заплахите от проверка на собствената работа и от застъпничество, създавани от предоставянето на клиент за одит на правни консултации и оценяване нивото на такива заплахи включват:

- нивото на същественост на конкретния въпрос във връзка с финансовия отчет на клиента;
- сложността на юридическия въпрос и степента не преценка, необходима за предоставяне на услугата.

Когато е идентифицирана заплаха от проверка на собствената

работа по отношение на клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес, е приложим параграф И608.7.

608.5 П2 Примерите за правни консултации, които биха могли да създадат заплаха от проверка на собствената работа включват:

- приблизително оценяване на потенциална загуба, произтичаща от съдебно дело, с цел записване на провизия във финансовия отчет на клиента.
- интерпретиране на разпоредби в договори, които биха могли да породят пасиви, които да бъдат отразени във финансовия отчет на клиента.

608.5 П3 Провеждане на преговори от името на клиент за одит би могло да породи заплаха от застъпничество или да доведе до това фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, да поеме отговорност, свързана с изпълнителното ръководство.

Клиенти за одит, които не са предприятия от обществен интерес

608.6 П1 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на заплахите от проверка на собствената работа и от застъпничество, създавани при предоставянето на правни консултации на клиент за одит, който не е предприятие от обществен интерес, включват:

- използването за извършване на услугата на професионални счетоводители, които не са членове на одиторския екип, би могло да адресира заплахите от проверка на собствената работа и заплахите от застъпничество;
- ангажиране на подходящ проверител, който не е участвал в предоставянето на услугата, да извърши преглед на одиторската работа или на изпълнената услуга би могло да адресира заплахата от проверка на собствената работа.

Клиенти за одит, които са предприятия от обществен интерес

Заплахи от проверка на собствената работа

И608.7 Фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, не следва да предоставя правни консултации на клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес, ако предоставянето на такава услуга би могло да създаде заплаха от проверка на собствената работа. (Вж. параграфи И600.15 и И600.17).

Заплахи от застъпничество

608.8 П1 Съображенията в параграфи 608.5 П1 и 608.5 П3 до 608.6 П1 са уместни също и при оценяване и адресиране на заплахите от

застъпничество, които биха могли да бъдат създадени от предоставянето на правни консултации на клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес.

Б. Изпълняване ролята на главен юридически съветник

Всички клиенти за одит

И608.9 Съдружник или служител на фирмата или на фирма, част от мрежата от фирми, не следва да изпълнява ролята на главен юридически съветник на клиент за одит.

608.9 П1 Позицията на главен юридически съветник обикновено е позиция от висшето ръководство с широки отговорности по отношение на правните дела на дружеството.

В. Изпълняване ролята на защитник

Потенциални заплахи, произтичащи от изпълняване ролята на защитник пред арбитражен съд или съдилище

Клиенти за одит, които не са предприятия от обществен интерес

И608.10 Фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, не следва да действа в ролята на защитник по отношение на клиент за одит, който не е предприятие от обществен интерес, при разрешаване на спор или съдебен процес пред арбитражен съд или съдилище, когато сумите, за които става въпрос, са съществени за финансовия отчет, относно който фирмата ще изразява мнение.

608.10 П1 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на заплаха от проверка на собствената работа или от застъпничество, създадена, когато се действа в ролята на защитник по отношение на клиент за одит, който не е предприятие от обществен интерес, включват:

- използването за извършване на услугата на професионални счетоводители, които не са членове на одиторския екип;
- ангажиране на подходящ проверител, който не е участвал в предоставянето на услугата, да извърши преглед на одиторската работа или на изпълнената услуга.

Клиенти за одит, които са предприятия от обществен интерес

И608.11 Фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, не следва да действа в ролята на защитник по отношение на клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес, при разрешаване на спор или съдебен процес пред арбитражен съд или съдилище.

ПОДРАЗДЕЛ 609 – УСЛУГИ ПО НАБИРАНЕ НА ПЕРСОНАЛ

Въведение

609.1 В допълнение към специфичните изисквания и материали за приложение в настоящия подраздел, изискванията и материалите за приложение в параграфи 600.1 до 600.28 П1 са уместни при прилагане на концептуалната рамка, когато на клиент за одит се предоставя услуга по набиране на персонал.

Изисквания и материали за приложение

Описание на услугата

609.2 П1 Възможно е услугите по набиране на персонал да включват дейности, като например:

- разработване на длъжностна характеристика;
- разработване на процедура за идентифициране и подбор на потенциални кандидати;
- търсене на кандидати;
- аналитичен преглед на потенциалните кандидати за съответната роля чрез:
  - преглед на професионалната квалификация или компетентност на кандидатите и определяне доколко те са пригодни за съответната позиция;
  - предприемане на проверка на референциите на потенциалните кандидати;
  - интервюиране и подбор на подходящите кандидати и предоставяне на консултации относно компетентността на кандидатите;
- определяне условията за сключване на трудов договор и провеждане на преговори по детайлите, например, работна заплата, работно време и други възнаграждения.

Риск от поемане на отговорност, свързана с изпълнителното ръководство, при предоставянето на услуга по набиране на персонал

И609.3 Параграф И400.20 не разрешава на фирмата или на фирма, част от мрежата от фирми, да поема отговорност, свързана с изпълнителното ръководство. При предоставяне на услуга по набиране на персонал на клиент за одит, фирмата следва да се увери, че:

(а) клиентът възлага отговорността за вземането на всички решения, свързани с изпълнителното ръководство по отношение наемането на кандидата за съответната позиция, на компетентен служител, за предпочитане, сред членовете на висшето ръководство; и

(б) клиентът взима всички решения, свързани с изпълнителното ръководство, по отношение процеса за наемане на персонал, включително:

- определяне пригодността на потенциалните кандидати и избор на подходящи кандидати за съответната позиция;
- определяне условията за сключване на трудов договор и провеждане на преговори по детайлите, например, работна заплата, работно време и други възнаграждения.

Потенциални заплахи, произтичащи от предоставянето на услуги по набиране на персонал

Всички клиенти за одит

609.4 П1 Предоставянето на услуги по набиране на персонал на клиент за одит би могло да създаде заплаха, свързана с личен интерес, заплаха от фамилиарност или от сплашване.

609.4 П2 Предоставянето на следните услуги обикновено не създава заплаха, доколкото лицата в рамките на фирмата или на фирма, част от мрежата от фирми, не поемат отговорност, свързана с изпълнителното ръководство:

- извършване преглед на професионалната квалификация на кандидатите и предоставяне на съвет относно тяхната пригодност за заемане на съответната позиция.
- провеждане на интервюта с кандидатите и консултиране относно компетентността на кандидата за заемане на финансово-счетоводни, административни или контролни позиции.

609.4 П3 Факторите, които са уместни при идентифициране на заплахите, свързани с личен интерес, от фамилиарност или сплашване, създавани от предоставянето на услуги по набиране на персонал на клиент за одит, и оценяване нивото на заплахите, включват:

- характера на търсеното съдействие;

- ролята на лицето, което ще бъде назначавано;
- евентуален конфликт на интереси или взаимоотношения, които е възможно да съществуват между кандидатите и фирмата, предоставяща консултацията или услугата.

609.4 П4 Пример за действие, което би могло да представлява предпазна мярка за адресиране на заплаха, свързана с личен интерес, от фамилиарност или сплашване, е използването за извършване на услугата на професионални счетоводители, които не са членове на одиторския екип.

Услуги по набиране на персонал, които са забранени

И609.5 При предоставянето на услуги по набиране на персонал на клиент за одит, фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, не следва да действа в качеството на лице, преговарящо от името на клиента.

И609.6 Фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, не следва да предоставя услуга по набиране на персонал на клиент за одит, ако услугата се отнася до:

(а) търсене на кандидати;

(б) предприемане на проверка на референциите на потенциалните кандидати;

(в) отправяне препоръка кое лице да бъде назначено; или

(г) консултиране по условията за сключване на трудов договор, възнаграждението или свързани с него изгоди за конкретен кандидат,

по отношение на следните позиции:

(i) директор или отговорно длъжностно лице на предприятието; или

(ii) член на висшето ръководство на позиция, позволяваща упражняване на значително влияние върху изготвянето на счетоводната документация на клиента или на финансовия му отчет, относно който фирмата ще изразява мнение.

ПОДРАЗДЕЛ 610 – УСЛУГИ, СВЪРЗАНИ С

КОРПОРАТИВНИ ФИНАНСИ

Въведение

610.1 В допълнение към специфичните изисквания и материали за приложение в настоящия подраздел, изискванията и материалите за приложение в параграфи 600.1 до 600.28 П1 са уместни при прилагане на концептуалната рамка, когато на клиент за одит се предоставя услуга, свързана с корпоративни финанси.

Изисквания и материали за приложение

Описание на услугата

610.2 П1 Примерите за услуги, свързани с корпоративни финанси включват:

- съдействие на клиент за одит при разработване на корпоративни стратегии;
- идентифициране на евентуални цели за придобиване от страна на клиента за одит.
- консултации по цена на актив при потенциална покупка или освобождаване от актива.
- съдействие при сделки за набиране на финансови средства;
- предоставяне на консултации по структуриране.
- предоставяне на консултации по структуриране на сделка, свързана с корпоративни финанси, или споразумение за финансиране.

Потенциални заплахи, произтичащи от предоставянето на услуги по корпоративни финанси

Всички клиенти за одит

610.3 П1 Предоставянето на свързани с корпоративните финанси услуги на клиент за одит би могло да създаде заплаха от проверка на собствената работа, когато е налице риск резултатите от услугите да окажат влияние върху счетоводната документация или финансовия отчет, относно който фирмата ще изразява мнение. Такива услуги биха могли да създадат също и заплаха от застъпничество.

610.4 П1 Факторите, които са уместни при идентифициране на заплахите от проверка на собствената работа и от застъпничество, създавани от предоставянето на свързани с корпоративните финанси услуги на клиент за одит, и оценяване нивото на такива заплахи, включват:

- степента на субективност, използвана при определяне на подходящото третиране на резултатите или последствията от консултацията по корпоративни финанси във финансовите отчети.
- степента, в която:
  - резултатите от консултацията по корпоративни финанси пряко ще засегне сумите, отразени във финансовия отчет.
  - резултатите от свързаната с корпоративни финанси услуга биха могли да имат съществен ефект върху финансовия отчет.

Когато е идентифицирана заплаха от проверка на собствената работа по отношение на клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес, е приложим параграф И610.8.

Свързани с корпоративни финанси услуги, които са забранени

И610.5 Фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, не следва да предоставя свързани с корпоративни финанси услуги, които включват съдействие за реализиране продажбата, записване или търговия с акции, дългови или други финансови инструменти, емитирани от клиента за одит или предоставяне на консултации относно инвестиране в такива акции, дългови или други финансови инструменти.

И610.6 Фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, не следва да предоставя консултации във връзка с услуги по корпоративни финанси на клиент за одит, когато:

(а) ефективността на тази консултация зависи от конкретно счетоводно третиране или представяне във финансовия отчет, относно който фирмата ще изразява мнение; и

(б) одиторският екип изпитва съмнения в целесъобразността на съответното счетоводно третиране или представяне съгласно приложимата рамка за финансово отчитане.

Клиенти за одит, които не са предприятия от обществен интерес

610.7 П1 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на заплахите от проверка на собствената работа или от застъпничество, създавани от предоставянето на услуги по корпоративни финанси на клиент за одит, който не е предприятие от обществен интерес, включват:

- използването за извършване на услугата на професионални счетоводители, които не са членове на одиторския екип, би могло да адресира заплахите от проверка на собствената работа и заплахите от застъпничество.
- ангажиране на подходящ проверител, който не е участвал в предоставянето на услугата, да извърши преглед на одиторската работа или на изпълнената услуга би могло да адресира заплахата от проверка на собствената работа.

Клиенти за одит, които са предприятия от обществен интерес

Заплахи от проверка на собствената работа

И610.8 Фирмата или фирма, част от мрежата от фирми, не следва да предоставя услуги, свързани с корпоративни финанси, на клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес, ако предоставянето на такива услуги би могло да създаде заплаха от проверка на собствената работа. (Вж. параграфи И600.15 и И600.17).

Заплахи от застъпничество

610.8 П1 Пример за действие, което би могло да представлява предпазна мярка за адресиране на заплахите от застъпничество, създавани от предоставянето на свързани с корпоративни финанси услуги на клиент за одит, който е предприятие от обществен интерес, е използване за извършване на услугата на професионални счетоводители, които не са членове на одиторския екип.

РАЗДЕЛ 800

ДОКЛАДИ ВЪРХУ ФИНАНСОВИ ОТЧЕТИ СЪС СПЕЦИАЛНО ПРЕДНАЗНАЧЕНИЕ, КОИТО ВКЛЮЧВАТ ОГРАНИЧЕНИЕ ОТНОСНО ИЗПОЛЗВАНЕТО И РАЗПРОСТРАНЕНИЕТО ИМ (АНГАЖИМЕНТИ ЗА ОДИТ И ПРЕГЛЕД)

Въведение

800.1 От фирмите се изисква да спазват фундаменталните принципи, да бъдат независими и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценяват и адресират заплахите за независимостта.

800.2 Настоящият раздел излага определени модификации към Част 4А, които са разрешени при определени обстоятелства, касаещи одит на финансови отчети със специално предназначение, при които докладът включва ограничение върху използването и разпространението. В настоящия раздел ангажиментът за издаване на доклад с ограничение върху използването и разпространението му при обстоятелствата, изложени в параграф И800.3, се нарича „отговарящ на условията ангажимент за одит".

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

И800.3 Когато фирмата възнамерява да издаде доклад относно одита на финансов отчет със специално предназначение, който включва ограничение върху използването и разпространението му, изискванията за независимост, изложени в Част 4А, ще отговарят на условията за модифициране, които са разрешени съгласно настоящия раздел, само ако:

(а) фирмата комуникира с предвидените потребители на доклада относно модифицираните изисквания за независимост, които ще бъдат приложени при извършване на услугата; и

(б) предвидените потребители на доклада разбират целта и ограниченията му и изрично изразяват съгласие с прилагане на модификациите.

800.3 П1 Предвидените потребители на доклада биха могли да придобият разбиране за целта и ограниченията на доклада, като участват, или пряко, или непряко, чрез представител, който е оправомощен да действа от името на предвидените потребители, при установяване

естеството и обхвата на ангажимента. И в двата посочени случая участието помага на фирмата да комуникира с предвидените потребители по въпроси, свързани с независимостта, включително обстоятелствата, които имат отношение към прилагането на концептуалната рамка. Това позволява също така на фирмата да получи съгласието на предвидените потребители по отношение на модифицираните изисквания за независимост.

И800.4 Когато предвидените потребители представляват клас потребители, които не са конкретно идентифицирани по име към момента, в който се установяват условията на ангажимента, фирмата следва впоследствие да информира тези потребители за модифицираните изисквания за независимост, с които техният представител се е съгласил.

800.4 П1 Така например, когато предвидените потребители представляват клас потребители, например, заемодатели в споразумение за синдикиран кредит, фирмата би могла да опише модифицираните изисквания за независимост в писмото за поемане на ангажимент до представителя на заемодателите. След това този представител би могъл да предостави писмото на фирмата за поемане на ангажимента на разположение на членовете на групата заемодатели, за да се изпълни изискването фирмата да информира тези потребители за модифицираните изисквания за независимост, съгласувани с техния представител.

И800.5 Когато фирмата изпълнява отговарящ на условията ангажимент за одит, модификациите в Част 4А следва да бъдат ограничени до тези, изложени в параграфи И800.7 до И800.14. Фирмата не следва да прилага тези модификации, когато одитът на финансовия отчет се изисква по закон или нормативна разпоредба.

И800.6 Ако фирмата издава за същия клиент и одиторски доклад, който не съдържа ограничение върху използването или разпространението, фирмата следва да прилага Част 4А по отношение на този ангажимент за одит.

Предприятия от обществен интерес

И800.7 Когато фирмата изпълнява отговарящ на условията ангажимент за одит, не е необходимо фирмата да прилага изискванията за независимост, изложени в Част 4А, които са приложими единствено по отношение на ангажименти за одит на предприятия от обществен интерес.

Свързани предприятия

И800.8 Когато фирмата изпълнява отговарящ на условията ангажимент за одит, не е необходимо препратката към „клиент за одит” в Част 4А

да включва свързаните с клиента предприятия. Когато обаче одиторският екип знае или има причини да счита, че взаимоотношение или обстоятелство, касаещо свързано с клиента предприятие е уместно за оценката относно независимостта на фирмата от клиента, одиторският екип следва да включи това свързано предприятие при идентифицирането, оценяването и адресирането на заплахите за независимостта.

Мрежи от фирми и фирми, част от мрежата от фирми

И800.9 Когато фирмата изпълнява отговарящ на условията ангажимент за одит, не е необходимо специфичните изисквания относно фирми, част от мрежата от фирми, изложени в Част 4А, да бъдат прилагани. Когато обаче фирмата знае или има причини да счита, че заплахи за независимостта са създадени от интереси или взаимоотношения на фирма, част от мрежата от фирми, фирмата следва да оцени и адресира всяка такава заплаха.

Финансови интереси, заеми и гаранции, тесни бизнес взаимоотношения и семейни и лични взаимоотношения

И800.10 Когато фирмата изпълнява отговарящ на условията ангажимент за одит:

(а) уместните разпоредби, изложени в Раздели 510, 511, 520, 521, 522, 524 и 525 трябва да се прилагат само по отношение на членовете на екипа по ангажимента, най-близките членове на техните семейства и, когато това е приложимо, близки родственици на семействата им;

(б) фирмата следва да идентифицира, оцени и адресира заплахите за независимостта, създавани от интереси и взаимоотношения, съгласно изложеното в Раздели 510, 511, 520, 521, 522, 524 и 525, между клиента за одит и следните членове на одиторския екип:

(i) лицата, които предоставят консултации относно технически или специфични за съответния отрасъл въпроси, сделки или събития; и

(ii) лицата, които извършват преглед за качеството на ангажимента или преглед, съответстващ на целта на преглед за качеството на ангажимента при този ангажимент; и

(в) фирмата следва да оцени и адресира заплахите, за които екипът по ангажимента има причини да счита, че са създадени от интереси и взаимоотношения между клиента за одит и други лица във фирмата, които могат пряко да

влияят върху резултата от ангажимента за одит.

800.10 П1 Другите лица във фирмата, които могат пряко да влияят върху резултата от ангажимента за одит, включват тези, които препоръчват възнагражденията, или които осъществяват пряк управленски, контролен или друг вид надзор върху съдружника, отговорен за ангажимента за одит, във връзка с изпълнението на одиторския ангажимента, включително тези лица, които заемат всички последващи по-старши нива над съдружника, отговорен за ангажимента, до лицето, което е старши или управляващ съдружник на фирмата (главен изпълнителен директор или равносилна позиция).

И800.11 Когато фирмата изпълнява отговарящ на условията ангажимент за одит, фирмата следва да оцени и адресира заплахите, за които екипът по ангажимента има причини да счита, че са създадени от финансови интереси в клиента за одит, притежавани от лица, съгласно изложеното в параграфи И510.4(в) и (г), И510.5, И510.7 и 510.10 П5 и П9.

И800.12 Когато фирмата изпълнява отговарящ на условията ангажимент за одит, фирмата, прилагайки разпоредбите, изложени в параграфи И510.4(а), И510.6 и И510.7 спрямо интересите на фирмата, не следва да притежава съществен пряк или съществен непряк финансов интерес в клиента за одит.

Трудово правоотношение с клиент за одит

И800.13 Когато фирмата изпълнява отговарящ на условията ангажимент за одит, фирмата следва да оцени и адресира заплахите, създавани от трудовите взаимоотношения, изложени в параграфи 524.3 П1 до 524.5 П3.

Предоставяне на услуги, които не са за изразяване на сигурност

И800.14 Ако фирмата изпълнява отговарящ на условията ангажимент за одит и предоставя услуга, която не е за изразяване на сигурност, на клиент за одит, фирмата следва да спазва изискванията на Раздели 410 до 430 и Раздел 600, включително неговите подраздели, съобразявайки се с параграфи И800.7 до И800.9.

МЕЖДУНАРОДНИ СТАНДАРТИ ЗА НЕЗАВИСИМОСТ (ЧАСТИ 4А И 4Б)

ЧАСТ 4Б – НЕЗАВИСИМОСТ ПРИ АНГАЖИМЕНТИ ЗА ИЗРАЗЯВАНЕ НА СИГУРНОСТ, РАЗЛИЧНИ ОТ АНГАЖИМЕНТИ ЗА ОДИТ ИЛИ ПРЕГЛЕД

Раздел 900 Прилагане на концептуалната рамка по отношение на независимостта при ангажименти за изразяване на сигурност, различни от ангажименти за одит или преглед

Раздел 905 Хонорари

Раздел 906 Подаръци и гостоприемство

Раздел 907 Действителни съдебни процеси или заплаха за съдебен процес

Раздел 910 Финансови интереси

Раздел 911 Заеми и гаранции

Раздел 920 Бизнес взаимоотношения

Раздел 921 Семейни и лични взаимоотношения

Раздел 922 Неотдавнашен трудов стаж при клиент за изразяване на сигурност

Раздел 923 Работа като директор или отговорно длъжностно лице на клиент за изразяване на сигурност

Раздел 924 Работа по трудово правоотношение при клиент за изразяване на сигурност

Раздел 940 Продължително асоцииране на персонал с клиент за изразяване на сигурност

Раздел 950 Предоставяне на услуги, които не са за изразяване на сигурност, на клиенти за изразяване на сигурност

Раздел 990 Доклади, които включват ограничение относно използването и разпространението им (ангажименти за изразяване на сигурност, различни от ангажименти за одит или преглед)

ЧАСТ 4Б - НЕЗАВИСИМОСТ ПРИ АНГАЖИМЕНТИ ЗА ИЗРАЗЯВАНЕ НА СИГУРНОСТ, РАЗЛИЧНИ ОТ АНГАЖИМЕНТИ ЗА ОДИТ ИЛИ ПРЕГЛЕД

РАЗДЕЛ 900

ПРИЛАГАНЕ НА КОНЦЕПТУАЛНАТА РАМКА ПО ОТНОШЕНИЕ НА НЕЗАВИСИМОСТТА ПРИ АНГАЖИМЕНТИ ЗА ИЗРАЗЯВАНЕ НА СИГУРНОСТ, РАЗЛИЧНИ ОТ АНГАЖИМЕНТИ ЗА ОДИТ ИЛИ ПРЕГЛЕД

Въведение

Общи положения

900.1 Настоящата Част е приложима по отношение на ангажименти за изразяване на сигурност, различни от ангажименти за одит или ангажименти за преглед. Примерите за такива ангажименти включват:

- изразяване на сигурност относно ключови показатели за изпълнение на предприятието.
- изразяване на сигурност относно спазването от страна на предприятието на изискванията на закон или нормативна разпоредба.
- изразяване на сигурност относно критерии за резултатите от дейността, като например рационалното използване на средствата (ефективност на разходите), постигнати от организация в публичния сектор.
- изразяване на сигурност относно ефективността на системата на предприятието за вътрешен контрол.
- изразяване на сигурност относно нефинансова информация на предприятието, например, оповестявания по екологични, социални въпроси и въпроси на общото управление, включително отчети за парникови газове.
- одит на конкретни елементи, сметки или позиции във финансовия отчет.

900.2 В настоящата Част терминът „професионален счетоводител“ се отнасят както до професионалните счетоводители на публична практика – физически лица, така и до техните фирми.

900.3 МСУК 1 изисква фирмата да разработи, внедри и приложи система за управление на качеството по отношение на ангажименти за изразяване на сигурност, изпълнявани от

фирмата. Като част от системата на фирмата за управление на качеството, МСУК 1 изисква фирмата да установи цели във връзка с качеството, които да адресират изпълнението на отговорностите в съответствие с приложимите етични изисквания, включително тези, отнасящи се до независимостта. Съгласно МСУК 1, приложимите етични изисквания са тези, отнасящи се до фирмата, нейния персонал и когато е приложимо – други лица, обект на изискванията за независимост, на които са подчинени фирмата и изпълняваните от нея ангажименти. В допълнение, МСАИС и МОС установяват отговорности за съдружниците, отговорни за ангажименти и екипите по ангажименти на ниво ангажимент. Разпределението на отговорностите в рамките на фирмата ще зависи от нейната големина, структура и организация. Много от разпоредбите в Част 4Б не предписват конкретна отговорност по отношение на лицата в рамките на фирмата за действия, свързани с независимостта, като вместо това, с цел улесняване на препратките, се позовават на „фирмата“. Фирмата възлага оперативна отговорност за спазване на изискванията за независимост на лице или лица в съответствие с МСУК 1. В допълнение, професионалният счетоводител - физическо лице остава отговорен за спазването на всички разпоредби, приложими по отношение на дейността, интересите и взаимоотношенията на този счетоводител.

900.4 Независимостта е свързана с принципите за обективност и почтеност. Тя обхваща:

(а) Независимост на мнението – Състоянието на съзнанието, което позволява изразяване на заключение, без върху него да се отразяват влияния, които компрометират професионалната преценка, позволявайки по този начин на лицето да действа почтено, обективно и да упражнява професионален скептицизъм.

(б) Независимост в поведението – Избягването на факти и обстоятелства, които са толкова съществени, че разумна и информирана трета страна вероятно би достигнала до заключение, че почтеността, обективността или професионалният скептицизъм на фирмата или на член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност са били компрометирани.

В настоящата Част „независимо“ лице или фирма означава, че това лице или фирма са спазили разпоредбите на тази Част.

900.5 При изпълнението на ангажименти за изразяване на сигурност, Кодексът изисква фирмите да спазват фундаменталните принципи

и да са независими. Настоящата Част излага конкретни изисквания и материали за приложение относно това как да бъде прилагана концептуалната рамка, за да се запази независимост при изпълнението на ангажименти за изразяване на сигурност, различни от ангажименти за одит или преглед. Концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, е приложима по отношение на независимостта, така както е приложима и по отношение на фундаменталните принципи, изложени в Раздел 110.

900.6 Настоящата Част описва:

(а) факти и обстоятелства, включително професионални дейности, интереси и взаимоотношения, които създават или биха могли да създадат заплахи за независимостта;

(б) потенциални действия, включително предпазни мерки, които биха могли да са целесъобразни за адресиране на такива заплахи; и

(в) някои ситуации, в които заплахите не могат да бъдат елиминирани и не е възможно да съществуват предпазни мерки, които да ги сведат до приемливо ниво.

Описание на ангажиментите за изразяване на сигурност

900.7 При ангажимент за изразяване на сигурност фирмата има за цел да получи достатъчни и уместни доказателства, за да изрази заключение, предназначено да повиши степента на доверието на предвидените потребители, различни от отговорното лице, в информацията за предмета. МСАИС 3000 (преработен) описва елементите и целите на ангажимента за изразяване на сигурност, изпълнен съгласно този стандарт, а Рамката за изразяване на сигурност предоставя общо описание на ангажиментите за изразяване на сигурност. Ангажиментът за изразяване на сигурност може да бъде или ангажимент за удостоверяване на съответствие или директен ангажимент.

900.8 В настоящата Част терминът „ангажимент за изразяване на сигурност“ се отнася до ангажименти за изразяване на сигурност, различни от ангажиментите за одит и ангажиментите за преглед.

Доклади, които включват ограничение върху използването или разпространението

900.9 Възможно е докладът за изразяване на сигурност да съдържа ограничение върху използването или разпространението му. Ако случаят е такъв и са изпълнени условията, посочени в Раздел 990, то тогава изискванията за независимост в настоящата Част може да бъдат изменени, както е предвидено в Раздел 990.

Ангажименти за одит или преглед

900.10 Стандартите за независимост по отношение на ангажименти за одит или преглед са изложени в Част 4А – *Независимост при ангажименти за одит и преглед*. Ако фирмата изпълнява както ангажимент за изразяване на сигурност, така и ангажимент за одит или преглед, за един и същи клиент, изискванията в Част 4А продължават да са приложими по отношение на фирмата, фирмата, част от мрежата от фирми, и членовете на екипа за одит или преглед.

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

И900.11 Фирма, изпълняваща ангажимент за изразяване на сигурност, следва да е независима от клиента за изразяване на сигурност.

900.11.П1 За целите на настоящата Част, клиентът за изразяване на сигурност в ангажимент за изразяване на сигурност е отговорното лице, а в ангажимент за удостоверяване на съответствие също така и страната, поемаща отговорност за информацията за предмета (която може да съвпада с отговорното лице).

900.11.П2 Ролите на страните, участващи в ангажимент за изразяване на сигурност, може да са различни и да оказват влияние върху прилагането на разпоредбите относно независимостта в настоящата Част. В мнозинството ангажименти за удостоверяване на съответствие, отговорното лице и страната, поемаща отговорност за информацията за предмета съвпадат. Това включва тези обстоятелства, при които отговорното лице ангажира друго лице да измери или оцени съответния предмет спрямо критериите (лице, извършващо измерването или оценяването), при което отговорното лице поема отговорност за информацията за предмета, както и за съответния предмет. От друга страна, отговорното лице или ангажиращата страна може да назначат друга страна, която да изготви информацията за предмета на базата, че тази страна ще поеме отговорност за информацията за предмета. В такъв случай, както отговорното лице, така и страната, отговорна за информацията за предмета, са клиенти за изразяване на сигурност за целите на настоящата Част.

900.11.П3 В допълнение към отговорното лице, а при ангажимент за удостоверяване на съответствие – и страната, поемаща отговорност за информацията за предмета, може да има други страни, имащи отношение към ангажимента. Така например, може да има отделна ангажираща страна или лице, което извършва измерване или оценяване, различни от страната, поемаща

отговорност за информацията за предмета. При такива обстоятелства, прилагането на концептуалната рамка изисква професионалният счетоводител да идентифицира и оцени заплахите за фундаменталните принципи, породени от интереси или взаимоотношения с такива страни, включително дали е възможно да е налице конфликт на интереси, съгласно описаното в Раздел 310.

И900.12 Фирмата следва да прилага концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицира, оцени и адресира заплахите за независимостта във връзка с ангажимента за изразяване на сигурност.

Забрана за поемане на отговорности, свързани с изпълнителното ръководство

И900.13 Фирмата не следва да поема свързани с изпълнителното ръководство отговорности, отнасящи се до съответния предмет, а при ангажимент за удостоверяване на съответствие – до информацията за предмета на ангажимента за изразяване на сигурност, изпълняван от фирмата. Ако фирмата поема отговорност, свързана с изпълнителното ръководство, като част от друга услуга, предоставяна на клиента за изразяване на сигурност, фирмата следва да гарантира, че тази отговорност не се отнася до съответния предмет, а при ангажимент за удостоверяване на съответствие – до информацията за предмета на ангажимента за изразяване на сигурност, изпълняван от фирмата.

900.13 П1 Отговорностите, свързани с изпълнителното ръководство, включват контролиране, направляването и ръководенето на предприятието, включително вземането на решения относно придобиването, разгръщането и контрола върху човешките, финансови, технологични, материални и нематериални ресурси.

900.13 П2 Когато фирмата поема свързана с изпълнителното ръководство отговорност, отнасяща се до съответния предмет, а при ангажимент за удостоверяване на съответствие – до информацията за предмета на ангажимента за изразяване на сигурност, се пораждат заплахи от проверка на собствената работа, заплахи, свързани с личен интерес и заплахи от фамилиарност. Поемането на отговорност, свързана с изпълнителното ръководство, би могло да създаде също така и заплаха от застъпничество, защото фирмата става твърде тясно обвързана с вижданията и интересите на ръководството.

900.13 П3 Определянето дали дадена дейност представлява отговорност на ръководството зависи от конкретните обстоятелства и изисква

използването на професионална преценка. Примерите за дейности, които биха били счетени за отговорност на ръководството, включват:

- определяне на политиките и стратегическото направление на развитие;
- наемане или освобождаване на служители;
- ръководене и поемане на отговорност за действията на служителите във връзка с извършваната от тези служители работа за предприятието;
- оторизация на сделките;
- контролиране и управляване на банкови сметки и инвестиции;
- вземане на решения кои препоръки на фирмата или на други трети страни да бъдат внедрени;
- докладване до лицата, натоварени с общо управление от името на ръководството;
- поемане на отговорност за разработването, внедряването, текущото наблюдение и поддържането на вътрешния контрол.

900.13 П4 Примерите за свързани с ИТ системите услуги, които водят до поемане на свързана с изпълнителното ръководство отговорност по отношение на съответния предмет, а при ангажимент за удостоверяване на съответствие – информацията за предмета на ангажимента за изразяване на сигурност, включват случаите, в които фирмата:

- съхранява данни или управлява (пряко или непряко) хостинга на данни, свързани със съответния предмет или с информацията за предмета. Такива услуги включват:
    - да се действа като единствен достъп до данните или записите, свързани със съответния предмет или информацията за предмета.
    - поемане на грижата или съхраняване на данни или записи, свързани със съответния предмет или информацията за предмета така, че по друг начин данните или записите на клиента за изразяване на сигурност са непълни.
    - предоставяне на услуги за електронна сигурност или създаване на резервни копия, като например

непрекъснатост на дейността или функция за възстановяване след бедствие, по отношение на данни или записи на клиента за изразяване на сигурност, свързани със съответния предмет или информацията за предмета.

- оперира, поддържа или наблюдава текущо ИТ системите, мрежата или уебсайта на клиента за изразяване на сигурност, свързани със съответния предмет или информацията за предмета.

900.13 П5 Събирането, получаването, предаването и съхраняването на данни, предоставени от клиента за изразяване на сигурност в хода на ангажимента за изразяване на сигурност или за да се даде възможност за предоставяне на допустима, различна от изразяването на сигурност, услуга на клиента за изразяване на сигурност, не води до поемане на свързана с изпълнителното ръководство отговорност.

900.13 П6 При условие, че се спазват изискванията на параграф И900.14, предоставянето на консултации и препоръки, за да се помогне на ръководството на клиента за изразяване на сигурност да изпълни своите отговорности, не представлява поемане на отговорност, свързана с изпълнителното ръководство.

И900.14 Когато извършва професионална дейност за клиент за изразяване на сигурност, която е свързана със съответния предмет, а при ангажимент за удостоверяване на съответствие – с информацията за предмета на ангажимента за изразяване на сигурност, фирмата следва да се увери, че ръководството на клиента прави всички съответни преценки и взема всички съответни решения, които съставляват същността на отговорността на изпълнителното ръководство. Това включва гарантиране, че ръководството на клиента:

(a) е определило лице, което притежава подходящи умения, знания и опит, така че да носи отговорност във всеки един момент за решенията на клиента и да осъществява надзор над дейностите. Това лице, за предпочитане сред членовете на висшето ръководство, разбира:

(i) целите, естеството и резултатите от дейностите; и

(ii) съответните отговорности на клиента и на фирмата или на фирмата, част от мрежата от фирми.

Не се изисква обаче това лице да притежава експертните

знания и умения за извършване или повторно изпълнение на въпросните дейности.

(б) осъществява надзор над дейностите и оценява адекватността на резултатите от извършените дейности за целите на клиента; и

(в) поема отговорност за мерките, ако има такива, които ще бъдат предприети и които произтичат от резултатите от тези дейности.

900.14 П1 Когато при изпълнението на професионална дейност за клиент за изразяване на сигурност се използват технологии, изискванията в параграфи И900.13 и И900.14 са приложими, независимо от естеството или обхвата на такова използване на съответната технология.

Няколко отговорни лица и страни, поемащи отговорност за информацията за предмета

900.15 П1 При някои ангажименти за изразяване на сигурност, независимо дали става въпрос за ангажимент за удостоверяване на съответствие или директен ангажимент, може да има няколко отговорни лица или при ангажимент за удостоверяване на съответствие - няколко страни, поемащи отговорност за информацията за предмета. При определяне дали е необходимо разпоредбите на настоящата Част да се приложат спрямо всяко отделно отговорно лице или всяка отделна страна, поемаща отговорност за информацията за предмета, при такива ангажименти, фирмата може да вземе под внимание определени въпроси. Тези въпроси може да включват това дали интерес или взаимоотношение между фирмата или член на екипа за изразяване на сигурност и конкретно отговорно лице или страна, поемаща отговорност за информацията за предмета, би създало заплаха за независимостта, която не е незначителна и без последствия в контекста на информацията за предмета. Това определяне ще вземе под внимание фактори, като:

(а) съществеността на съответния предмет или информация за предмета, за които конкретното лице или страна носи отговорност в контекста на цялостния ангажимент за изразяване на сигурност.

(б) степента на обществения интерес, асоцииран с ангажимента за изразяване на сигурност.

Ако фирмата определи, че заплахата, породена от такъв интерес или

взаимоотношение с конкретно лице или страна би била незначителна и без последствия, може да не е необходимо всички разпоредби на настоящия раздел да се прилагат спрямо това лице или страна.

Фирми, част от мрежа от фирми

И900.16 Когато на фирмата е известно или тя има причини да счита, че интереси или взаимоотношения на фирма, част от мрежата от фирми, създават заплаха за независимостта на фирмата, фирмата следва да оцени и адресира всяка такава заплаха.

900.16 П1 Фирмите, част от мрежа от фирми, са разгледани в параграфи 400.50 П1 до 400.54 П1.

Свързани предприятия

И900.17 Когато екипът по ангажимента за изразяване на сигурност знае или има основания да счита, че взаимоотношение или обстоятелство, касаещо друго свързано с клиента за изразяване на сигурност предприятие, е уместно за оценяване на независимостта на фирмата от клиента, екипът по ангажимента за изразяване на сигурност следва да включи това свързано предприятие при идентифициране, оценяване и адресиране на заплахите за независимостта.

[Параграфи 900.18 до 900.29 умишлено са оставени без съдържание]

Период, в течение на който се изисква независимост

И900.30 Независимостта, изисквана съгласно настоящата Част, следва да се запазва както по време на:

(а) периода на ангажимента; така и на

(б) периода, обхванат от информацията за предмета.

900.30 П1 Началото на периода на ангажимента е когато екипът по ангажимента започне да изпълнява услуги по изразяване на сигурност по отношение на конкретния ангажимент. Периодът на ангажимента завършва с издаването на доклада за изразяване на сигурност. Когато ангажиментът е с повтарящ се характер, той приключва на по-късната от следните две дати – датата на уведомлението от която и да било от страните, че професионалното взаимоотношение се прекратява или датата на издаване на окончателния доклад за изразяване на сигурност.

И900.31 Ако дадено предприятие стане клиент за изразяване на сигурност по време или след периода, обхванат от информацията за предмета, относно който фирмата ще изразява заключение, фирмата следва да установи дали са създадени заплахи за независимостта, произтичащи от:

(а) финансови или бизнес взаимоотношения с клиента за изразяване на сигурност по време или след периода, обхванат от информацията за предмета, но преди приемането на ангажимента за изразяване на сигурност; или

(б) предходни услуги, предоставяни на клиента за изразяване на сигурност.

И900.32 Заплахи за независимостта се създават, ако услуга, която не е за изразяване на сигурност, се предоставя на клиент за изразяване на сигурност по време или след периода, обхванат от информацията за предмета, но преди екипът по ангажимента да започне да изпълнява услугите по изразяване на сигурност, и тази услуга не би била разрешена по време на периода на ангажимента. При такива обстоятелства фирмата следва да оцени и адресира всяка заплаха за независимостта, създадена от услугата. Ако заплахите не са на приемливо ниво, фирмата следва да приема ангажимента за изразяване на сигурност, само ако заплахите бъдат сведени до приемливо ниво.

900.32 П1 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на такива заплахи включват:

- извършване на услугата от професионални счетоводители, които не са членове на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност;
- ангажиране на подходящ проверител, който според случая да направи преглед на работата във връзка с услугата за изразяване на сигурност или на работата във връзка с услугата, която не е за изразяване на сигурност.

И900.33 Ако услуга, която не е за изразяване на сигурност и която не би била разрешена по време на периода на ангажимента, не е завършена и не е практически осъществимо тя да бъде завършена или прекратена преди началото на професионалните услуги във връзка с ангажимента за изразяване на сигурност, фирмата следва да приема ангажимента за изразяване на сигурност, само ако:

(а) фирмата се е уверила, че:

(i) услугата, която не е за изразяване на сигурност, ще бъде завършена в рамките на кратък период от време; или

(ii) клиентът е сключил действащи споразумения за прехвърляне на услугата на друг доставчик в рамките на кратък период от време;

(б) фирмата прилага при необходимост предпазни мерки по време на периода на услугата; и

(в) фирмата обсъжда въпроса със страната, ангажираща фирмата или с лицата, натоварени с общо управление на клиента за изразяване на сигурност.

Комуникация с лицата, натоварени с общо управление

900.34 П1 Параграфи И300.9 до 300.9 П2 излагат изисквания и материали за приложение, които са уместни при комуникациите със страната, ангажираща фирмата или с лицата, натоварени с общо управление на клиента за изразяване на сигурност.

900.34 П2 Комуникацията със страната, ангажираща фирмата или с лицата, натоварени с общо управление на клиента за изразяване на сигурност може да е целесъобразна, когато са направени съществени преценки и е достигнато до заключения, с оглед адресиране на заплахи за независимостта във връзка с ангажимент за изразяване на сигурност, защото информацията за предмета на този ангажимент е резултат от преди това извършена услуга, която не е за изразяване на сигурност.

[Параграфи 900.35 до 900.39 умишлено са оставени без съдържание]

Общи положения за документиране на независимостта при ангажименти за изразяване на сигурност

И900.40 Фирмата следва да документира заключенията си относно спазването на настоящата Част, както и същността на всяко имащо отношение към въпроса обсъждане, което подкрепя тези заключения. По-специално:

(а) Когато за адресиране на заплахата се прилагат предпазни мерки, фирмата следва да документира естеството на заплахата и предпазните мерки, които са били въведени в действие или които са приложени; и

(б) Когато дадена заплаха изисква значителен анализ и фирмата е достигнала до заключение, че заплахата вече е на приемливо ниво, фирмата следва да документира естеството на заплахата и логическата обосновка на направеното заключение.

900.40 П1 Документацията предоставя доказателства за преценките на фирмата при формиране на заключенията относно спазването на настоящата Част. Липсата на документация обаче не е определяща за това дали фирмата е взела под внимание конкретен въпрос и дали е независима.

[Параграфи 900.41 до 900.49 умишлено са оставени без съдържание]

Нарушаване на разпоредба относно независимостта при ангажименти за изразяване на сигурност

Когато фирмата идентифицира нарушение

И900.50 В случай че фирмата достигне до заключение, че е било нарушено изискване от настоящата Част, фирмата следва:

(а) да прекрати, преустанови временно или елиминира интереса или взаимоотношението, предизвикало нарушаването;

(б) да оцени значимостта на нарушението и ефекта му върху обективността и способността на фирмата да издаде доклад за изразяване на сигурност; и

(в) да реши дали може да бъде предприето действие, което по задоволителен начин да адресира последствията от това нарушение.

При вземането на това решение, фирмата следва да използва професионална преценка и да вземе под внимание дали разумна и информирана трета страна вероятно би достигнала до заключение, че обективността на фирмата е компрометирана и следователно фирмата не би била в състояние да издаде доклад за изразяване на сигурност.

И900.51 В случай че фирмата реши, че не могат да бъдат предприети мерки, които да адресират по удовлетворителен начин последствията от нарушението, фирмата следва да информира във възможно най-кратък срок страната, която е ангажирала фирмата или съобразно случая лицата, натоварени с общо управление. Фирмата следва също така да предприеме стъпките, необходими за прекратяване на ангажимента за изразяване на сигурност в съответствие с приложимите законови или регулаторни изисквания, имащи отношение към прекратяването на ангажимент за изразяване на сигурност.

И900.52 В случай че фирмата реши, че могат да бъдат предприети мерки, които да адресират по удовлетворителен начин последствията от нарушението, фирмата следва да обсъди нарушението и действието, което е предприела или предлага да предприеме, със страната, която е ангажирала фирмата или съобразно случая с лицата, натоварени с общо управление. Фирмата следва да обсъди нарушението и предлаганото действие своевременно, вземайки под внимание конкретните обстоятелства, свързани с ангажимента и нарушението.

И900.53 Ако страната, която е ангажирала фирмата, или лицата, натоварени с общо управление, не се съгласят, че действието, предложено от фирмата в съответствие с параграф И900.50(в) адресира по удовлетворителен начин последствията от нарушението, фирмата следва да предприеме стъпките, необходими за прекратяване на ангажимента за изразяване на сигурност в съответствие с приложимите законови или регулаторни изисквания, имащи отношение към прекратяването на ангажимент за изразяване на сигурност.

Документация

И900.54 При спазване на изискванията в параграфи И900.50 до И900.53, фирмата следва да документира:

(а) нарушението;

(б) предприетите действия;

(в) взетите ключови решения; и

(г) всички въпроси, обсъдени със страната, ангажирала фирмата, или с лицата, натоварени с общо управление.

И900.55 Ако фирмата продължава с ангажимента за изразяване на сигурност, тя следва да документира:

(а) заключението, че според професионалната преценка на фирмата обективността не е била компрометирана; и

(б) логическата обосновка за това защо предприетите действия адресират по удовлетворителен начин последствията от нарушението, така че фирмата да е в състояние да издаде доклад за изразяване на сигурност.

РАЗДЕЛ 905

ХОНОРАРИ

Въведение

905.1 От фирмите се изисква да спазват фундаменталните принципи, да бъдат независими и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценяват и адресират заплахите за независимостта.

905.2 Хонорарите и другите видове възнаграждения биха могли да създадат заплаха, свързана с личен интерес или заплаха от сплашване. Настоящият раздел излага специфични изисквания и материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка за идентифициране, оценяване и адресиране на заплахите за независимостта, произтичащи от хонорарите, начислявани на клиенти за изразяване на сигурност.

Изисквания и материали за приложение

Хонорари, заплащани от клиент за изразяване на сигурност

905.3 П1 Когато хонорарите се договарят с, и заплащат от, клиент за изразяване на сигурност, това поражда заплаха, свързана с личен интерес, и би могло да породи заплаха за независимостта – заплаха от сплашване.

905.3 П2 Прилагането на концептуалната рамка изисква преди фирмата да приеме ангажимент за изразяване на сигурност за клиент за изразяване на сигурност, фирмата да определи дали заплахите за независимостта, създавани от предложените на клиента хонорари са на приемливо ниво. Прилагането на концептуалната рамка изисква също така фирмата да оценява повторно такива заплахи, когато фактите и обстоятелствата се променят по време на периода на ангажимента.

905.3 П3 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на заплахите, създавани, когато хонорарите се заплащат от клиента за изразяване на сигурност, включват:

- нивото на хонорарите по ангажимента за изразяване на сигурност и степента, в която те отчитат необходимите ресурси, вземайки под внимание търговските и пазарни приоритети на фирмата;
- степента на всяка зависимост между нивото на хонорара за услугата и резултата от услугата;

- нивото на хонорара в контекста на услугата, която ще бъде предоставена от фирмата или от фирма, част от мрежата от фирми;
- значимостта на клиента за фирмата или за съдружника;
- естеството на клиента;
- естеството на ангажимента за изразяване на сигурност;
- участието на лицата, натоварени с общо управление, в договарянето на хонорарите;
- дали нивото на хонорара се определя от независима трета страна, например, регулаторен орган.

905.3 П4 Условията, политиките и процедурите, описани в параграф 120.15 П3 (в частност наличието на система за управление на качеството, разработена и внедрена от фирмата в съответствие със стандартите за управление на качеството, издавани от Съвета по международни одиторски стандарти и стандарти за изразяване на сигурност (IAASB)) също биха могли да повлияят върху оценяването на това дали заплахите за независимостта са на приемливо ниво.

905.3 П5 Изискванията и материалите за приложение, които следват, идентифицират обстоятелствата, които може да е необходимо да бъдат допълнително оценени при определяне дали заплахите са на приемливо ниво. По отношение на тези обстоятелства материалите за приложение включват примери за допълнителни фактори, които е възможно да са уместни при оценяване на заплахите.

Ниво на хонорарите по ангажименти за изразяване на сигурност

905.4 П1 Определянето на хонорарите, които да бъдат начислени на клиент за изразяване на сигурност, независимо дали за изразяване на сигурност или за други услуги, представлява бизнес решение на фирмата, вземайки под внимание фактите и обстоятелствата, имащи отношение към този конкретен ангажимент, включително изискванията на техническите и професионални стандарти.

905.4 П2 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на заплахите, свързани с личен интерес и заплахите от сплашване, създавани от нивото на хонорара по ангажимент за изразяване на сигурност, когато той се заплаща от клиента за изразяване на сигурност, включват:

- търговската обосновка на фирмата на хонорара по ангажимента за изразяване на сигурност.
- дали от страна на клиента е приложен или се прилага

неправомерен натиск за намаляване на хонорара по ангажимента за изразяване на сигурност.

905.4 П3 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на такива заплахи включват:

- ангажиране на подходящ проверител, който не взема участие в ангажимента за изразяване на сигурност, да извърши оценка на разумността на предложения хонорар, държейки сметка за обхвата и сложността на ангажимента.
- ангажиране на подходящ проверител, който не е взел участие в ангажимента за изразяване на сигурност, да направи преглед на извършената работа.

Условни хонорари

905.5 П1 Условните хонорари са възнаграждения, изчислени на предварително определена база, свързана с изхода от сделка или с резултата от извършените от фирмата услуги. Условен хонорар, начислен чрез посредник, представлява пример за непряк условен хонорар. В настоящия раздел хонорарите не се считат за условни, ако са определени от съд или друг публичен орган.

И905.6 Фирмата не следва да начислява, пряко или непряко, условен хонорар по отношение на ангажимент за изразяване на сигурност.

И905.7 Фирмата не следва да начислява, пряко или непряко, условен хонорар по отношение на услуга, различна от изразяването на сигурност, предоставена на клиент за изразяване на сигурност, ако резултатът от услугата, която не е за изразяване на сигурност, и следователно размерът на възнаграждението, е зависим от бъдеща или текуща преценка, свързана с въпрос, който е съществен за информацията за предмета на ангажимента за изразяване на сигурност.

905.7 П1 Параграфи И905.6 и И905.7 не разрешават на фирмата да сключва с клиент за изразяване на сигурност определени споразумения за условни хонорари. Дори дадено споразумение за условен хонорар да не е забранено при предоставянето на услуга, която не е за изразяване на сигурност, на клиент за изразяване на сигурност, то въпреки това може да окаже влияние върху нивото на свързаната с личен интерес заплаха.

905.7 П2 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на такава заплаха, включват:

- диапазона на възможните суми на възнагражденията;

- дали компетентен орган решава изхода от въпроса, въз основа на който ще бъде определено условното възнаграждение;
- оповестяване пред предвидените потребители на работата, извършена от фирмата и базата за изчисляване на възнаграждението;
- естеството на услугата;
- ефекта от събитието или сделката върху информацията за предмета.

905.7 П3 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на такава заплаха, свързана с личен интерес, включват:

- ангажиране на подходящ проверител, който не е взел участие в предоставяне на услугата, различна от изразяване на сигурност, да извърши преглед на изпълнената от фирмата работа по изразяване на сигурност.
- осигуряване на предварително писмено споразумение с клиента относно базата за изчисляване на възнаграждението.

Обща сума на хонорарите – просрочени хонорари

905.8 П1 Нивото на заплахата, свързана с личен интерес, би могло да бъде повлияно, ако хонорари, платими от клиента за изразяване на сигурност за ангажимента за изразяване на сигурност или за други услуги, са просрочени по време на периода на ангажимента за изразяване на сигурност.

905.8 П2 По принцип се очаква фирмата да получи плащане на такива хонорари преди да бъде издаден докладът по ангажимента за изразяване на сигурност.

905.8 П3 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на такава заплаха, свързана с личен интерес, включват:

- значимостта на просрочените хонорари за фирмата.
- продължителността от време, през което хонорарите са били просрочени.
- оценката на фирмата за способността и желанието на клиента или друга уместна страна да плати просрочените хонорари.

905.8 П4 Примерите за действия, които биха могли да представляват

предпазни мерки за адресиране на такава заплаха, включват:

- получаване на частично плащане на просрочените хонорари.
- ангажиране на подходящ проверител, който не е участвал в ангажимента за изразяване на сигурност, да извърши преглед на изпълнената работа.

И905.9 Когато значителна част от хонорарите, дължими от клиент за изразяване на сигурност, остава неплатена в течение на продължително време, фирмата следва да определи:

(а) дали просрочените хонорари биха могли да са равносилни на заем към клиента, в който случай са приложими изискванията и материалите за приложение, изложени в раздел 911; и

(б) дали е подходящо фирмата да бъде преназначена или да продължи ангажимента за изразяване на сигурност.

Обща сума на хонорарите – зависимост от хонорарите

905.10 П1 Когато общите хонорари, генерирани от даден клиент за изразяване на сигурност от фирмата, изразяваща заключение в ангажимент за изразяване на сигурност, представляват голям дял от общите хонорарни на тази фирма, зависимостта от, и опасенията относно потенциалната загуба на, хонорарите от този клиент оказват влияние върху нивото на заплахата, свързана с личен интерес, и пораждат заплаха от сплашване.

905.10 П2 При обстоятелствата, описани в параграф 905.10 П1, се създава заплаха, свързана с личен интерес и заплаха от сплашване, дори клиентът за изразяване на сигурност да не е отговорен за договарянето или плащането на хонорара по ангажимента за изразяване на сигурност.

905.10 П3 При изчисляване на общите хонорари на фирмата, фирмата може да използва финансовата информация, налична от предходната финансова година и ако е уместно - да оцени приблизително съответния дял на базата на тази информация.

905.10 П4 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на такава заплаха, свързана с личен интерес и заплаха от сплашване, включват:

- оперативната структура на фирмата.
- дали от фирмата се очаква да се диверсифицира така, че да

бъде намалена зависимостта от клиента за изразяване на сигурност.

905.10 П5 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на такива заплахи, включват:

- намаляване обхвата на услугите, различни от ангажиментите за изразяване на сигурност, предоставяни на клиента.
- увеличаване клиентската база на фирмата, за да се намали зависимостта от клиента за изразяване на сигурност.

905.10 П6 Заплаха, свързана с личен интерес или заплаха от сплашване се създава, когато хонорарите, генерирани от фирмата от клиент за изразяване на сигурност, представляват голям дял от приходите от клиентите на отделен съдружник.

905.10 А7 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на такива заплахи, включват:

- количествената и качествена значимост на клиента за изразяване на сигурност за съдружника.
- степента, в която възнаграждението на съдружника зависи от хонорарите, генерирани от този клиент.

905.10 П8 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на такива заплахи, свързани с личен интерес, или от сплашване, включват:

- ангажиране на подходящ проверител, който не е бил член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност, да извърши преглед на работата;
- гарантиране, че възнаграждението на съдружника не се влияе значително от хонорарите, генерирани от клиента за изразяване на сигурност;
- увеличаване клиентската база на съдружника, за да се намали зависимостта от клиента.

РАЗДЕЛ 906

ПОДАРЪЦИ И ГОСТОПРИЕМСТВО

Въведение

906.1 От фирмите се изисква да спазват фундаменталните принципи, да бъдат независими и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценяват и адресират заплахите за независимостта.

906.2 Приемането на подаръци или гостоприемство от клиент за изразяване на сигурност би могло да създаде заплаха, свързана с личен интерес, фамилиарност или сплашване. Настоящият раздел излага специфични изисквания и материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка при такива обстоятелства.

Изискване и материали за приложение

И906.3 Фирмата или член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност не следва да приема подаръци и гостоприемство от клиент за изразяване на сигурност, освен ако стойността им не е незначителна и несъществена.

906.3 П1 Когато фирмата или член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност предлага или приема стимул на, или от, клиент за изразяване на сигурност, изискванията и материалите за приложение, изложени в Раздел 340, са приложими, като неспазването на тези изисквания би могло да създаде заплахи за независимостта.

906.3 П2 Изискванията, изложени в Раздел 340, отнасящи се до предлагането или приемането на стимули не позволяват на фирмата или на член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност да приема подаръци и гостоприемство, когато намерението е да се окаже неправомерно влияние върху поведението, дори ако стойността е незначителна и несъществена.

РАЗДЕЛ 907

ДЕЙСТВИТЕЛНИ СЪДЕБНИ ПРОЦЕСИ ИЛИ ЗАПЛАХА ЗА СЪДЕБЕН ПРОЦЕС

Въведение

907.1 От фирмите се изисква да спазват фундаменталните принципи, да бъдат независими и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценяват и адресират заплахите за независимостта.

907.2 При съдебен процес с клиент за изразяване на сигурност или когато такъв съдебен процес изглежда вероятен, се пораждат заплахи, свързани с личен интерес и сплашване. Настоящият раздел излага специфични материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка при такива обстоятелства.

Материали за приложение

Общи положения

907.3 П1 Взаимоотношенията между ръководството на клиента и членовете на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност трябва да се характеризират с пълна откровеност и цялостно оповестяване относно всички аспекти на стопанската дейност на клиента. Възможно е противостоящи си позиции да възникнат в резултат на действителен съдебен процес или заплаха за такъв процес между клиента за изразяване на сигурност и фирмата или член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност. Такива противостоящи си позиции биха могли да окажат влияние върху желанието и готовността на ръководството да прави пълни оповестявания и да създадат заплаха, свързана с личен интерес или заплаха от сплашване.

907.3 П2 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на такива заплахи, включват:

- съществеността на съдебния процес;
- дали съдебният процес се отнася до предходен ангажимент за изразяване на сигурност.

907.3 П3 Ако съдебният процес касае член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност, пример за действие, което би могло да елиминира такава опасност, свързана с личен интерес или сплашване, е отстраняването на това лице от екипа по ангажимента за изразяване на сигурност.

907.3 П4 Пример за действие, което би могло да представлява предпазна мярка за адресиране на такива заплахи, свързани с личен интерес или сплашване, е ангажирането на подходящ проверител, който да извърши преглед на изпълнената работа.

РАЗДЕЛ 910

ФИНАНСОВИ ИНТЕРЕСИ

Въведение

910.1 От фирмите се изисква да спазват фундаменталните принципи, да бъдат независими и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценяват и адресират заплахите за независимостта.

910.2 Притежаването на финансов интерес в клиент за изразяване на сигурност би могло да създаде заплаха, свързана с личен интерес. Настоящият раздел излага специфични изисквания и материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка при такива обстоятелства.

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

910.3 П1 Финансовият интерес би могъл да се притежава пряко или непряко чрез посредник, като например, дружество за колективно инвестиране, имуществена маса или доверителна собственост. Когато действителният собственик-бенефициент притежава контрол върху посредника или способност да оказва влияние върху неговите инвестиционни решения, Кодексът дефинира този финансов интерес като пряк. И обратно, когато действителният собственик-бенефициент не притежава контрол върху посредника, нито способност да оказва влияние върху неговите инвестиционни решения, Кодексът дефинира този финансов интерес като непряк.

910.3 П2 Настоящият Раздел съдържа препратка към „съществеността" на финансовия интерес. При определяне дали подобен интерес е съществен за дадено лице, под внимание може да бъде взето комбинираното нетно богатство на лицето и това на най-близките членове на семейството на въпросното лице.

910.3 П3 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на заплаха, свързана с личен интерес, създавана от притежаването на финансов интерес в клиент за изразяване на сигурност, включват:

- ролята на лицето, притежаващо финансовия интерес;
- дали финансовият интерес е пряк или непряк;
- съществеността на финансовия интерес.

Финансови интереси, притежавани от фирмата, членове на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност или най-близки членове на семействата им

И910.4 Пряк финансов интерес или съществен непряк финансов интерес в клиент за изразяване на сигурност не следва да бъде притежаван от:

(а) фирмата; или

(б) член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност или най-близък член на семейството на това лице.

Финансови интереси в предприятие, контролиращо клиент за изразяване на сигурност

И910.5 Когато предприятие притежава контролиращо участие в клиент за изразяване на сигурност и клиентът е съществен за предприятието, нито фирмата, нито член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност, нито най-близък член на неговото семейство, не следва да притежава пряк или съществен непряк финансов интерес в това предприятие.

Финансови интереси, притежавани в качеството на попечител

И910.6 Параграф И910.4 следва да се прилага и спрямо финансов интерес в клиент за изразяване на сигурност, държан в доверителна собственост, по отношение на която фирмата или физическо лице действа в качеството на попечител, освен в случаите, когато:

(а) нито попечителят, нито член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност, нито най-близък член на семейството му, нито фирмата са бенефициенти по отношение на доверителната собственост;

(б) интересът в клиента за изразяване на сигурност, притежаван от доверителната собственост, не е съществен за нея;

(в) доверителната собственост не е в състояние да упражнява значително влияние върху клиента за изразяване на сигурност; и

(г) нито попечителят, нито член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност, нито най-близък член на семейството му, нито фирмата е в състояние да окаже значително влияние върху инвестиционно решение, касаещо финансовия интерес в клиента за изразяване на сигурност.

Финансови интереси, получени непреднамерено

И910.7 Ако фирмата, член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност, или най-близък член на семейството на това лице получава пряк финансов интерес или съществен непряк финансов интерес в клиент за изразяване на сигурност посредством наследяване, подарък, в резултат на сливане или при сходни обстоятелства, а въпросният интерес не би бил позволен да се притежава съгласно настоящия раздел, то тогава:

(а) ако интересът се получава от фирмата, то тя следва да се освободи незабавно от финансовия интерес или да се освободи от достатъчна част от непряк финансов интерес, така че оставащият интерес вече да не е съществен; или

(б) ако интересът се получава от член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност или от най-близък член на семейството на това лице, лицето, което получава финансовия интерес следва да се освободи незабавно от финансовия интерес или да се освободи от достатъчна част от непряк финансов интерес, така че оставащият интерес вече да не е съществен.

Финансови интереси – други обстоятелства

Близък родственик

910.8 П1 Заплаха, свързана с личен интерес, би могла да бъде създадена, ако член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност знае, че близък негов родственик има пряк финансов интерес или съществен непряк финансов интерес в клиента за изразяване на сигурност.

910.8 П2 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на такава заплаха, включват:

- естеството на взаимоотношението между члена на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност и близкия родственик;
- дали финансовият интерес е пряк или непряк;
- съществеността на финансовия интерес за близкия родственик.

910.8 П3 Примерите за действия, които биха могли да елиминират такава заплаха, свързана с личен интерес, включват:

- близкият родственик да се освободи, във възможно най-кратък от практическа гледна точка срок, от целия финансов интерес или да се освободи от достатъчна част от

непряк финансов интерес, така че оставащият интерес вече да не е съществен;

- отстраняване на лицето от екипа по ангажимента за изразяване на сигурност.

910.8 П4 Пример за действие, което би могло да представлява предпазна мярка за адресиране на такава заплаха, свързана с личен интерес, е ангажирането на подходящ проверител, който да извърши преглед на работата на члена на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност.

Други лица

910.8 П5 Заплаха, свързана с личен интерес, би могла да бъде създадена, ако член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност знае, че финансов интерес в клиент за изразяване на сигурност се притежава от лица, като:

- съдружници или служители, изпълняващи професионални функции, във фирмата, различни от тези, на които изрично не се разрешава да държат такива финансови интереси по силата на параграф И910.4, или най-близки членове на техните семейства;

- лица в близки лични взаимоотношения с член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност.

910.8 П6 Пример за действие, което би могло да елиминира такава заплаха, свързана с личен интерес, е отстраняването от екипа на члена на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност с личното взаимоотношение.

910.8 П7 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на такава заплаха, свързана с личен интерес, включват:

- изключването на члена на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност от процеса по вземане на съществени решения във връзка с ангажимента за изразяване на сигурност;

- ангажирането на подходящ проверител, който да извърши преглед на работата на члена на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност.

РАЗДЕЛ 911

ЗАЕМИ И ГАРАНЦИИ

Въведение

911.1 От фирмите се изисква да спазват фундаменталните принципи, да бъдат независими и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценяват и адресират заплахите за независимостта.

911.2 Заем или гаранция по заем, когато става въпрос за клиент за изразяване на сигурност, би могла да създаде заплаха, свързана с личен интерес. Настоящият раздел излага специфични изисквания и материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка при такива обстоятелства.

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

911.3 П1 Настоящият Раздел съдържа препратка към „съществеността" на заема или гаранцията по заем. При определяне дали подобен заем или гаранция е съществена за дадено лице, под внимание може да бъде взето комбинираното нетно богатство на лицето и това на най-близките членове на семейството на въпросното лице.

Заеми и гаранции, когато става въпрос за клиент за изразяване на сигурност

И911.4 Фирмата, член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност, или най-близки членове на семейството на това лице не следва да предоставят или гарантират заем на клиент за изразяване на сигурност, освен в случаите, когато заемът или гаранцията е несъществена, както за:

(а) фирмата или според случая лицето, предоставящо заема или гаранцията; така и за

(б) клиента.

Заеми и гаранции, когато става въпрос за клиент за изразяване на сигурност, който е банка или сходна институция

И911.5 Фирмата, член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност, или най-близки членове на семейството на това лице не следва да приемат заем или гаранция по заем от клиент за изразяване на сигурност, който е банка или сходна институция, освен в случаите, когато заемът или гаранцията се предоставя при обичайните процедури и условия за кредитиране.

911.5 П1 Примерите за заеми включват ипотечни кредити, банков овърдрафт, кредити за закупуване на автомобили и салда по кредитни карти.

911.5 П2 Дори ако фирмата получава заем от клиент за изразяване на сигурност, който е банка или сходна институция при обичайни процедури и условия за кредитиране, заемът би могъл да създаде заплаха, свързана с личен интерес, ако е съществен за клиента за изразяване на сигурност или за фирмата, получаваща заема.

911.5 П3 Пример за действие, което би могло да представлява предпазна мярка за адресиране на такава заплаха, свързана с личен интерес, е ангажирането за извършване преглед на работата на подходящ проверител, който не е член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност, а е от фирма, част от мрежата от фирми, която не е същевременно бенефициент по заема.

Депозити или сметки при брокер

И911.6 Фирмата, член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност, или най-близки членове на семейството на това лице не следва да имат депозити или брокерски сметки при клиент за изразяване на сигурност, който е банка, брокер или сходна институция, освен в случаите, когато депозитът или сметката се държи при обичайни търговски условия.

Заеми и гаранции, когато става въпрос за клиент за изразяване на сигурност, който не е банка или сходна институция

И911.7 Фирмата, член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност, или най-близки членове на семейството на това лице не следва да приемат заем или да имат кредит, гарантиран от клиент за изразяване на сигурност, който не е банка или сходна институция, освен в случаите, когато заемът или гаранцията е несъществена, както за:

(а) фирмата или според случая лицето, получаващо заема или гаранцията; така и за

(б) клиента.

РАЗДЕЛ 920

БИЗНЕС ВЗАИМООТНОШЕНИЯ

Въведение

920.1 От фирмите се изисква да спазват фундаменталните принципи, да бъдат независими и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценяват и адресират заплахите за независимостта.

920.2 Тясно бизнес взаимоотношение с клиент за изразяване на сигурност или неговото ръководство би могло да създаде заплаха, свързана с личен интерес или заплаха от сплашване. Настоящият раздел излага специфични изисквания и материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка при такива обстоятелства.

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

920.3 П1 Настоящият Раздел съдържа препратки към „съществеността" на финансовия интерес и „значимостта" на бизнес взаимоотношението. При определяне дали подобен финансов интерес е съществен за дадено лице, под внимание може да бъде взето комбинираното нетно богатство на лицето и това на най-близките членове на семейството на въпросното лице.

920.3 П2 Примерите за тясно бизнес взаимоотношение, породено от търговско взаимоотношение или общ финансов интерес, включват:

- наличие на финансов интерес в предприятие, което е съвместно с клиента за изразяване на сигурност или с контролиращ собственик, директор, отговорно длъжностно лице или друго лице, изпълняващо висши ръководни дейности за този клиент;
- споразумения за комбиниране на една или повече услуги или продукти на фирмата с една или повече услуги или продукти на клиента, като пакетът се търгува на пазара с референция към двете страни;
- споразумения, съгласно които фирмата продава, препродава, дистрибутира или осъществява пласмент на пазара на продукти или услуги на клиента или клиентът продава, препродава, дистрибутира или осъществява пласмент на пазара на продукти или услуги на фирмата.

- споразумения, съгласно които фирмата разработва съвместно с клиента продукти или решения, които едната или и двете страни продават или лицензират на трети страни.

920.3 П3 Пример за случай, който би могъл да създаде тясно бизнес взаимоотношение, в зависимост от конкретните факти и обстоятелства, е споразумение, съгласно което фирмата лицензира продукти или решения на, или от, клиента за изразяване на сигурност.

Бизнес взаимоотношения на фирмата, на член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност или на най-близък член на семейството му

И920.4 Фирмата или член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност не следва да има тясно бизнес взаимоотношение с клиент за изразяване на сигурност или с неговото ръководство, освен в случаите, когато финансовият интерес е несъществен и бизнес взаимоотношението е незначително за клиента или неговото ръководство, както и за фирмата или съобразно случая, члена на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност.

920.4 П1 Заплаха, свързана с личен интерес или заплаха от сплашване би могла да бъде създадена, ако е налице тясно бизнес взаимоотношение между клиента за изразяване на сигурност или неговото ръководство и най-близък член на семейството на член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност.

Закупуване на стоки или услуги

920.5 П1 Закупуването от страна на фирмата, член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност или най-близък член на семейството му на стоки и услуги, включително лицензиране на технологии, от клиент за изразяване на сигурност обикновено не поражда заплаха за независимостта, ако сделката е в рамките на обичайната стопанска дейност и при справедливи пазарни условия. Подобни сделки, обаче, могат да са от такова естество и мащаб, че да създадат заплаха, свързана с личен интерес.

920.5 П2 Примерите за действия, които биха могли да елиминират такава заплаха, свързана с личен интерес, включват:

- елиминиране или намаляване мащаба на сделката;
- отстраняване на лицето от екипа по ангажимента за изразяване на сигурност.

Предоставяне, продажба, препродажба или лицензиране на технологии

920.6 П1 Когато фирмата предоставя, продава, препродава или лицензира технология:

(а) на клиент за изразяване на сигурност; или

(б) на предприятие, което предоставя услуги с помощта на тази технология на клиенти за изразяване на сигурност на фирмата,

в зависимост от конкретните факти и обстоятелства, са приложими изискванията и материалите за приложение в Раздел 950.

РАЗДЕЛ 921

СЕМЕЙНИ И ЛИЧНИ ВЗАИМООТНОШЕНИЯ

Въведение

921.1 От фирмите се изисква да спазват фундаменталните принципи, да бъдат независими и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценяват и адресират заплахите за независимостта.

921.2 Семейните или лични взаимоотношения с персонал на клиента биха могли да създадат заплаха, свързана с личен интерес, заплаха от фамилиарност или от сплашване. Настоящият раздел излага специфични изисквания и материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка при такива обстоятелства.

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

921.3 П1 Заплаха, свързана с личен интерес, заплаха от фамилиарност или от сплашване би могла да бъде създадена от семейни или лични взаимоотношения между член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност и директор, или отговорно длъжностно лице, или, в зависимост от тяхната роля, определени служители на клиента за изразяване на сигурност.

921.3 П2 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на такива заплахи, включват:

- отговорностите на съответното лице в екипа по ангажимента за изразяване на сигурност;
- ролята на члена на семейството или другото лице в рамките на клиента за изразяване на сигурност, както и близостта на взаимоотношението.

Най-близък член на семейството на член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност

921.4 П1 Заплаха, свързана с личен интерес, заплаха от фамилиарност или от сплашване се поражда, когато най-близък член на семейството на член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност е служител на позиция, позволяваща му да упражнява значително влияние върху съответния предмет на ангажимента за изразяване на сигурност.

921.4 П2 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на такива

заплахи, включват:

- позицията, заемана от най-близкия член на семейството;
- ролята на члена на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност.

921.4 П3 Пример за действие, което би могло да елиминира такава заплаха, свързана с личен интерес, заплаха от фамилиарност или от сплашване, е отстраняването на лицето от екипа по ангажимента за изразяване на сигурност.

921.4 П4 Пример за действие, което би могло да представлява предпазна мярка за адресиране на такава заплаха, свързана с личен интерес, заплаха от фамилиарност или от сплашване, е структуриране на отговорностите на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност по такъв начин, че съответният член на екипа да не се занимава с въпроси, които попадат в сферата на отговорностите на най-близкия член на семейството му.

И921.5 Дадено лице не следва да участва в качеството на член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност, когато най-близък член на семейството на това лице:

(а) е директор или отговорно длъжностно лице на клиент за изразяване на сигурност;

(б) при ангажимент за удостоверяване на съответствие - е служител на позиция, позволяваща упражняване на значително влияние върху информацията за предмета на ангажимента за изразяване на сигурност; или

(в) е бил на такава позиция по време на период, обхванат от ангажимента или от информацията за предмета.

Близък родственик на член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност

921.6 П1 Заплаха, свързана с личен интерес, заплаха от фамилиарност или от сплашване се създава, когато близък родственик на член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност е:

(а) директор или отговорно длъжностно лице на клиент за изразяване на сигурност; или

(б) служител на позиция, позволяваща упражняване на значително влияние върху съответния предмет или при ангажимент за удостоверяване на съответствие - служител на позиция, позволяваща упражняване на значително влияние върху информацията за предмета на ангажимента за изразяване на сигурност.

921.6 П2 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на такива заплахи, включват:

- естеството на взаимоотношението между члена на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност и близкия родственик;
- позицията, заемана от близкия родственик;
- ролята на члена на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност.

921.6 П3 Пример за действие, което би могло да елиминира такава заплаха, свързана с личен интерес, заплаха от фамилиарност или от сплашване, е отстраняването на лицето от екипа по ангажимента за изразяване на сигурност.

921.6 П4 Пример за действие, което би могло да представлява предпазна мярка за адресиране на такава заплаха, свързана с личен интерес, заплаха от фамилиарност или от сплашване, е структуриране на отговорностите на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност по такъв начин, че съответният член на екипа да не се занимава с въпроси, които попадат в сферата на отговорностите на близкия му родственик.

Други близки взаимоотношения на член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност

И921.7 Член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност следва да се консултира в съответствие с политиките и процедурите на фирмата, ако този член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност е в близко взаимоотношение с лице, което не е най-близък член на семейството му или близък родственик, но което е:

(а) директор или отговорно длъжностно лице на клиент за изразяване на сигурност; или

(б) служител на позиция, позволяваща упражняване на значително влияние върху съответния предмет или при ангажимент за удостоверяване на съответствие - служител на позиция, позволяваща упражняване на значително влияние върху информацията за предмета на ангажимента за изразяване на сигурност.

921.7 П1 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на заплахите, свързани с личен интерес, от фамилиарност или от сплашване, създадени от такова взаимоотношение, включват:

- естеството на взаимоотношението между лицето и члена на

екипа по ангажимента за изразяване на сигурност;

- позицията, която съответното лице заема при клиента;
- ролята на члена на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност.

921.7 П2 Пример за действие, което би могло да елиминира такава заплаха, свързана с личен интерес, заплаха от фамилиарност или от сплашване, е отстраняването на лицето от екипа по ангажимента за изразяване на сигурност.

921.7 П3 Пример за действие, което би могло да представлява предпазна мярка за адресиране на такава заплаха, свързана с личен интерес, заплаха от фамилиарност или от сплашване, е структуриране на отговорностите на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност по такъв начин, че съответният член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност да не се занимава с въпроси, които попадат в сферата на отговорностите на лицето, с което членът на екипа е в близки взаимоотношения.

Взаимоотношения на съдружниците и служителите на фирмата

921.8 П1 Заплаха, свързана с личен интерес, от фамилиарност или от сплашване би могла да бъде създадена от лично или семейно взаимоотношение между:

(а) съдружник или служител на фирмата, който не е член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност; и

(б) което и да е от следните лица при клиента за изразяване на сигурност:

(i) директор или отговорно длъжностно лице;
(ii) служител на позиция, позволяваща упражняване на значително влияние върху съответния предмет или при ангажимент за удостоверяване на съответствие - служител на позиция, позволяваща упражняване на значително влияние върху информацията за предмета на ангажимента за изразяване на сигурност.

921.8 П2 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на такива заплахи, включват:

- естеството на взаимоотношението между съдружника или служителя на фирмата и директора, или отговорното длъжностно лице, или служителя на клиента;
- степента на взаимодействие на съдружника или служителя на фирмата с екипа по ангажимента за изразяване на сигурност;

- позицията на съдружника или служителя в рамките на фирмата;
- ролята на съответното лице при клиента.

921.8 П3 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на такива заплахи, свързани с личен интерес, от фамилиарност или сплашване, включват:

- структуриране на отговорностите на съдружника или служителя с оглед намаляване на потенциалното влияние върху ангажимента за изразяване на сигурност.
- ангажиране на подходящ проверител, който да извърши преглед на съответно изпълнената работа по изразяване на сигурност.

РАЗДЕЛ 922

НЕОТДАВНАШЕН ТРУДОВ СТАЖ ПРИ КЛИЕНТ ЗА ИЗРАЗЯВАНЕ НА СИГУРНОСТ

Въведение

922.1 От фирмите се изисква да спазват фундаменталните принципи, да бъдат независими и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценяват и адресират заплахите за независимостта.

922.2 Ако член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност до неотдавна е служил като директор, отговорно длъжностно лице или служител на клиента за изразяване на сигурност, би могла да бъде създадена заплаха, свързана с личен интерес, заплаха от проверка на собствената работа или заплаха от фамилиарност. Настоящият раздел излага специфични изисквания и материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка при такива обстоятелства.

Изисквания и материали за приложение

Трудов стаж по време на периода, обхванат от доклада за изразяване на сигурност

И922.3 Екипът по ангажимента за изразяване на сигурност не следва да включва лице, което по време на периода, обхванат от доклада за изразяване на сигурност:

(а) е служило като директор или отговорно длъжностно лице на клиента за изразяване на сигурност; или

(б) е било служител на позиция, позволяваща упражняване на значително влияние върху съответния предмет или при ангажимент за удостоверяване на съответствие - служител на позиция, позволяваща упражняване на значително влияние върху информацията за предмета на ангажимента за изразяване на сигурност.

Трудов стаж преди периода, обхванат от доклада за изразяване на сигурност

922.4 П1 Заплаха, свързана с личен интерес, заплаха от проверка на собствената работа или заплаха от фамилиарност би могла да бъде създадена, ако преди периода, обхванат от доклада за изразяване на сигурност, член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност:

(а) е служил като директор или отговорно длъжностно лице на

клиента за изразяване на сигурност; или

(б) е бил служител на позиция, позволяваща упражняване на значително влияние върху съответния предмет или при ангажимент за удостоверяване на съответствие - служител на позиция, позволяваща упражняване на значително влияние върху информацията за предмета на ангажимента за изразяване на сигурност.

Така например, заплаха би била създадена, ако взето от това лице решение или извършена от него работа през този предходен период, по времето, когато е бил нает от клиента, трябва да бъдат оценени в настоящия период като част от текущия ангажимент за изразяване на сигурност.

922.4 П2 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на такива заплахи, включват:

- позицията, заемана от лицето при клиента;
- продължителността на периода от време след като лицето е напуснало клиента;
- ролята на члена на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност.

922.4 П3 Пример за действие, което би могло да представлява предпазна мярка за адресиране на такава заплаха, свързана с личен интерес, заплаха от проверка на собствената работа или заплаха от фамилиарност, е ангажирането на подходящ проверител, който да извърши преглед на работата, изпълнена от члена на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност.

РАЗДЕЛ 923

РАБОТА КАТО ДИРЕКТОР ИЛИ ОТГОВОРНО ДЛЪЖНОСТНО ЛИЦЕ НА КЛИЕНТ ЗА ИЗРАЗЯВАНЕ НА СИГУРНОСТ

Въведение

923.1 От фирмите се изисква да спазват фундаменталните принципи, да бъдат независими и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценяват и адресират заплахите за независимостта.

923.2 Работата като директор или отговорно длъжностно лице на клиент за изразяване на сигурност поражда заплаха от проверка на собствената работа и заплаха, свързана с личен интерес. Настоящият раздел излага специфични изисквания и материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка при такива обстоятелства.

Изисквания и материали за приложение

Работа като директор или отговорно длъжностно лице

И923.3 Съдружник или служител на фирмата не следва да работи в качеството на директор или отговорно длъжностно лице на клиента за изразяване на сигурност на фирмата.

Работа като секретар на дружество

И923.4 Съдружник или служител на фирмата не следва да работи в качеството на секретар на дружеството на клиент за изразяване на сигурност на фирмата, освен в случаите, когато:

(а) тази практика е изрично разрешена съгласно местен закон, професионални правила или практика;

(б) ръководството взема всички решения; и

(в) задълженията и дейностите, които се изпълняват са ограничени до такива с рутинен и административен характер, например, изготвяне на протоколи и съставяне на задължителните отчети.

923.4 П1 Позицията „секретар на дружество” има различни значения в различните юрисдикции. Задълженията биха могли да варират от административни задължения (като управление на персонала и поддържане на документите и регистрите на дружеството) до най-разнообразни други задължения, като гарантирането, че дружеството спазва всички нормативни разпоредби или като

предоставянето на консултации по въпроси свързани с корпоративното управление. В общия случай, тази позиция се разглежда като предполагаща тясна връзка с предприятието. Следователно, заплаха се създава, ако съдружник или служител на фирмата работи в качеството на секретар на дружеството на клиент за изразяване на сигурност. (Допълнителна информация относно предоставянето на услуги, които не са за изразяване на сигурност, на клиент за изразяване на сигурност е изложена в Раздел 950, *Предоставяне на услуги, които не са за изразяване на сигурност, на клиент за изразяване на сигурност.)*

РАЗДЕЛ 924

РАБОТА ПО ТРУДОВО ПРАВООТНОШЕНИЕ ПРИ КЛИЕНТ ЗА ИЗРАЗЯВАНЕ НА СИГУРНОСТ

Въведение

924.1 От фирмите се изисква да спазват фундаменталните принципи, да бъдат независими и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценяват и адресират заплахите за независимостта.

924.2 Трудовите правоотношения с клиент за изразяване на сигурност биха могли да създадат заплаха, свързана с личен интерес, заплаха от фамилиарност или заплаха от сплашване. Настоящият раздел излага специфични изисквания и материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка при такива обстоятелства.

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

924.3 П1 Заплаха от фамилиарност или заплаха от сплашване би могла да бъде създадена, ако някое от посочените по-долу лица е било член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност или съдружник във фирмата:

- директор или отговорно длъжностно лице на клиент за изразяване на сигурност;
- служител на позиция, позволяваща упражняване на значително влияние върху съответния предмет или при ангажимент за удостоверяване на съответствие - служител на позиция, позволяваща упражняване на значително влияние върху информацията за предмета на ангажимента за изразяване на сигурност.

Ограничения относно бивш съдружник или член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност

И924.4 Ако бивш съдружник се е присъединил към клиент за изразяване на сигурност на фирмата или бивш член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност се е присъединил към клиента за изразяване на сигурност в качеството на:

(а) директор или отговорно длъжностно лице; или

(б) служител на позиция, позволяваща упражняване на значително влияние върху съответния предмет или при

ангажимент за удостоверяване на съответствие - служител на позиция, позволяваща упражняване на значително влияние върху информацията за предмета на ангажимента за изразяване на сигурност,

то това лице не следва да продължава да участва в бизнеса или професионалните дейности на фирмата.

924.4 П1 Дори ако някое от лицата, описани в параграф И924.4, което се е присъединило към клиент за изразяване на сигурност на такива позиция, да не продължава да участва в бизнеса или професионалните дейности на фирмата, все пак би могла да бъде създадена заплаха от фамилиарност или заплаха от сплашване.

924.4 П2 Заплаха от фамилиарност или заплаха от сплашване би могла също да бъде създадена, ако бивш съдружник на фирмата се е присъединил към предприятие, заемайки някоя от позициите, описани в параграф 924.3 П1 и това предприятие впоследствие става клиент за изразяване на сигурност на фирмата.

924.4 П3 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на такива заплахи, включват:

- позицията, която лицето е заело при клиента;
- евентуалната ангажираност на това лице с екипа по ангажимента за изразяване на сигурност;
- продължителността на периода от време, който е изминал откакто лицето е било член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност или съдружник във фирмата;
- позицията, която лицето е заемало в рамките на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност или фирмата. Например, дали лицето е било отговорно за поддържане на регулярни контакти с ръководството или с лицата, натоварени с общото управление на клиента.

924.4 П4 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на такива заплахи от фамилиарност или от сплашване, включват:

- постигане на договорености, такива че лицето да няма право на доходи или плащания от фирмата, освен ако не са направени в съответствие с фиксирани предварително определени споразумения;
- постигане на договорености, такива че евентуална сума, дължима на лицето, да не е съществена за фирмата;
- модифициране на плана на ангажимента за изразяване на сигурност;

- назначаване в екипа по ангажимента за изразяване на сигурност на лица, които имат достатъчен опит в сравнение с лицето, което се е присъединило към клиента;
- ангажиране на подходящ проверител, който да извърши преглед на работата на бившия член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност.

Членове на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност, които влизат в преговори за трудови правоотношения с клиент

И924.5 Фирмата следва да е установила политики и процедури, които изискват членовете на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност да уведомяват фирмата, когато влизат в преговори за трудови правоотношения с клиент за изразяване на сигурност.

924.5 П1 Заплаха, свързана с личен интерес, се създава, когато член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност участва в ангажимента, знаейки същевременно, че ще се присъедини, или би могъл да се присъедини, към клиента в някакъв бъдещ момент.

924.5 П2 Пример за действие, което би могло да елиминира такава заплаха, свързана с личен интерес, е отстраняване на лицето от ангажимента за изразяване на сигурност.

924.5 П3 Пример за действие, което би могло да представлява предпазна мярка за адресиране на такава заплаха, свързана с личен интерес, е ангажирането на подходящ проверител, който да извърши преглед на съществените преценки, направени от съответното лице по време на работата му в екипа по ангажимента за изразяване на сигурност.

РАЗДЕЛ 940

ПРОДЪЛЖИТЕЛНО АСОЦИИРАНЕ НА ПЕРСОНАЛ С КЛИЕНТ ЗА ИЗРАЗЯВАНЕ НА СИГУРНОСТ

Въведение

940.1 От фирмите се изисква да спазват фундаменталните принципи, да бъдат независими и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценяват и адресират заплахите за независимостта.

940.2 Когато дадено лице участва в ангажимент за изразяване на сигурност с повтарящ се характер в продължение на дълъг период от време, биха могли да бъдат създадени заплахи от фамилиарност или заплахи, свързани с личен интерес. Настоящият раздел излага изисквания и материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка при такива обстоятелства.

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

940.3 П1 Заплаха от фамилиарност би могла да бъде създадена в резултат на продължителното асоцииране на дадено лице с/със:

(а) клиента за изразяване на сигурност;

(б) висшето ръководство на клиента за изразяване на сигурност; или

(в) съответния предмет или при ангажимент за удостоверяване на съответствие - с информацията за предмета на ангажимента за изразяване на сигурност.

940.3 П2 Заплаха, свързана с личен интерес, би могла да бъде създадена в резултат на опасенията на лицето от загуба на дългогодишен клиент за изразяване на сигурност или интерес от поддържане на близки лични взаимоотношения с член на висшето ръководство или лицата, натоварени с общо управление. Такава заплаха би могла да окаже неправомерно влияние върху преценката на това лице.

940.3 П3 Факторите, които са уместни при оценяване нивото на такива заплахи от фамилиарност или от личен интерес, включват:

- Естеството на ангажимента за изразяване на сигурност;
- В продължение на какъв период лицето е било член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност, старшинството на това лице в екипа, както и естеството на

изпълняваните роли, включително това, дали такова взаимоотношение е съществувало докато лицето е било в предходна фирма;

- Степента, в която работата на лицето е обект на указания, преглед или надзор от страна на по-старши персонал;
- Степента, в която лицето е в състояние, поради своето старшинство, да оказва влияние върху резултата от ангажимента за изразяване на сигурност, например, като взема ключови решения или направлява работата на други членове на екипа по ангажимента;
- Близостта на личните взаимоотношения на лицето с висшето ръководство или лицата, натоварени с общо управление;
- Естеството, честотата и степента на взаимодействие между лицето и клиента за изразяване на сигурност;
- Дали естеството или сложността на съответния предмет или информацията за предмета са се променили;
- Дали е имало някакви неотдавнашни промени в лицето или лицата в клиента за изразяване на сигурност, които са отговорни за съответния предмет или при ангажимент за удостоверяване на съответствие – за информацията за предмета, или съобразно случая – висшето ръководство.

940.3 П4 Комбинацията от два или повече фактора би могла да повиши или понижи нивото на заплахите. Така например, заплахите от фамилиарност, създадени в течение на времето от все по-близките взаимоотношения между член на екипа за изразяване на сигурност и лице в клиента за изразяване на сигурност, което е на позиция, позволяваща му да упражнява значително влияние върху съответния предмет или при ангажимент за удостоверяване на съответствие – върху информацията за предмета, биха били намалени ако това лице вече не заема въпросната позиция при клиента.

940.3 П5 Пример за действие, което би могло да елиминира заплахата от фамилиарност или заплахата, свързана с личен интерес, във връзка с конкретен ангажимент, е ротацията на лицето извън екипа по ангажимента за изразяване на сигурност.

940.3 П6 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на такива заплахи от фамилиарност или личен интерес, включват:

- промяна на ролята на лицето в екипа по ангажимента за

изразяване на сигурност или на естеството или мащаба на задачите, изпълнявани от това лице;

- ангажиране на подходящ проверител, който не е бил член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност, да извърши преглед на изпълнената от това лице работа;
- извършване на регулярни независими вътрешни или външни прегледи за качеството на ангажимента.

И940.4 Ако фирмата реши, че нивото на създадените заплахи е в състояние да бъде адресирано единствено чрез ротация на лицето извън екипа по ангажимента за изразяване на сигурност, фирмата следва да определи подходящ период, в течение на който това лице не следва:

(а) да бъде член на екипа по ангажимента във връзка с ангажимента за изразяване на сигурност;

(б) да извършва преглед за качеството на ангажимента или преглед, съответстващ на целта на преглед за качеството на ангажимента при този ангажимент; или

(в) да упражнява пряко влияние върху резултата от ангажимента за изразяване на сигурност.

Периодът следва да е с достатъчна продължителност, за да позволи заплахите от фамилиарност и личен интерес да бъдат адресирани.

РАЗДЕЛ 950

ПРЕДОСТАВЯНЕ НА УСЛУГИ, КОИТО НЕ СА ЗА ИЗРАЗЯВАНЕ НА СИГУРНОСТ, НА КЛИЕНТИ ЗА ИЗРАЗЯВАНЕ НА СИГУРНОСТ

Въведение

950.1 От фирмите се изисква да спазват фундаменталните принципи, да бъдат независими и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценяват и адресират заплахите за независимостта.

950.2 Възможно е фирмите да предоставят на своите клиенти за изразяване на сигурност гама от услуги, които не са за изразяване на сигурност, но които отговарят на техните умения и експертни професионални познания. Предоставянето на определени услуги, които не са за изразяване на сигурност, на клиенти за изразяване на сигурност обаче, би могло да създаде заплахи за спазването на фундаменталните принципи и заплахи за независимостта.

950.3 Настоящият раздел излага специфични изисквания и материали за приложение, имащи отношение към прилагането на концептуалната рамка за идентифициране, оценяване и адресиране на заплахите за независимостта при предоставянето на различни от изразяването на сигурност услуги на клиенти за изразяване на сигурност.

950.4 Новите бизнес практики, еволюирането на финансовите пазари и промените в информационните технологии са сред събитията, които правят невъзможно съставянето на изчерпателен списък на услугите, които не са за изразяване на сигурност и които биха могли да бъдат предоставяни от фирмите на клиент за изразяване на сигурност. Концептуалната рамка и общите разпоредби в настоящия раздел са приложими, когато фирмата предлага на клиент да му предостави различна от изразяването на сигурност услуга, за която липсват специфични изисквания и материали за приложение.

950.5 Изискванията и материалите за приложение в настоящия раздел ас приложими, когато фирмата:

(а) използва технологии, за да предостави различна от изразяването на сигурност услуга на клиент за изразяване на сигурност; или

(б) предоставя, продава, препродава или лицензира технология, което води до предоставяне на различна от

изразяването на сигурност услуга от фирмата:

(i) на клиент за изразяване на сигурност; или

(ii) на предприятие, което предоставя услуги с помощта на тази технология на клиент за изразяване на сигурност на фирмата.

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

Риск от поемане на отговорности, свързани с изпълнителното ръководство при предоставяне на различна от изразяването на сигурност услуга

950.6 П1 Когато фирмата предоставя различна от изразяването на сигурност услуга на клиент за изразяване на сигурност, съществува риск фирмата да поеме свързана с изпълнителното ръководство отговорност по отношение на съответния предмет, а при ангажимент за удостоверяване на съответствие – по отношение на информацията за предмета на ангажимента за изразяване на сигурност, освен ако фирмата не се увери, че са изпълнени изискванията в параграфи И900.13 и И900.14.

Приемане на ангажимент да се предостави различна от изразяването на сигурност услуга

И950.7 Преди фирмата да поеме ангажимент за предоставяне на услуга, която не е за изразяване на сигурност, на клиент за изразяване на сигурност, фирмата следва да приложи концептуалната рамка, за да идентифицира, оцени и адресира всяка заплаха за независимостта, която би могла да бъде създадена от предоставянето на тази услуга.

Идентифициране и оценяване на заплахите

950.8 П1 Описание на категориите заплахи, които биха могли да възникнат, когато фирмата предоставя услуга, която не е за изразяване на сигурност, на клиент за изразяване на сигурност, е изложено в параграф 120.6 П3.

950.8 П2 Факторите, които са уместни при идентифициране и оценяване на различните заплахи, които биха могли да бъдат създадени от предоставянето на услуга, която не е за изразяване на сигурност, на клиент за изразяване на сигурност, включват:

- естеството, обхвата, предвиденото използване и цел на услугата.

- начина, по който ще бъде предоставена услугата, като например, персонала, който ще участва и неговото местоположение.
- степента, в която клиентът зависи от услугата, включително честотата, с която ще бъде предоставяна тази услуга.
- законовата и регулаторна среда, в която се предоставя услугата.
- дали клиентът е предприятие от обществен интерес.
- нивото на експертни знания и умения на ръководството и служителите на клиента по отношение на вида предоставяна услуга.
- дали резултатът от услугата ще окаже влияние върху съответния предмет, а при ангажимент за удостоверяване на съответствие – върху въпроси, отразени в информацията за предмета на ангажимента за изразяване на сигурност и ако това е така:
    - степента, в която резултатът от услугата ще има съществен ефект върху съответния предмет, а при ангажимент за удостоверяване на съответствие – върху информацията за предмета на ангажимента за изразяване на сигурност.
    - степента, в която клиентът за изразяване на сигурност определя съществените въпроси, изискващи преценка (Вж. параграфи И900.13 до И900.14).
- степента, в която ще се разчита на резултата от услугата като част от ангажимента за изразяване на сигурност.
- хонорара, отнасящ се до предоставянето на различната от изразяване на сигурност услуга.

Ниво на същественост във връзка с информация на клиента за изразяване на сигурност

950.9 П1 Нивото на същественост е фактор, който е уместен при оценяване на заплахите, създавани от предоставянето на различна от изразяването на сигурност услуга на клиент за изразяване на сигурност. Концепцията за ниво на същественост във връзка с информация за предмета на клиента за изразяване на сигурност е

разгледана в *Международен стандарт за ангажименти за изразяване на сигурност (МСАИС) 3000 (преработен), Ангажименти за изразяване на сигурност, различни от одити или прегледи на историческа финансова информация*. Определянето на нивото на същественост включва използване на професионална преценка и се влияе както от количествени, така и от качествени фактори. То се влияе също така и от възприятието за нуждите от финансова информация на потребителите.

Няколко услуги, които не са за изразяване на сигурност, предоставяни на един и същ клиент за изразяване на сигурност

950.10 П1 Възможно е фирмата да предоставя няколко услуги, които не са за изразяване на сигурност на клиента за изразяване на сигурност. При такива обстоятелства, когато фирмата оценява заплахите е уместно вземането под внимание на комбинирания ефект от заплахите, създавани от предоставянето на тези услуги.

Заплахи от проверка на собствената работа

950. 11 П1 Заплаха от проверка на собствената работа би могла да бъде създадена, ако при ангажимент за удостоверяване на съответствие фирмата участва в изготвянето на информация за предмета, която впоследствие става информация за предмета на ангажимент за изразяване на сигурност. Примерите за услуги, които не са за изразяване на сигурност и които биха могли да създадат такива заплахи от проверка на собствената работа при предоставянето на услуги, отнасящи се до информацията за предмета на ангажимента за изразяване на сигурност, включват:

(а) разработване и изготвяне на информация за бъдещи периоди и последващо издаване на доклад за изразяване на сигурност относно тази информация.

(б) изготвяне на оценка, която е свързана с, или формира част от, информацията за предмета на ангажимента за изразяване на сигурност.

(в) проектиране, разработване, внедряване, експлоатация, поддръжка, текущо наблюдение, актуализиране или надграждане на ИТ системи или ИТ контроли и последващо изпълнение на ангажимент за изразяване на сигурност във връзка с отчет или доклад, изготвен относно тези ИТ системи или ИТ контроли.

(г) проектиране, разработване, внедряване, експлоатация,

поддръжка, текущо наблюдение, актуализиране или надграждане на ИТ системи и последващо издаване на доклад за изразяване на сигурност относно информация за предмета, като например, елементи на нефинансова информация, изготвена от информация, генерирана от тези ИТ системи.

Клиенти за изразяване на сигурност, които са предприятия от обществен интерес

950.12 П1 Очакванията относно независимостта на фирмата са завишени, когато ангажиментът за изразяване на сигурност се изпълнява от фирмата за предприятие от обществен интерес и резултатите от този ангажимент ще бъдат:

(а) направени публично достояние, включително до акционерите и други заинтересовани страни; или

(б) предоставени на предприятие или организация, създадена по закон или с нормативна разпоредба да осъществява надзор над оперативната дейност на определен бизнес сектор или определена дейност.

Вземането под внимание на тези очаквания съставлява част теста за разумната и информирана трета страна, прилаган при определяне дали да се предостави различната от изразяване на сигурност услуга на клиента за изразяване на сигурност.

950.12 П2 Ако е налице заплаха от проверка на собствената работа във връзка с ангажимент, изпълняван при обстоятелствата, описани в параграф 950.12 П1 (б), фирмата се насърчава да оповести наличието на тази заплаха от проверка на собствената работа и стъпките, предприети за адресирането ѝ, пред страната, ангажираща фирмата или лицата, натоварени с общо управление на клиента за изразяване на сигурност и пред предприятието или организацията, създадена по закон или с нормативна разпоредба да осъществява надзор над оперативната дейност на определен бизнес сектор или определена дейност, на която ще бъдат предоставени резултатите от ангажимента.

Адресиране на заплахите

950.13 П1 Параграфи 120.10 до 120.10 П2 включват изискване и материали за приложение, които са уместни при адресиране на заплахите за независимостта, включително описание на предпазните мерки.

950.13 П2 Заплахите за независимостта, създавани от предоставянето на

различни от изразяването на сигурност услуги на клиент за изразяване на сигурност, варират в зависимост от фактите и обстоятелствата на ангажимента за изразяване на сигурност и естеството на услугата. Такива заплахи биха могли да бъдат адресирани чрез прилагането на предпазни мерки или чрез коригиране обхвата на предлаганата услуга.

950.13 П3 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на такива заплахи включват:

- използване за извършване на услугата на професионални счетоводители, които не са членове на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност.
- ангажиране на подходящ проверител, който не е участвал в предоставянето на услугата, да извърши преглед на работата по изразяване на сигурност или на извършената услуга.

950.13 П4 Възможно е да не са налице предпазни мерки, които да намалят заплахата, създадена от предоставянето на различна от изразяването на сигурност услуга на клиент за изразяване на сигурност, до приемливо ниво. При такава ситуация прилагането на концептуалната рамка изисква фирмата:

(а) да коригира обхвата на предлаганата услуга, за да елиминира обстоятелствата, които пораждат заплахата;

(б) да откаже или прекрати услугата, пораждаща заплахата, която не може да бъде елиминирана или намалена до приемливо ниво; или

(в) да прекрати ангажимента за изразяване на сигурност.

РАЗДЕЛ 990

ДОКЛАДИ, КОИТО ВКЛЮЧВАТ ОГРАНИЧЕНИЕ ОТНОСНО ИЗПОЛЗВАНЕТО И РАЗПРОСТРАНЕНИЕТО ИМ (АНГАЖИМЕНТИ ЗА ИЗРАЗЯВАНЕ НА СИГУРНОСТ, РАЗЛИЧНИ ОТ АНГАЖИМЕНТИ ЗА ОДИТ ИЛИ ПРЕГЛЕД)

Въведение

990.1 От фирмите се изисква да спазват фундаменталните принципи, да бъдат независими и да прилагат концептуалната рамка, изложена в Раздел 120, за да идентифицират, оценяват и адресират заплахите за независимостта.

990.2 Настоящият раздел излага определени модификации към Част 4Б, които са разрешени при определени обстоятелства, касаещи ангажименти за изразяване на сигурност, при които докладът включва ограничение върху използването и разпространението. В настоящия раздел ангажиментът за издаване на доклад за изразяване на сигурност с ограничение върху използването и разпространението му при обстоятелствата, изложени в параграф И990.3, се нарича „отговарящ на условията ангажимент за изразяване на сигурност.”

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

И990.3 Когато фирмата възнамерява да издаде доклад относно ангажимент за изразяване на сигурност, който съдържа ограничение върху използването и разпространението му, изискванията за независимост, изложени в Част 4Б, ще отговарят на условията за модифициране, които са разрешени съгласно настоящия раздел, само ако:

(а) фирмата комуникира с предвидените потребители на доклада относно модифицираните изисквания за независимост, които ще бъдат приложени при извършване на услугата; и

(б) предвидените потребители на доклада разбират целта, информацията за предмета и свързаните с доклада ограничения и изрично изразяват съгласие с прилагане на модификациите.

990.3 П1 Предвидените потребители на доклада биха могли да придобият разбиране за целта, информацията за предмета и свързаните с

доклада ограничения, като участват, или пряко, или непряко, чрез представител, който е оправомощен да действа от името на предвидените потребители, при установяване естеството и обхвата на ангажимента. И в двата посочени случая участието помага на фирмата да комуникира с предвидените потребители по въпроси, свързани с независимостта, включително обстоятелствата, които имат отношение към прилагането на концептуалната рамка. Това позволява също така на фирмата да получи съгласието на предвидените потребители по отношение на модифицираните изисквания за независимост.

И990.4 Когато предвидените потребители представляват клас потребители, които не са конкретно идентифицирани по име към момента, в който се установяват условията на ангажимента, фирмата следва впоследствие да информира тези потребители за модифицираните изисквания за независимост, с които техният представител се е съгласил.

990.4 П1 Така например, когато предвидените потребители представляват клас потребители, например, заемодатели в споразумение за синдикиран кредит, фирмата би могла да опише модифицираните изисквания за независимост в писмото за поемане на ангажимент до представителя на заемодателите. След това този представител би могъл да предостави писмото на фирмата за поемане на ангажимента на разположение на членовете на групата заемодатели, за да се изпълни изискването фирмата да информира тези потребители за модифицираните изисквания за независимост, съгласувани с техния представител.

И990.5 Когато фирмата изпълнява отговарящ на условията ангажимент за изразяване на сигурност, модификациите в Част 4Б следва да бъдат ограничени до тези, изложени в параграфи И990.7 и И990.8.

И990.6 Ако фирмата издава за същия клиент и доклад за изразяване на сигурност, който не съдържа ограничение върху използването или разпространението, фирмата следва да прилага Част 4Б по отношение на този ангажимент за изразяване на сигурност.

Финансови интереси, заеми и гаранции, тесни бизнес взаимоотношения и семейни и лични взаимоотношения

И990.7 Когато фирмата изпълнява отговарящ на условията ангажимент за изразяване на сигурност:

(а) уместните разпоредби, изложени в Раздели 910, 911, 920, 921, 922 и 924 трябва да се прилагат само по отношение на членовете на екипа по ангажимента, най-близките членове на техните семейства и близките родственици;

(б) фирмата следва да идентифицира, оцени и адресира заплахите за независимостта, създавани от интереси и взаимоотношения, съгласно изложеното в Раздели 910, 911, 920, 921, 922 и 924, между клиента за изразяване на сигурност и следните членове на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност:

(i) лицата, които предоставят консултации относно технически или специфични за съответния отрасъл въпроси, сделки или събития; и

(ii) лицата, които извършват преглед за качеството на ангажимента или преглед, съответстващ на целта на преглед за качеството на ангажимента при този ангажимент; и

(в) фирмата следва да оцени и адресира заплахите, за които екипът по ангажимента има причини да счита, че са създадени от интереси и взаимоотношения между клиента за изразяване на сигурност и други лица във фирмата, които могат пряко да влияят върху резултата от ангажимента за изразяване на сигурност, съгласно изложеното в Раздели 910, 911, 920, 921, 922 и 924.

990.7 П1 Другите лица във фирмата, които могат пряко да влияят върху резултата от ангажимента за изразяване на сигурност включват тези, които препоръчват възнагражденията, или които осъществяват пряк управленски, контролен или друг вид надзор върху съдружника по ангажимента за изразяване на сигурност във връзка с изпълнението на този ангажимент.

И990.8 Когато фирмата изпълнява отговарящ на условията ангажимент за изразяване на сигурност, фирмата не следва да притежава съществен пряк или съществен непряк финансов интерес в клиента за изразяване на сигурност.

РЕЧНИК, ВКЛЮЧИТЕЛНО СПИСЪК НА СЪКРАЩЕНИЯТА

В *Международния етичен кодекс на професионалните счетоводители (включително Международни стандарти за независимост)* единственото число следва да бъде възприемано като включващо множествено число, както и обратното, като термините по-долу имат съответно посоченото значение.

В настоящия Речник обясненията на дефинираните термини са показани с редовен шрифт; наклонен шрифт е използван за пояснения на описани термини, които имат специфично значение в определени части от Кодекса или за допълнителни пояснения на дефинираните термини. Предоставени са също така и препратки към термини, описани в Кодекса.

Ангажимент за изразяване на сигурност	Ангажимент, при който професионалният счетоводител на публична практика има за цел да получи достатъчни и уместни доказателства, за да изрази заключение, предназначено да повиши степента на доверието на предвидените потребители, различни от отговорното лице, в информацията за предмета. МСАИС 3000 (преработен) описва елементите и целите на ангажимента за изразяване на сигурност, изпълнен съгласно този стандарт, а Рамката за изразяване на сигурност предоставя общо описание на ангажиментите за изразяване на сигурност, спрямо които са приложими *Международните одиторски стандарти* (МОС), *Международните стандарти за ангажименти за преглед* (МСАП) и *Международните стандарти за ангажименти за изразяване на сигурност* (МСАИС)). *В Част 4Б терминът „ангажимент за изразяване на сигурност“ адресира ангажименти за изразяване на сигурност, различни от ангажименти за одит и ангажименти за преглед*.
Ангажимент за одит	Ангажимент за изразяване на разумна степен на сигурност, при който професионалният счетоводител на публична практика изразява мнение относно това, дали финансовият отчет е изготвен, във всички съществени аспекти (или дава вярна и честна представа или представя достоверно във всички съществени аспекти) в съответствие с приложима рамка за финансово отчитане, като например ангажимент, изпълняван в съответствие *с Международните одиторски стандарти*. Това включва и задължителния одит, който е одит, изискван от законодателството или друг нормативен акт. *В Част 4А терминът „ангажимент за одит“ се отнася с еднаква сила и за „ангажимент за преглед“.*
Ангажимент за преглед	Ангажимент за изразяване на сигурност, изпълняван в съответствие с *Международните стандарти за ангажименти за преглед* или техен еквивалент, при който професионалният счетоводител на публична практика изразява заключение

относно това, дали на базата на процедури, които не осигуряват всички доказателства, които биха били изисквани при одит, нещо е привлякло вниманието на счетоводителя, което го кара да счита, че финансовият отчет не е изготвен във всички съществени аспекти в съответствие с приложима рамка за финансово отчитане.

Ангажимент за удостоверяване на съответствие

Ангажимент за изразяване на сигурност, при който лице, различно от професионалния счетоводител на публична практика, измерва или оценява съответния предмет спрямо критериите.

Лицето, различно от счетоводителя, често представя получената в резултат информация за предмета във вид на доклад или изложение. В някои случаи обаче, информацията за предмета може да бъде представена от счетоводителя в доклада за изразяване на сигурност. При ангажимент за удостоверяване на съответствие заключението на счетоводителя адресира въпроса дали информацията за предмета не съдържа съществени неправилни отчитания

Заключението на счетоводителя може да бъде формулирано чрез:

(i) съответния предмет и приложимите критерии;

(ii) информацията за предмета и приложимите критерии; или

(iii) изявление, направено от съответната страна.

Близък родственик

Родител, дете или брат/сестра, които не са най-близки членове на семейството.

Външен експерт

Физическо лице (което не е съдружник или член на професионалния персонал, включително временния персонал, на фирмата или на фирма, част от мрежата от фирми) или организация, притежаваща умения, знания и опит в област, различна от счетоводството и одита, чиято работа в тази област се използва за подпомагане на професионалния счетоводител при получаването на достатъчни и уместни доказателства.

Група

Отчитащо се предприятие, за което се изготвят финансов отчет на група.

Директен ангажимент

Ангажимент за изразяване на сигурност, при който професионалният счетоводител на публична практика измерва или оценява съответния предмет спрямо приложимите критерии и представя получената в резултат информация за предмета като част от доклада за изразяване на сигурност или в приложение към него. При директен ангажимент заключението на счетоводителя адресира отчетения резултат от измерването или оценяването на съответния предмет спрямо критериите.

Директор или отговорно длъжностно лице	Лицата, натоварени с общото управление на предприятието, или действащи в еквивалентно качество, независимо от тяхната длъжност, която е възможно да е различна в различните юрисдикции.
Екип за одит на група	(а) Всички членове на екипа по ангажимента за одит на групата, включително лицата, във, или ангажирани от, фирмите, одитори на компоненти, които изпълняват одиторски процедури във връзка с компонентите за целите на одита на групата; (б) Всички други лица във, или ангажирани от, фирмата, одитор на групата, които могат да окажат пряко влияние върху резултата от одита на групата, включително: (i) лицата, които препоръчват възнагражденията или които осъществяват пряк контролен, управленски или друг вид надзор върху съдружника, отговорен за ангажимента за групата във връзка с изпълнение на ангажимента за одит на групата, включително лицата, които заемат всички последващи по-старши нива над съдружника, отговорен за ангажимента за групата, до лицето, което е старши или управляващ съдружник (главен изпълнителен директор или равносилна позиция); (ii) лицата, които предоставят консултации по технически или специфични за отрасъла въпроси, сделки или събития във връзка с одита на групата; и (iii) лицата, които извършват преглед за качеството на ангажимента или преглед, съответстващ на целта на преглед за качеството на ангажимента, при одита на групата; (в) други лица във фирма, част от мрежата от фирми на фирмата, одитор на групата, които могат да окажат пряко влияние върху резултата от одита на групата; и (г) други лица във фирма, одитор на компонент, извън мрежата от фирми на фирмата, одитор на групата, които могат да окажат пряко влияние върху резултата от одита на групата.
Екип по ангажимент	Всички съдружници и служители, изпълняващи ангажимента, както и други лица, които изпълняват процедури по ангажимента, с изключение на външни експерти и вътрешни одитори, които оказват пряко съдействие по ангажимента. *В Част 4А терминът „екип по ангажимента“ се отнася до лицата, изпълняващи процедури по одит или преглед съответно при ангажимент за одит или преглед. Този термин е описан допълнително в параграф 400.9.*

МОС 220 (преработен) предоставя допълнителни насоки във връзка с дефиницията на екип по ангажимента в контекста на одит на финансови отчети.

МОС 620 дефинира експерта на одитора като физическо лице или организация, притежаващи експертни умения в област, различна от счетоводство или одит, чиято работа в тази област се използва от одитора в помощ при получаването на достатъчни и уместни одиторски доказателства. МОС 620 разглежда отговорностите на одитора, отнасящи се до работата на такива експерти.

МОС 610 (преработен 2013 г.) разглежда отговорностите на одитора в случай че използва работата на вътрешните одитори, включително използването на вътрешните одитори за оказване на пряко съдействие по ангажимента за одит.

В Част 4Б терминът „екип по ангажимента“ се отнася до лицата, изпълняващи процедури по изразяване на сигурност при ангажимент за изразяване на сигурност.

Екип по ангажимент за изразяване на сигурност

(а) Всички членове на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност;

(б) Всички останали лица във фирмата или ангажирани от нея, които могат да окажат пряко влияние върху резултата от ангажимента за изразяване на сигурност, включително:

(i) лицата, които препоръчват възнагражденията или които осъществяват пряк контролен, управленски или друг вид надзор върху съдружника, отговорен за ангажимента за изразяване на сигурност във връзка с изпълнението на ангажимента за изразяване на сигурност;
(ii) лицата, които предоставят консултации по технически или специфични за отрасъла въпроси, сделки или събития във връзка с ангажимента за изразяване на сигурност; и
(iii) лицата, които извършват преглед за качеството на ангажимента или преглед, съответстващ на целта на преглед за качеството на ангажимента, при този ангажимент.

Екип по ангажимент за преглед

(а) Всички членове на екипа по ангажимента за преглед; и

(б) Всички останали лица във, или ангажирани от, фирмата, които могат да окажат пряко влияние върху резултата от ангажимента за преглед, включително:

(i) лицата, които препоръчват възнагражденията или които осъществяват пряк контролен, управленски или друг вид надзор върху съдружника, отговорен за ангажимента във връзка с изпълнение на ангажимента за преглед, включително лицата,

които заемат всички последващи по-старши нива над съдружника, отговорен за ангажимента, до лицето, което е старши или управляващ съдружник (главен изпълнителен директор или равносилна позиция);

(ii) лицата, които предоставят консултации по технически или специфични за отрасъла въпроси, сделки или събития във връзка с ангажимента; и

(iii) лицата, които извършват преглед за качеството на ангажимента или преглед, съответстващ на целта на преглед за качеството на ангажимента, при този ангажимент; и

(в) Други лица в рамките на фирма, част от мрежата от фирми, които могат да окажат пряко влияние върху резултата от ангажимента за преглед.

Заплахи — *Този термин е описан в параграф 120.6 П3 и включва следните категории:*

Личен интерес – 120.6 П3 (а)

Проверка на собствената работа – 120.6 П3 (б)

Застъпничество – 120.6 П3 (в)

Фамилиарност – 120.6 П3 (г)

Сплашване - 120.6 П3 (д)

Информация за предмета — Резултатът от измерването или оценяването на съответния предмет спрямо критериите, т.е. информацията, която се получава в резултат от прилагането на критериите спрямо съответния предмет.

Историческа финансова информация — Изразена финансово информация по отношение на конкретно предприятие, извлечена предимно от счетоводната система на това предприятие, и отнасяща се до икономически събития, възникнали през минали периоди или до икономически условия и обстоятелства, съществували към определен момент в миналото.

Клиент за одит — Предприятие, по отношение на което фирмата изпълнява ангажимент за одит. Когато клиентът е публично търгувано предприятие в съответствие с параграфи И400.22 и И400.23, клиентът за одит винаги включва и свързаните с него предприятия. Когато клиентът за одит не е публично търгувано предприятие, клиентът за одит включва тези свързани предприятия, върху които клиентът притежава пряк или непряк контрол. *(Вж. също параграф И400.27.)*

В Част 4А терминът „клиент за одит” се отнася с еднаква сила и за „клиент по ангажимент за преглед”.

В случай на одит на група, виж дефиницията на „клиент за одит на група“.

Клиент за одит на група

Предприятието, относно чийто финансов отчет на група фирмата, одитор на групата, изпълнява ангажимент за одит. Когато предприятието е публично търгувано предприятие, клиентът за одит на група винаги ще включва свързаните с него предприятия и други компоненти, в които се извършва одиторска работа. Когато предприятието не е публично търгувано предприятие, клиентът за одит на група включва свързаните предприятия, над които това предприятие има пряк или непряк контрол и всички други компоненти, в които се извършва одиторска работа.

Вж. също параграф И400.22.

Клиент за одит на компонент

Компонент, по отношение на който фирмата, одитор на групата или фирмата, одитор на компонента, извършва одиторска работа за целите на одита на групата. Когато компонентът е:

(а) юридическо лице, клиентът за одит на компонент, е предприятието и свързаните лица, над които предприятието има пряк или непряк контрол; или

(б) бизнес единица, функция, стопанска дейност (или някаква комбинация от тях), клиентът за одит на компонент, е юридическото лице или лица, към които принадлежи бизнес единицата или в които се извършва функцията или стопанската дейност.

Клиент по ангажимент за изразяване на сигурност

Отговорното лице, а при ангажимент за удостоверяване на съответствие – също така и страната, поемаща отговорност за информацията за предмета (която може да съвпада с отговорното лице).

Клиент по ангажимент за преглед

Предприятие, по отношение на което фирмата изпълнява ангажимент за преглед.

Ключов съдружник по одита

Съдружникът, отговорен за ангажимента, лицето, отговорно за прегледа за качеството на ангажимента, и други съдружници по одита, ако има такива, в екипа по ангажимента, които вземат ключови решения или правят ключови преценки по важни въпроси, отнасящи се до одита на финансовия отчет, относно който фирмата ще изразява мнение. В зависимост от обстоятелствата и ролята на лицата при одита, терминът „други съдружници по одита” би могъл да включва например, съдружници, отговорни за ангажимента, по отношение на определени компоненти при одит на група, като важни дъщерни предприятия или подразделения.

Компонент	Предприятие, бизнес единица, функция, стопанска дейност или някаква комбинация от тях, определена от одитора на групата за целите на планирането и изпълнението на одиторски процедури при одит на група.
Конфиденциална информация	Информация, данни или други материали под каквато и да е форма или на какъвто и да е носител (включително писмен, електронен, визуален или устен), които не са публично достъпни
Концептуална рамка	*Този термин е описан в Раздел 120.*
Критерии	При ангажимент за изразяване на сигурност, еталоните (базите за сравнение), използвани за измерване или оценяване на съответния предмет. „Приложими критерии" са критериите, използвани в конкретния ангажимент.
Лица, натоварени с общо управление	Лицето(ата) или организацията(ите) (например, корпоративен попечител), носещи отговорност за осъществяване на надзор над стратегическото направление на развитие на предприятието и задължения, свързани с отчетността на това предприятие. Това включва осъществяване на надзор над процеса на финансово отчитане. При някои предприятия в някои юрисдикции е възможно лицата, натоварени с общо управление, да включват персонал от ръководството, например, изпълнителни членове на орган за общо управление на предприятие от публичния или непубличния сектор или собственик-управител.
Лице, извършващо преглед за качеството на ангажимента	Съдружник, друго лице във фирмата или външно лице, назначено от фирмата да извърши преглед за качеството на ангажимента
Може	*Този термин се използва в Кодекса, за да обозначи разрешение за предприемане на конкретно действие при определени обстоятелства, включително като изключение от дадено изискване. Терминът не се използва за обозначаване на възможност.*
Би могло / възможно е	*Този термин се използва в Кодекса, за да обозначи възможността за възникване на даден въпрос, реализиране на събитие или предприемане на определен курс на действие. Когато се използва в съчетание със заплаха, терминът не приписва конкретно ниво на възможност или вероятност, тъй като оценяването на нивото на заплахата зависи от фактите и обстоятелствата, съпътстващи конкретния въпрос, събитие или курс на действие.*

Мрежа от фирми	По-голяма структура: (а) която цели сътрудничество; и (б) която очевидно цели разпределение и споделяне на печалбата и разходите, или споделя обща собственост, контрол или управление, обща политика и процедури за управление на качеството, обща бизнес стратегия, използването на общо търговско наименование или на съществена част от професионалните ресурси.
Най-близък член на семейството	Съпруг(а) (или еквивалент) или зависимо лице.
Настоящ счетоводител	Професионален счетоводител на публична практика, който понастоящем е назначен за извършване на одит или който предоставя счетоводни, данъчни, консултантски или сходни професионални услуги за даден клиент.
Независимост	Независимостта обхваща: (а) Независимост на мнението – състояние на съзнанието, което позволява изразяването на мнение, без върху него да се отразяват влияния, които компрометират професионалната преценка, позволявайки по този начин на лицето да действа почтено, обективно и да упражнява професионален скептицизъм; (б) Независимост в поведението - избягването на факти и обстоятелства, които са толкова съществени, че разумна и информирана трета страна, отчитайки всички конкретни факти и обстоятелства, би стигнала вероятно до заключение, че почтеността, обективността и професионалният скептицизъм на фирмата или на член на екипа по ангажимент за одит или за изразяване на сигурност, са били компрометирани. *Съгласно изложеното в параграфи 400.5 и 900.4, „независимо“ лице или фирма означава, че това лице или фирма са спазили разпоредбите на Част А или съответно на Част Б.*
Непряк финансов интерес	Финансов интерес, който се изразява в получаване на ползи посредством дружество за колективно инвестиране, имуществена маса, доверителна собственост или чрез друг посредник, върху който физическото лице или предприятието не притежава контрол или способност да влияе върху инвестиционните му решения.
Неспазване на изискванията на закони и	*Неспазването на изискванията на закони и нормативни разпоредби („неспазване на изискванията”) обхваща преднамерени или непреднамерени действия или бездействия,*

нормативни разпоредби *(професионални счетоводители в бизнеса)*	*които противоречат на действащите закони или нормативни разпоредби и са извършени от следните страни:* *(а) организацията-работодател на професионалния счетоводител;* *(б) лицата, натоварени с общо управление на организацията-работодател;* *(в) ръководството на организацията-работодател;или* *(г) други лица, работещи за или под ръководството на организацията-работодател.* *Този термин е описан в параграф 260.5 П1.*
Неспазване на изискванията на закони и нормативни разпоредби *(професионални счетоводители на публична практика)*	*Неспазването на изискванията на закони и нормативни разпоредби („неспазване на изискванията") обхваща преднамерени или непреднамерени действия или бездействия, които противоречат на действащите закони или нормативни разпоредби и са извършени от следните страни:* *(а) клиента;* *(б) лицата, натоварени с общо управление на клиента;* *(в) ръководството на клиента; или* *(г) други лица, работещи за или под ръководството на клиента.* *Този термин е описан в параграф 360.5 П1.*
Одит	*В Част 4А терминът „одит" се отнася с еднаква сила и за „преглед".*
Одит на група	Одитът на финансовия отчет на група.
Одиторски доклад	*В Част 4А терминът „одиторски доклад" се отнася с еднаква сила и за „доклад за преглед".*
Одиторски екип	(а) Всички членове на екипа по ангажимент за одит; (б) Всички останали лица във фирмата или ангажирани от нея, които могат да окажат пряко влияние върху резултата от ангажимента за одит, включително: (i) лицата, които препоръчват възнагражденията или които осъществяват пряк контролен, управленски или друг вид надзор върху съдружника, отговорен за ангажимента във връзка с изпълнение на ангажимента за одит, включително лицата, които заемат всички последващи по-старши нива над съдружника, отговорен за ангажимента, до лицето, което е старши или управляващ съдружник (главен изпълнителен директор или равносилна позиция); (ii) лицата, които предоставят консултации по технически или специфични за отрасъла въпроси, сделки или събития във връзка с ангажимента; и

(iii) лицата, които извършват преглед за качеството на ангажимента или преглед, съответстващ на целта на преглед за качеството на ангажимента, при този ангажимент; и

(в) Други лица в рамките на фирма, част от мрежата от фирми, които могат да окажат пряко влияние върху резултата от ангажимента за одит.

В Част 4А терминът „одиторски екип" се отнася с еднаква сила и за „екип по ангажимент за преглед". В случай на одит на група, виж дефиницията на „клиент за одит на група".

Отговарящ на условията ангажимент за изразяване на сигурност — *Този термин е описан в параграф 990.2 за целите на Раздел 990.*

Отговарящ на условията ангажимент за одит — *Този термин е описан в параграф 800.2 за целите на Раздел 800.*

Отговорно лице — При ангажимент за изразяване на сигурност, лицето, отговорно за съответния предмет.

Офис — Отделна подгрупа, независимо дали организирана по географски принцип, или по дейност.

Период на ангажимента (ангажименти за изразяване на сигурност, различни от ангажименти за одит или преглед) — Началото на периода на ангажимента е когато екипът по ангажимента за изразяване на сигурност започне да изпълнява услуги по изразяване на сигурност по отношение на конкретния ангажимент. Периодът на ангажимента завършва с издаването на доклада за изразяване на сигурност. Когато ангажиментът е с повтарящ се характер, той приключва на по-късната от следните две дати – датата на уведомлението от която и да било от страните, че професионалното взаимоотношение се прекратява или датата на издаване на окончателния доклад за изразяване на сигурност.

Период на ангажимента (ангажименти за одит и преглед) — Началото на периода на ангажимента е когато одиторският екип започне да извършва одита. Периодът на ангажимента завършва с издаването на одиторския доклад. Когато ангажиментът е с повтарящ се характер, той приключва на по-късната от следните две дати – датата на уведомлението от която и да било от страните, че професионалното взаимоотношение се прекратява или датата на издаване на окончателния одиторски доклад.

Период на изчакване — *Този термин е описан в параграф И540.5 за целите на параграфи И540.11 до И540.19.*

Период на участие	*Този термин е описан в параграф И540.5.*
Подходящ проверител	*Подходящият проверител е професионално лице с необходимите познания, умения, опит и авторитет, за да извърши по обективен начин преглед на изпълнената работа или съответно на предоставената услуга. Възможно е това лице да е професионален счетоводител.* *Терминът е описан в параграф 300.8 П4.*
Преглед за качеството на ангажимента	Обективно оценяване на съществените преценки, които екипът по ангажимента е направил и заключенията във връзка с тях, до които е достигнал, извършено от лицето, извършващо преглед за качеството на ангажимента, и завършено на или преди датата на доклада за ангажимента.
Предложен счетоводител	Професионален счетоводител на публична практика, който обмисля приемането на назначение като одитор или приемането на ангажимент за изпълнение на счетоводни, данъчни, консултантски или други сходни професионални услуги за потенциален клиент (или в някои случаи – настоящ клиент).
Предпазни мерки	*Предпазните мерки представляват действия, които професионалният счетоводител предприема самостоятелно или в комбинация и които по ефикасен начин свеждат заплахите за спазване на фундаменталните принципи до приемливо ниво.* *Този термин е описан в параграф 120.10 П2.*
Предприятие от обществен интерес	За целите на Част 4А дадено предприятие е предприятие от обществен интерес, когато попада в която и да е от следните категории: (а) публично търгувано предприятие; (б) предприятие, една от основните функции на което е да приема депозити от обществеността; (в) предприятие, една от основните функции на което е да предоставя застраховане на обществеността; или (г) предприятие, посочено като такова от закон, нормативна разпоредба или професионални стандарти, за да отговори на целта, описана в параграф 400.15. Кодексът предвижда категориите да бъдат дефинирани по-ясно или разширявани, съгласно описаното в параграфи 400.23 П1 и 400.23 П2..
Предходен счетоводител	Професионален счетоводител на публична практика, който в най-близък по време минал период е бил назначен за извършване

	на одит или е предоставял счетоводни, данъчни, консултантски или други сходни професионални услуги на клиента, когато няма настоящ счетоводител.
Приемливо ниво	Ниво, при което професионалният счетоводител, използвайки теста за разумна и информирана трета страна, вероятно би достигнал до заключение, че счетоводителят спазва фундаменталните принципи.
Професионален счетоводител	Лице, което е член на организация-членка на МФС. *В Част 1 терминът „професионален счетоводител" се отнася до професионални счетоводители – физически лица в бизнеса и до професионални счетоводители на публична практика и техните фирми.* *В Част 2 терминът „професионален счетоводител" се отнася до професионални счетоводители в бизнеса.* *В Части 3, 4А и 4Б терминът „професионален счетоводител" се отнася до професионални счетоводители на публична практика и техните фирми.*
Професионален счетоводител в бизнеса	Професионален счетоводител, работещ в области, като търговия, индустрия, услуги, публичния сектор, образованието, нестопанския сектор, или в регулаторни органи или професионални организации, който е възможно да е лице, наето по трудово правоотношение, изпълнител, съдружник, директор (без значение дали изпълнителен или не), управляващ собственик или лице, работещо на доброволни начала.
Професионален счетоводител на публична практика	Професионален счетоводител във фирма, предоставяща професионални услуги, независимо от функционалната класификация (например одит, данъчно облагане или други консултации). *Терминът „професионален счетоводител на публична практика" се използва също и по отношение на фирма на професионални счетоводители на публична практика.*
Професионална дейност	Дейност, изискваща счетоводни или свързани със счетоводството умения, извършвана от професионален счетоводител, включително счетоводни, одиторски, данъчни, управленско-консултантски и финансово-управленски услуги.
Професионална преценка	*Професионалната преценка предполага прилагането на подходящо обучение, професионални познания, умения и опит, съответстващи на фактите и обстоятелствата, вземайки под внимание естеството и обхвата на конкретните професионални дейности, както и интересите и взаимоотношенията, за които става въпрос.*

Този термин е описан в параграф 120.5 П4.

Професионални услуги	Професионални дейности, извършвани за клиенти.
Пряк финансов интерес	Финансов интерес: (а) притежаван пряко и намиращ се под контрола на физическо лице или предприятие (включително тези, управлявани по преценка на други лица); или (б) от който се черпят ползи посредством дружество за колективно инвестиране, имуществена маса, доверителна собственост или чрез друг посредник, върху който физическото лице или предприятието притежава контрол или способност да влияе върху инвестиционните му решения.
Публично търгувано предприятие	Предприятие, емитиращо финансови инструменти, които са прехвърляеми и търгувани чрез публично достъпен пазарен механизъм, включително посредством регистриране за търгуване на фондова борса. *Регистрирано на борсата предприятие, така както е дефинирано от приложим закон или нормативна разпоредба относно ценните книжа, представлява пример за публично търгувано предприятие.*
Разумна и информирана трета страна Тест за разумна и информирана трета страна	*Тестът за информираната и разумна трета страна представлява преценка от страна на професионалния счетоводител относно това дали е вероятно друга страна да достигне до същите заключения. Тази преценка се извършва от гледната точка на разумна и информирана трета страна, претегляща всички уместни факти и обстоятелства, които са известни или би могло разумно да се очаква да са известни на счетоводителя, към момента, когато се правят съответните заключения. Не е необходимо разумната и информирана трета страна да е счетоводител, но тя би притежавала уместните познания и опит, за да разбере и оцени по един безпристрастен начин целесъобразността на заключенията на счетоводителя.* *Тези термини са описани в параграф 120.5 П9.*
Реклама	Информирането на обществото относно услугите и уменията, предлагани от професионални счетоводители на публична практика с цел осигуряване на професионален бизнес.
Свързано предприятие	Предприятие, имащо което и да било от следните взаимоотношения с клиента: (а) предприятие, което има пряк или непряк контрол над клиента, при условие че клиентът е съществен за това предприятие;

(б) предприятие, което има пряк финансов интерес в клиента, при условие че това предприятие упражнява значително влияние върху клиента и интересът в клиента е съществен за това предприятие;
(в) предприятие, над което клиентът има пряк или непряк контрол;
(г) предприятие, в което клиентът или предприятие, свързано с клиента съгласно подточка (в) по-горе, има пряк финансов интерес, който му осигурява значително влияние върху това предприятие и интересът е съществен за клиента и свързаното с него предприятие по подточка (в); и
(д) предприятие, което е под общ контрол с клиента (наричано „сестринско предприятие"), при условие че и сестринското предприятие и клиентът са съществени за предприятието, което контролира както клиента, така и сестринското предприятие.

Старши професионален счетоводител в бизнеса

Старшите професионални счетоводители в бизнеса са директори, отговорни длъжностни лица или старши служители, които са в състояние да упражняват значително влияние върху, както и да вземат решения във връзка с, придобиването, използването и контрола над човешките, финансови, технологични, материални и нематериални ресурси на организацията-работодател.

Този термин е описан в параграф 260.11 П1.

Стимул

Предмет, ситуация или действие, което се използва като средства за оказване на влияние върху поведението на друго лице, но не задължително с намерението неправомерно да се повлияе върху поведението на това лице.

Стимулите могат да варират от незначителни жестове на гостоприемство между бизнес колеги (по отношение на професионалните счетоводители в бизнеса) или между професионални счетоводители и съществуващи или потенциални клиенти (по отношение на професионалните счетоводители на публична практика) до деяния, които водят в резултат до неспазване на закони и нормативни разпоредби. Стимулът може да приема множество различни форми, например:

- *подаръци;*
- *гостоприемство;*
- *забавления;*
- *политически или благотворителни дарения;*
- *позоваване на приятелство и лоялност;*

- *наемане на работа или други търговски възможности;*
- *преференциално третиране, права или привилегии.*

Съдружник, отговорен за ангажимента	Съдружникът или друго лице във фирмата, което е отговорно за ангажимента и неговото изпълнение, както и за доклада, който се издава от името на фирмата и което притежава, когато това се изисква, съответни правомощия от професионален, законов или регулаторен орган.
Съдружник, отговорен за ангажимент за група	Съдружникът, отговорен за ангажимента, който носи отговорност за одита на групата.
Съответен предмет	Явлението, което се измерва или оценява чрез прилагане на критериите.
Съществена вреда	*Този термин е описан в параграфи 260.5 ПЗ и 360.5 ПЗ.*
Условно възнаграждение	Възнаграждение, изчислено на предварително определена база, което е обвързано с изхода или резултата от дадена сделка или с резултата от извършените от фирмата услуги. Възнаграждение, което е установено от съд или от друг публичен орган, не е условно възнаграждение.
Финансов интерес	Участие в капитала на предприятие или в други ценни книжа, облигации, заеми и други дългови инструменти на предприятието, включително права и задължения за придобиване на такова участие и деривативи, пряко свързани с това участие.
Финансов отчет	Структурирано представяне на историческа финансова информация, включително свързаните с нея пояснителни приложения, имащо за цел да даде информация за икономическите ресурси или задължения на предприятието към даден момент или за промените в тях в течение на определен период, в съответствие с рамката за финансово отчитане. Пояснителните приложения обикновено се състоят от обобщение на значимите счетоводни политики и друга пояснителна информация. Терминът може да се отнася до пълния комплект финансови отчети, но може да се отнася и до отделен финансов отчет, например баланс или отчет за приходите и разходите, и съответните пояснителни приложения. *Терминът не се отнася до конкретни елементи, сметки или позиции във финансовия отчет.*

Финансов отчет на група	Финансов отчет, който включва финансовата информация на повече от едно предприятие или бизнес единица посредством процес на консолидация.
Финансов отчет със специално предназначение	Финансов отчет, изготвен в съответствие с рамка за финансово отчитане, който се създава за удовлетворяване на нуждите от финансова информация на определени потребители.
Финансов отчет, върху който фирмата ще изразява мнение	Когато става въпрос за отделно предприятие – финансовият отчет на това предприятие. Когато става въпрос за консолидиран финансов отчет, наричан също финансов отчет на група – консолидираният финансов отчет.
Фирма	(а) Самостоятелно практикуващ професионален счетоводител, събирателно дружество или капиталово търговско дружество на професионални счетоводители; (б) Предприятие, което контролира такива лица, посредством собственост, управление или с други средства; и (в) Предприятие, контролирано от такива лица, посредством собственост, управление или с други средства. *Параграфи 400.4 и 900.3 пояснявят как думата „фирма" се използва за адресиране на отговорността на професионалните счетоводители и фирмите за спазване на изискванията съответно на Части 4А и 4Б.*
Фирма, одитор на група	Фирмата, която изразява мнение относно финансовия отчет на групата.
Фирма, одитор на компонент	Фирма, извършваща одиторска работа, отнасяща се до компонент, за целите на одита на група.
Фирма, част от мрежа от фирми	Фирма или предприятие, което принадлежи към мрежа от фирми. *За допълнителна информация, вижте параграфи 400.50 П1 до 400.54 П1.*
Фундаментални принципи	*Този термин е описан в параграф 110.1 П1. На свой ред, всеки един от фундаменталните принципи е описан в следните параграфи:* *Почтеност И111.1* *Обективност И112.1* *Професионална компетентност и надлежно внимание И113.1*

Конфиденциалност	*И114.1 до И114.3*
Професионално поведение	*И115.1*

СПИСЪК НА СЪКРАЩЕНИЯТА И СТАНДАРТИТЕ, ПРЕПРАТКА КЪМ КОИТО СЕ СЪДЪРЖА В КОДЕКСА

СПИСЪК НА СЪКРАЩЕНИЯТА

Съкращение	**Обяснение**
Рамка за изразяване на сигурност	Международна рамка за ангажименти за изразяване на сигурност
CoCo	Критериите за контрол на Института на дипломираните експерт-счетоводители в Канада
COSO	Комитет на организациите, спонсориращи Комисията Treadway
IAASB	Съвет по международни одиторски стандарти и стандарти за изразяване на сигурност (СМОССИС)
IESBA	Съвет за международни стандарти по етика за счетоводители (СМСЕС)
IFAC	Международна федерация на счетоводителите (МФС)
IFEA	Международна фондация за етика и одит
ISA	Международни одиторски стандарти (МОС)
ISAE	Международни стандарти за ангажименти за изразяване на сигурност (МСАИС)
ISQM	Международни стандарти за управление на качеството (МСУК)

ISRE	Международни стандарти за ангажименти за преглед (МСАП)

СПИСЪК НА СТАНДАРТИТЕ, ПРЕПРАТКА КЪМ КОИТО СЕ СЪДЪРЖА В КОДЕКСА

Стандарт	**Пълно наименование**
МОС 220 (преработен)	Управление на качеството на одита на финансови отчети
МОС 320	Ниво на същественост при планирането и изпълнението на одита
МОС 600 (преработен)	Конкретни съображения – одити на финансови отчети на група (включително ползване работата на одитори на компоненти)
МОС 610 (преработен 2013 г.)	Ползване работата на вътрешните одитори
МОС 620	Ползване работата на експерт на одитора
МСАИС 3000 (преработен)	Ангажименти за изразяване на сигурност, различни от одити или прегледи на историческа финансова информация
МСУК 1	Управление на качеството за фирми, които извършват одити или прегледи на финансови отчети или други ангажименти за изразяване на сигурност или свързани по съдържание услуги
МСУК 2	Прегледи за качеството на ангажимента
МСАП 2400 (преработен)	Ангажименти за преглед на исторически финансови отчети

ДАТА НА ВЛИЗАНЕ В СИЛА

С изключение на следните преработки, които имат различни дати на влизане в сила, Кодексът е в сила.

Преработената дефиниция на ПОИ и свързаните с това разпоредби на Кодекса, публикувани на уебсайта на IESBA през април 2022 г.: в сила по отношение на одити на финансови отчети за периоди, започващи на или след 15 декември 2024 г.

Свързаните с технологиите преработки, публикувани на уебсайта на IESBA през април 2023 г.:

- Преработките в Части 1 до 3 ще бъдат в сила от 15 декември 2024 г.
- Преработките в Част 4А ще бъдат в сила за одити и прегледи на финансови отчети за периоди, започващи на или след 15 декември 2024 г.
- Последвалите съответни изменения в Част 4Б във връзка с ангажименти за изразяване на сигурност по отношение на съответни предмети, обхващащи определени периоди от време, ще бъдат в сила за периоди, започващи на или след 15 декември 2024 г.; в останалите случаи тези изменения ще бъдат в сила от 15 декември 2024 г.

По-ранното прилагане е разрешено.

ПРОМЕНИ В КОДЕКСА – ДАНЪЧНО ПЛАИНРАНЕ И СВЪРЗАНИ С НЕГО УСЛУГИ

СЪДЪРЖАНИЕ

Раздел 280

Раздел 380

Последвали изменения

Раздел 321

ЧАСТ 2 – ПРОФЕСИОНАЛНИ СЧЕТОВОДИТЕЛИ В БИЗНЕСА

[Раздел 280 ще бъде добавен след параграф 270.4 П1]

РАЗДЕЛ 280

ДЕЙНОСТИ ПО ДАНЪЧНО ПЛАНИРАНЕ

ВЪВЕДЕНИЕ

280.1 От професионалните счетоводители се изисква да спазват фундаменталните принципи и да прилагат концептуалната рамка, изложена в раздел 120, за да идентифицират, оценяват и адресират заплахите.

280.2 Извършването на дейности по данъчно планиране би могло да създаде заплахи за спазване на фундаменталните принципи, свързани с личен интерес, от проверка на собствената работа, застъпничество или сплашване.

280.3 Настоящият раздел излага изисквания и материали за приложение, отнасящи се до прилагането на концептуалната рамка във връзка с извършването на дейности по данъчно планиране. Този раздел също така изисква професионалният счетоводител да спазва приложимите данъчни закони и нормативни разпоредби, когато извършва такива дейности.

Изисквания и материали за приложение

Общи положение

Ролята на професионалните счетоводители в обществен интерес във връзка с дейностите по данъчно планиране

280.4 П1 Професионалните счетоводители играят важна роля в данъчното планиране, предоставяйки своите експертни познания и опит, за да подпомагат организациите-работодатели в постигането на техните цели във връзка с данъчното планиране, като същевременно спазват данъчните закони и нормативни разпоредби. По този начин счетоводителите спомагат за по-ефективното и ефикасно функциониране на данъчната система на дадена юрисдикция, което е в интерес на обществото.

280.4 П2 Организациите-работодатели имат право да организират дейността си за целите на данъчното планиране. Въпреки че съществуват различни начини за постигане на тези цели, организациите-работодатели носят отговорност за плащането на данъци, определени от приложимите данъчни закони и нормативни разпоредби. В тази връзка ролята на

професионалните счетоводители е да използват своите експертни познания и опит, за да подпомагат организациите, които ги наемат, в постигането на целите им във връзка с данъчното планиране и изпълнението на данъчните им задължения. Когато счетоводителите оказват такова съдействие обаче, то може да включва определени схеми за минимизиране на данъчното облагане, които, въпреки че не са забранени от данъчните закони и нормативни разпоредби, биха могли да създадат заплахи за спазването на фундаменталните принципи.

280.4 П3 В крайна сметка, трибунал, съд или друг компетентен съдебен орган трябва да определи дали дадена схема за данъчно планиране спазва изискванията на приложимите данъчни закони и нормативни разпоредби.

Описание на дейностите по данъчно планиране

280.5 П1 Дейностите по данъчно планиране са консултантски дейности, които имат за цел да подпомогнат организацията-работодател да планира или структурира делата си по начин, ефективен от данъчна гледна точка.

280.5 П2 Дейностите по данъчно планиране обхващат широк спектър от теми или области. Примери за такива дейности са:

- Консултиране на ръководството относно структурирането на международните операции на организацията-работодател с цел минимизиране на общите данъци.
- Консултиране относно структурирането на механизмите за трансферно ценообразуване, вземайки предвид свързаните с данъците насоки за трансферно ценообразуване.
- Консултиране на ръководството относно използването на загубите по данъчно ефективен начин за организацията-работодател.
- Консултиране на организацията-работодател относно структурирането на нейната стратегия за разпределение на капитала по начин, ефективен от данъчна гледна точка.
- Консултиране на ръководството относно структурирането на стратегията за възнагражденията на висшето ръководство на организацията-работодател с цел оптимизиране на данъчните ползи за организацията-работодател.
- Консултиране на организация-работодател с

нестопанска цел за това как да структурира дейността си, така че да не нарушава статута си на организация с нестопанска цел.

- Консултиране на ръководството относно структурирането на инвестициите на организацията-работодател, така че да се възползва от данъчните стимули, предлагани от съответните юрисдикции или местни власти.

280.5 П3 Дейностите по данъчно планиране не включват дейности, които обикновено се наричат спазване на данъчното законодателство или изготвяне на данъчни документи, които представляват дейности за подпомагане на организацията-работодател при изпълнение на нейните задължения за подаване на декларации, отчитане, плащане и други задължения съгласно данъчните закони и нормативни разпоредби. Ако обаче данъчната дейност включва както данъчно планиране, така и спазване на данъчното законодателство, частта, която се отнася до данъчното планиране, попада в обхвата на този раздел.

280.5 П4 Този раздел се прилага независимо от естеството на организацията-работодател, включително дали тя е предприятие от обществен интерес.

Дейности, свързани с данъчното планиране

280.6 П1 Възможно е да има обстоятелства, при които професионалният счетоводител участва в извършването на свързана дейност за организацията-работодател, която се основава на или е свързана със схема за данъчно планиране, разработена от трета страна доставчик. При такива обстоятелства разпоредбите на настоящия раздел се прилагат към стоящата в основата схема за данъчно планиране.

280.6 П2 Примерите са такива свързани с данъчното планиране дейности включват:

- Оказване на съдействие на организацията-работодател при разрешаването на спор с данъчния орган относно схемата за данъчно планиране
- Представляване на организацията-работодател в административни или съдебни производства във връзка със схемата за данъчно планиране.
- Внедряване и прилагане на схемата за данъчно планиране за организацията-работодател.
- Консултиране на организацията-работодател по отношение на придобиване, при което оценката зависи от

схемата за данъчно планиране, установена от придобиваното предприятие.

Спазване на изискванията на закони и нормативни разпоредби

280.7 П1 Този раздел не разглежда укриването на данъци, което е незаконно.

Закони и нормативни разпоредби за борба с избягването на данъчно облагане

И280.8 Когато има закони и нормативни разпоредби, включително такива, които могат да бъдат наречени правила за борба с избягването на данъчно облагане, които ограничават или забраняват определени схеми за данъчно планиране, професионалният счетоводител, при извършване на дейностите по данъчно планиране, следва да се запознае с тези закони и нормативни разпоредби и да посъветва организацията-работодател да ги спазва.

Неспазване на изискванията на закони и нормативни разпоредби

280.8 П1 Ако в хода на извършване на дейност по данъчно планиране професионалният счетоводител узнае за укриване на данъци или за предполагаемо укриване на данъци, или за друго неспазване или предполагаемо неспазване на данъчните закони и нормативни разпоредби от страна на организацията-работодател, ръководството, лицата, натоварени с общо управление, или други лица, работещи за организацията-работодател или под нейно ръководство, се прилагат изискванията и материалите за приложение, изложени в Раздел 260.

Отговорности на ръководството и на лицата, натоварени с общо управление на организацията-работодател

280.9 П1 Във връзка с данъчното планиране ръководството, под надзора на лицата, натоварени с общо управление, има редица отговорности, включително:

- Гарантиране, че данъчните дела на организацията-работодател се водят в съответствие с приложимите данъчни закони и нормативни разпоредби.
- Поддържане на всички счетоводни книги и регистри и прилагане на системите за вътрешен контрол, необходими за изпълнение на задълженията за спазване на данъчното законодателство от страна на организацията-работодател.
- Ангажиране на експерти, които да дават съвети по съответните аспекти на схемата за данъчно планиране.

- Вземане на решение дали да се приеме и изпълни препоръката или съветът на професионалния счетоводител относно схемата за данъчно планиране.
- Одобряване на подаването на данъчните декларации на организацията-работодател и навременна работа със съответните данъчни органи.
- Оповестяване пред съответните данъчни органи на информация, която може да се изисква от данъчните закони и нормативни разпоредби или която може да е необходима за обосноваване на данъчна позиция, включително подробности за всякакви схеми за данъчно планиране.
- Оповестяване по подходящ начин на данъчната стратегия, политика или други въпроси, свързани с данъчното облагане, във финансовите отчети или други публични документи в съответствие с приложимите изисквания за отчитане.
- Гарантиране, че схемите за данъчно планиране на организацията-работодател са в съответствие с всички публично оповестени данъчни стратегии или политики.

Отговорности на всички професионални счетоводители

И280.10 Като част от извършването на дейност по данъчно планиране за организацията-работодател, професионалният счетоводител следва да получи разбиране за естеството на дейността по данъчно планиране, включително:

(а) целта, фактите и обстоятелствата на схемата за данъчно планиране; и

(б) приложимите данъчни закони и нормативни разпоредби.

280.11 П1 От професионалния счетоводител се очаква да упражнява професионална компетентност и надлежно внимание в съответствие с Подраздел 113, когато извършва дейност по данъчно планиране. От счетоводителя се очаква също така да има критично мислене и да използва професионална преценка в съответствие с Раздел 120, когато разглежда конкретните факти и обстоятелства, свързани с дейността по данъчно планиране.

База за даване на препоръки или други съвети относно схема за данъчно планиране

И280.12 Професионалният счетоводител следва да дава препоръки или други съвети относно схема за данъчно планиране на организацията-работодател само ако е установил, че в законите и

нормативните разпоредби съществува надеждна основа за тази схема.

280.12 П1 Определянето на това дали е налице надеждна основа предполага упражняването на професионална преценка от страна на професионалния счетоводител. Това определяне ще варира в различните юрисдикции в зависимост от приложимите към момента закони и нормативни разпоредби.

280.12 П2 Ако професионалният счетоводител установи, че схемата за данъчно планиране няма надеждна основа в законите и нормативните разпоредби, параграф И280.12 не възпрепятства счетоводителя да обясни на прекия си ръководител или на друго отговорно лице в рамките на организацията-работодател логическата обосновка на счетоводителя по отношение определянето или даването на съвет относно алтернативна схема, която има надеждна основа.

280.12 П3 Параграф И280.12 също така не забранява на професионалния счетоводител да оказва съдействие на организацията-работодател за отстраняване на недостатъците или внасяне на поправки в схема за данъчно планиране, която няма надеждна основа. Такъв вид дейност е свързана с данъчното планиране дейност, както е описано в параграфи 280.6 П1 и П2. Това включва например:

- оказване на съдействие на организацията-работодател за преструктуриране на схема за данъчно планиране с цел постигане на надеждна основа като част от дейността по разрешаване на данъчни спорове.
- съгласуване с организацията-работодател на подходящи промени в схемата за данъчно планиране с цел постигане на надеждна основа като част от представляването на организацията-работодател в административни или съдебни производства.

280.12 П4 Примерите за действия, които професионалният счетоводител може да предприеме, за да определи дали е налице надеждна основа във връзка с конкретна схема за данъчно планиране, включват:

- Преглед на уместните факти и обстоятелства, включително икономическата цел и същността на схемата.
- Оценка на обосноваността на всички предположения.
- Преглед на приложимото данъчно законодателство.
- Преглед на законодателни процедури, в които се обсъжда целта на съответното данъчно законодателство.

- Преглед на съответната литература, като например съдебни решения, професионални или браншови списания и решения или указания на данъчните органи.
- Разглеждане на въпроса дали основата, използвана за предложената схема, представлява установена практика, която не е била оспорена от съответните данъчни органи.
- Обмисляне доколко е вероятно предложената схема да бъде приета от съответните данъчни органи, ако бъдат разкрити всички уместни факти и обстоятелства.
- Консултиране с юридически съветник или други експерти във или извън организацията-работодател относно това какво би могло да представлява разумно тълкуване на приложимите данъчни закони и нормативни разпоредби.
- Консултиране, когато е приложимо, със съответните данъчни органи.

И280.13 Ако на професионалния счетоводител станат известни обстоятелства, които биха могли да повлияят на предишното определяне на надеждната основа, счетоводителят следва да оцени отново валидността на тази основа.

Преценяване на цялостната препоръка или съвет за данъчно планиране

И280.14 В допълнение към определянето на наличието на надеждна основа за схемата за данъчно планиране професионалният счетоводител следва да извърши професионална преценка и да вземе предвид репутационните, търговските и по-общите икономически последици, които може да възникнат от начина, по който заинтересованите страни биха могли да възприемат схемата.

280.14 П1 Последиците за репутацията и търговските последици могат да бъдат свързани с лични или бизнес последици за организацията-работодател или последици за репутацията на организацията-работодател и професията от продължителен спор със съответните данъчни или други органи. Последиците за организацията-работодател може да включват неблагоприятна публичност, разходи, глоби или санкции, загуба на управленско време за значителен период и потенциални неблагоприятни последици за организацията-работодател.

280.14 П2 Осъзнаването на по-широките икономически последици може да вземе предвид общото разбиране на професионалния счетоводител за текущата икономическа среда и въздействието на схемата за данъчно планиране върху данъчната база на

юрисдикцията или относителното въздействие на схемата върху данъчните бази на няколко юрисдикции, в които действа организацията-работодател.

И280.15 Ако след разглеждане на въпросите, изложени в параграф И280.14, професионалният счетоводител реши да не препоръчва или по друг начин да дава съвет относно схемата за данъчно планиране, която организацията-работодател би искала да приложи, счетоводителят следва да информира за това ръководството и, ако е уместно, лицата, натоварени с общото управление, и да обясни основанието за заключението си.

Схеми за данъчно планиране, включващи няколко юрисдикции

280.16 П1 Възможно е да възникнат обстоятелства, при които професионалният счетоводител да узнае, че организацията-работодател получава данъчна изгода от счетоводното отчитане на една и съща сделка или операция в повече от една юрисдикция, особено ако между юрисдикциите няма данъчна спогодба. При такива обстоятелства, въпреки че организацията-работодател може да спазва данъчните закони и нормативни разпоредби на всяка юрисдикция, счетоводителят може да посъветва ръководството да разкрие пред съответните данъчни органи конкретните факти и обстоятелства, както и данъчните ползи, извлечени от сделката или операцията в различните юрисдикции.

280.16 П2 Уместните фактори, които професионалният счетоводител може да вземе предвид, за да определи дали да направи такова оповестяване, включват:

- Значимостта на данъчната полза в съответните юрисдикции.
- Възприятията на заинтересованите страни за организацията-работодател, ако фактите и обстоятелствата биха били известни на заинтересованите страни.
- Съществуват ли глобално или национално приети принципи или практики по отношение на оповестяването на подобни ситуации пред данъчните органи в съответните юрисдикции.

Обстоятелства на несигурност

280.17 П1 При определянето наличието на надеждна основа за схемата за данъчно планиране професионалният счетоводител може да се сблъска с обстоятелства, пораждащи несигурност относно това дали предложената схема за данъчно планиране ще бъде в съответствие с приложимите данъчни закони и нормативни

разпоредби. Подобна несигурност прави по-трудно за счетоводителя да определи, че в законите и нормативните разпоредби съществува надеждна основа за схемата за данъчно планиране, и следователно може да създаде заплахи за спазването на фундаменталните принципи.

280.17 П2 Обстоятелствата, които биха могли да породят несигурност, включват:

- Трудност при установяването на адекватна фактическа база.
- Трудност при установяването на адекватна база за предположения.
- Липса на яснота в данъчните закони и нормативни разпоредби и тяхното тълкуване, включително:
  - Пропуски в данъчните закони и нормативни разпоредби.
  - Оспорване на предишни съдебни решения.
  - Противоречиви данъчни закони и нормативни разпоредби в различни юрисдикции при обстоятелства, свързани с трансгранични сделки и операции.
  - Иновативни бизнес модели, които не са обхванати от действащите данъчни закони и нормативни разпоредби.
  - Неотдавнашни решения или позиции на съдилища или данъчни органи, които поставят под съмнение подобни схеми за данъчно планиране.
  - Сложност при тълкуването или прилагането на данъчните закони и нормативни разпоредби от техническа или правна гледна точка.
  - Липса на правен прецедент, решение или позиция.
- Липса на яснота относно икономическата цел и същността на схемата за данъчно планиране.
- Липса на яснота относно крайните бенефициенти на схемата за данъчно планиране.

И280.18 Когато има несигурност относно това дали дадена схема за данъчно планиране е или ще бъде в съответствие с приложимите данъчни закони и нормативни разпоредби, професионалният счетоводител следва да обсъди несигурността с ръководството и, ако е уместно, с лицата, натоварени с общо управление.

280.18 П1 Обсъждането служи за редица цели, включително:

- Обясняване на оценката на професионалния счетоводител за това колко вероятно е съответните данъчни органи да имат мнение, което подкрепя схемата за данъчно планиране, когато липсва яснота в тълкуването на приложимите данъчни закони и нормативни разпоредби.
- Вземане под внимание на всички предположения, направени при определяне на базата, на която се предоставя съветът за данъчно планиране.
- Получаване на допълнителна информация от ръководството и, ако е уместно, от лицата, натоварени с общо управление, която може да намали несигурността.
- Обсъждане на всякакви репутационни, търговски или по-общи икономически последици от прилагането на схемата за данъчно планиране.
- Обсъждане на потенциални начини на действие за намаляване на възможността за неблагоприятни последици за организацията-работодател, включително разглеждане на възможността за разкриване на информация пред съответните данъчни органи.

Потенциални заплахи, произтичащи от извършването на дейност по данъчно планиране

280.19 П1 Извършването на дейност по данъчно планиране за организация-работодател може да породи заплаха, свързана с личен интерес, от проверка на собствената работа, застъпничество или сплашване. Например:

- Заплаха от проверка на собствената работа би могла да бъде създадена когато професионалният счетоводител наскоро е извършил дейност по оценяване за данъчни цели за организацията-работодател, на резултатите от която след това се разчита или които резултати представляват ключова входяща информация за дейност по данъчно планиране за организацията-работодател.
- Заплаха, свързана с личен интерес, би могла да бъде създадена, когато перспективите за кариерно израстване на професионалния счетоводител зависят от разработването на творческа схема за данъчно планиране, по отношение на която тълкуването на приложимите данъчни закони и нормативни разпоредби е неясно.
- Заплаха, свързана с личен интерес, би могла да бъде създадена, когато професионалният счетоводител участва в схема за стимулиращо възнаграждение, която се влияе от

разработената от счетоводителя схема за данъчно планиране.

- Заплаха, свързана с личен интерес, би могла да бъде създадена, когато професионалният счетоводител притежава конфиденциална информация, получена в резултат на участието на счетоводителя във формулирането или изготвянето на данъчна политика, закони или нормативни разпоредби за държавна агенция, и тази конфиденциална информация би била ценна при консултирането на организацията-работодател на счетоводителя във връзка с нейните схеми за данъчно планиране.

- Заплаха, свързана с личен интерес и заплаха от застъпничество биха могили да бъдат създадени, когато професионалният счетоводител защитава позицията на организацията-работодател в схема за данъчно планиране, консултирана преди това от счетоводителя пред данъчен орган, когато има индикации, че схемата може да няма надеждна основа в законите или нормативните разпоредби.

- Заплаха, свързана с личен интерес и заплаха от сплашване биха могили да бъдат създадени, когато доминиращ собственик или ръководител на организацията-работодател упражнява значително влияние върху разработването на конкретна данъчна схема по начин, който може да повлияе на преценката на счетоводителя за наличието на надеждна основа в законите и нормативните разпоредби.

- Заплаха, свързана с личен интерес и заплаха от сплашване биха могили да бъдат създадени, когато професионалният счетоводител е изправен пред потенциално уволнение заради позицията, която организацията-работодател настоява да заеме по отношение на схема за данъчно планиране.

280.19 П2 Факторите, които са от значение за оценката на нивото на тези заплахи, включват:

- Степента на прозрачност по отношение на основната стопанска операция или обстоятелства, включително, когато е приложимо, самоличността на крайните бенефициенти.

- Дали схемата за данъчно планиране има ясна икономическа цел и съдържание на базата на стоящата в основата стопанска операция или обстоятелства.

- Естеството и сложността на стоящата в основата стопанска операция или обстоятелства.
- Сложността или яснотата на приложимите данъчни закони и нормативни разпоредби.
- Дали професионалният счетоводител знае или има основание да счита, че схемата за данъчно планиране би била в противоречие със замисъла на приложимото данъчно законодателство.
- Броят на участващите юрисдикции и естеството на техните данъчни режими.
- Степента на експертните познания и опит на професионалния счетоводител в съответните данъчни области.
- Значимостта на потенциалното спестяване на данъци.
- Естеството и значението на всички стимули, предложени на професионалния счетоводител, за да разработи схемата.
- Степента, в която професионалният счетоводител е наясно, че схемата за данъчно планиране отразява установена практика, която не е била оспорена от съответните данъчни органи.
- Дали върху професионалния счетоводител е упражняван натиск.
- Степента на неотложност на прилагането на схемата за данъчно планиране.
- Дали става въпрос за схема за данъчно планиране, която се използва за множество клиенти с малко промени в зависимост от специфичните обстоятелства на организацията-работодател.
- Организационната култура на организацията-работодател.

280.19 П3 Примерите за действия, които биха могли да елиминират такива заплахи, включват:

- Предоставяне на съвет на организацията-работодател да структурира схемата за данъчно планиране така, че тя да е в съответствие със съществуващото данъчно тълкуване или решение, издадено от съответните данъчни органи.
- Получаване на предварително решение от съответните данъчни или други органи, когато това е възможно.
- Предоставяне на съвет на ръководството да не прилага

схемата за данъчно планиране.

280.19 П4 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на такива заплахи, включват:

- Установяване на самоличността на крайните бенефициенти.
- Предоставяне на съвет на организацията-работодател да структурира схемата за данъчно планиране така, че тя да съответства по-добре на стоящата в основата икономическа цел и същност.
- Предоставяне на съвет на организацията-работодател да структурира схемата за данъчно планиране на базата на установена практика, която понастоящем не е обект на оспорване от страна на съответните данъчни органи или за която е известно, че е била приета от съответните данъчни органи.
- Консултиране с правен съветник или друг експерт, във или извън организацията-работодател, в съответните данъчни области.
- Получаване на становище от професионалист с подходяща квалификация (например юридически съветник или друг професионален счетоводител) относно тълкуването на съответните данъчни закони и нормативни разпоредби и как те да бъдат приложени при конкретните обстоятелства.
- Ангажиране на данъчен експерт, който не участва по друг начин в дейността по данъчно планиране, да направи преглед на извършената работа или на заключенията, до които е достигнал професионалния счетоводител във връзка със схемата за данъчно планиране.
- Уреждане организацията-работодател да осигури пълна прозрачност относно схемата за данъчно планиране пред съответните данъчни органи, включително относно целите, бизнес и правните аспекти и крайните бенефициенти на схемата за данъчно планиране.

280.19 П5 Примерите за стъпки, които професионалният счетоводител би могъл да предприеме, за да установи самоличността на крайните бенефициенти, включват:

- Отправяне на проучващи запитвания към ръководството и други лица във или извън организацията-работодател, като се спазва принципът за конфиденциалност.
- Преглед на данъчните документи, финансовите отчети и други уместни корпоративни документи на организацията-

работодател.

- Проучване на съответните публични данни.

Комуникация на базата за препоръката или съвета относно данъчното планиране

И280.20 Професионалният счетоводител следва да обясни на ръководството и, ако е уместно, на лицата, натоварени с общо управление, базата, на която счетоводителят е препоръчал или по друг начин е предоставил съвет относно схемата за данъчно планиране на организацията-работодател.

Несъгласие със схемата за данъчно планиране

И280.21 Ако професионалният счетоводител не е съгласен с прекия си ръководител или друго отговорно лице в организацията-работодател, че схемата за данъчно планиране, която организацията-работодател би искала да приложи, има надеждна основа, счетоводителят следва:

(а) да информира прекия си ръководител или друго отговорно лице в рамките на организацията-работодател и, ако е уместно, лицата, натоварени с общо управление, за оценката на счетоводителя;

(б) да им съобщи потенциалните последици от прилагането на схемата; и

(в) да ги посъветва да не прилагат схемата.

И280.22 Ако прекият ръководител или друго отговорно лице в организацията-работодател реши да продължи да прилага схемата за данъчно планиране, въпреки противоположния съвет на професионалния счетоводител, счетоводителят следва да обмисли:

(а) Предприемане на стъпки за съобщаване на подробностите за схемата и различието в мненията на следващото по-високо ниво на правомощия в рамките на организацията-работодател и, ако е уместно, на лицата, натоварени с общо управление;

(б) Предоставяне на съвет на организацията-работодател да оповести изцяло схемата пред съответните данъчни органи; и

(в) Комуникиране на подробностите за схемата и различието в мненията до външния одитор на организацията-работодател, ако има такъв.

280.22 П1 С оглед на отговора на прекия ръководител или друго отговорно лице в организацията-работодател на съвета на професионалния счетоводител, счетоводителят би могъл също така да прецени дали е необходимо да напусне организацията-работодател.

280.22 П2 Много организации-работодатели са установили протоколи и процедури за това как да се повдигат вътрешно етични или други опасения. Тези протоколи и процедури включват, например, етична политика или вътрешен механизъм за подаване на сигнали за нередности. Такива протоколи и процедури биха могли да позволяват анонимно докладване на въпроси по определени канали.

Документация

280.23 П1 Когато извършва дейност по данъчно планиране, професионалният счетоводител се насърчава да документира своевременно:

- Целта, обстоятелствата и същността на схемата за данъчно планиране.
- Самоличността на крайните бенефициенти.
- Естеството на всяка несигурност.
- Анализът на счетоводителя, обмислените начини на действие, направените преценки и заключенията, до които е достигнал при консултирането на организацията-работодател относно разработването на схемата за данъчно планиране.
- Резултатите от обсъжданията с прекия ръководител на счетоводителя, с подходящи нива на ръководството, с лицата, натоварени с общо управление, и с други страни.
- Отговорът на прекия ръководител на счетоводителя, на ръководството и, когато е приложимо, на лицата, натоварени с общо управление, на съветите на счетоводителя.
- Всяко несъгласие с прекия ръководител на счетоводителя, с ръководството и, когато е приложимо, с лицата, натоварени с общо управление.

280.23 П2 Изготвянето на такава документация помага на счетоводителя:

- да обмисли репутационните, търговските и по-общите икономически последици, които биха могли да възникнат от начина, по който заинтересованите страни може да възприемат схемата.

- да изготви анализ на фактите, обстоятелствата, приложимите данъчни закони и нормативни разпоредби и всички направени или променени предположения.
- да документира базата за професионалните преценки към момента, когато те са направени или променени.
- да защити позицията си, ако схемата за данъчно планиране бъде оспорена от съответните данъчни власти.
- да демонстрира, че е спазил разпоредбите на настоящия раздел.

ЧАСТ 3 – ПРОФЕСИОНАЛНИ СЧЕТОВОДИТЕЛИ НА ПУБЛИЧНА ПРАКТИКА

[Раздел 380 ще бъде добавен след параграф 360.40 П1]

РАЗДЕЛ 380

УСЛУГИ ПО ДАНЪЧНО ПЛАНИРАНЕ

Въведение

380.1 От професионалните счетоводители се изисква да спазват фундаменталните принципи и да прилагат концептуалната рамка, изложена в раздел 120, за да идентифицират, оценяват и адресират заплахите.

380.2 Предоставянето на услуги по данъчно планиране би могло да създаде заплахи за спазване на фундаменталните принципи, свързани с личен интерес, от проверка на собствената работа, застъпничество или сплашване.

380.3 Настоящият раздел излага изисквания и материали за приложение, отнасящи се до прилагането на концептуалната рамка във връзка с предоставянето на услуги по данъчно планиране. Този раздел също така изисква професионалният счетоводител да спазва приложимите данъчни закони и нормативни разпоредби, когато предоставя такива услуги.

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

Ролята на професионалните счетоводители в обществен интерес във връзка с услугите по данъчно планиране

380.4 П1 Професионалните счетоводители играят важна роля в данъчното планиране, предоставяйки своите експертни познания и опит, за да подпомагат клиентите в постигането на техните цели във връзка с данъчното планиране, като същевременно спазват данъчните закони и нормативни разпоредби. По този начин счетоводителите спомагат за по-ефективното и ефикасно функциониране на данъчната система на дадена юрисдикция, което е в интерес на обществото.

380.4 П2 Клиентите имат право да организират дейността си за целите на данъчното планиране. Въпреки че съществуват различни начини за постигане на тези цели, клиентите носят отговорност за плащането на данъци, определени от приложимите данъчни закони и нормативни разпоредби. В тази връзка ролята на

професионалните счетоводители е да използват своите експертни познания и опит, за да подпомагат клиентите си в постигането на целите им във връзка с данъчното планиране и изпълнението на данъчните им задължения. Когато счетоводителите оказват такова съдействие обаче, то може да включва определени схеми за минимизиране на данъчното облагане, които, въпреки че не са забранени от данъчните закони и нормативни разпоредби, биха могли да създадат заплахи за спазването на фундаменталните принципи.

380.4 П3 В крайна сметка, трибунал, съд или друг компетентен съдебен орган трябва да определи дали дадена схема за данъчно планиране спазва изискванията на приложимите данъчни закони и нормативни разпоредби.

Описание на услугите по данъчно планиране

380.5 П1 Услугите по данъчно планиране са консултантски услуги, които имат за цел да подпомогнат клиента, независимо дали той е физическо лице или предприятие, да планира или структурира делата си по начин, ефективен от данъчна гледна точка.

380.5 П2 Услугите по данъчно планиране обхващат широк спектър от теми или области. Примери за такива услуги са:

- Консултиране на физическо лице за структуриране на данъчните му дела с оглед постигане на инвестиционни, пенсионни или свързани с наследяване на имуществото му цели.
- Консултиране на собственик на бизнес за структуриране на собствеността и доходите му от бизнеса с цел минимизиране на общите данъци.
- Консултиране на предприятие относно структуриране на международните му операции с цел минимизиране на общите данъци.
- Консултиране относно структурирането на механизмите за трансферно ценообразуване, вземайки предвид свързаните с данъците насоки за трансферно ценообразуване.
- Консултиране относно използването на загубите по данъчно ефективен начин.
- Консултиране на предприятие относно структурирането на неговата стратегия за разпределение на капитала по начин, ефективен от данъчна гледна точка.
- Консултиране на предприятие относно структурирането на неговата стратегия за възнагражденията на висшето

ръководство с цел оптимизиране на данъчните ползи.

380.5 П3 Услугите по данъчно планиране не включват услуги, които обикновено се наричат спазване на данъчното законодателство или изготвяне на данъчни документи, които представляват услуги за подпомагане на клиента при изпълнение на неговите задължения за подаване на декларации, отчитане, плащане и други задължения съгласно данъчните закони и нормативни разпоредби. Ако обаче данъчната услуга включва както данъчно планиране, така и спазване на данъчното законодателство, частта, която се отнася до данъчното планиране, попада в обхвата на този раздел.

380.5 П4 Този раздел се прилага независимо от естеството на клиента, включително дали той е предприятие от обществен интерес.

Услуги, свързани с данъчното планиране

380.6 П1 Възможно е да има обстоятелства, при които професионалният счетоводител е ангажиран да предостави свързана с данъчното планиране услуга на клиент, която се основава на или е свързана със схема за данъчно планиране, разработена от клиента или от трета страна доставчик. При такива обстоятелства разпоредбите на настоящия раздел се прилагат към стоящата в основата схема за данъчно планиране.

380.6 П2 Примерите са такива свързани с данъчното планиране услуги включват:

- Оказване на съдействие на клиента при разрешаването на спор с данъчния орган относно схемата за данъчно планиране.
- Представляване на клиента в административни или съдебни производства във връзка със схемата за данъчно планиране.
- Внедряване и прилагане на схемата за данъчно планиране за клиента.
- Консултиране на клиента по отношение на придобиване, при което оценката зависи от схемата за данъчно планиране, установена от придобиваното предприятие.
- Консултиране на клиента относно планиране наследяване на имуществото му въз основа на схема за данъчно планиране, създадена за бизнеса на клиента.

Спазване на изискванията на закони и нормативни разпоредби

380.7 П1 Този раздел не разглежда укриването на данъци, което е

незаконно.

Закони и нормативни разпоредби за борба с избягването на данъчно облагане

И380.8 Когато има закони и нормативни разпоредби, включително такива, които могат да бъдат наречени правила за борба с избягването на данъчно облагане, които ограничават или забраняват определени схеми за данъчно планиране, професионалният счетоводител, при предоставяне на услугите по данъчно планиране, следва да се запознае с тези закони и нормативни разпоредби и да посъветва клиента да ги спазва.

Неспазване на изискванията на закони и нормативни разпоредби

380.8 П1 Ако в хода на предоставяне на услуги по данъчно планиране професионалният счетоводител узнае за укриване на данъци или за предполагаемо укриване на данъци, или за друго неспазване или предполагаемо неспазване на данъчните закони и нормативни разпоредби от страна на клиент, ръководството, лицата, натоварени с общо управление, или други лица, работещи за клиента или под негово ръководство, се прилагат изискванията и материалите за приложение, изложени в Раздел 360.

Отговорности на ръководството и на лицата, натоварени с общо управление

380.9 П1 Във връзка с данъчното планиране ръководството, под надзора на лицата, натоварени с общо управление, има редица отговорности, включително:

- Гарантиране, че данъчните дела на клиента се водят в съответствие с приложимите данъчни закони и нормативни разпоредби.
- Поддържане на всички счетоводни книги и регистри и прилагане на системите за вътрешен контрол, необходими за изпълнение на задълженията за спазване на данъчното законодателство от страна на клиента.
- Предоставяне на всички факти и друга уместна информация, необходима на професионалния счетоводител за извършване на услугата по данъчно планиране.
- Ангажиране на експерти, които да дават съвети по съответните аспекти на схемата за данъчно планиране.
- Вземане на решение дали да се приеме и изпълни препоръката или съветът на професионалния счетоводител относно схемата за данъчно планиране.
- Одобряване на подаването на данъчните декларации на

клиента и гарантиране, че всички въпроси, повдигнати от съответните данъчни органи, се решават своевременно.

- Оповестяване пред съответните данъчни органи на информация, която може да се изисква от данъчните закони и нормативни разпоредби или която може да е необходима за обосноваване на данъчна позиция, включително подробности за всякакви схеми за данъчно планиране.
- Оповестяване по подходящ начин на данъчната стратегия, политика или други въпроси, свързани с данъчното облагане, във финансовите отчети или други уместни изисквания.
- Гарантиране, че схемите за данъчно планиране на клиента са в съответствие с всички публично оповестени данъчни стратегии или политики.

Отговорности на всички професионални счетоводители

И380.10 Като част от предоставянето на услуга по данъчно планиране, професионалният счетоводител следва да получи разбиране за естеството на ангажимента, включително:

(а) познаване и разбиране на клиента, неговите собственици, ръководство и лица, натоварени с общо управление, както и на неговите бизнес дейности;

(б) целта, фактите и обстоятелствата на схемата за данъчно планиране; и

(в) приложимите данъчни закони и нормативни разпоредби.

380.10 П1 Изискванията и материалите за приложение в Раздел 320 са приложими по отношение на приемането на взаимоотношения с клиенти и ангажименти.

380.10 П2 Професионален счетоводител може да бъде ангажиран да предостави второ мнение относно схема за данъчно планиране. В допълнение към разпоредбите на този раздел, изискванията и материалите за приложение в Раздел 321 също са приложими при такива обстоятелства.

380.11 П1 От професионалния счетоводител се очаква да упражнява професионална компетентност и надлежно внимание в съответствие с Подраздел 113, когато предоставя услуга по данъчно планиране. От счетоводителя се очаква също така да има критично мислене и да използва професионална преценка в съответствие с Раздел 120, когато разглежда конкретните факти и обстоятелства, свързани с услугата по данъчно планиране.

База за даване на препоръки или други съвети относно схема за данъчно

планиране

И380.12 Професионалният счетоводител следва да дава препоръки или други съвети относно схема за данъчно планиране на клиента само ако е установил, че в законите и нормативните разпоредби съществува надеждна основа за тази схема.

380.12 П1 Определянето на това дали е налице надеждна основа предполага упражняването на професионална преценка от страна на професионалния счетоводител. Това определяне ще варира в различните юрисдикции в зависимост от приложимите към момента закони и нормативни разпоредби.

380.12 П2 Ако професионалният счетоводител установи, че схемата за данъчно планиране няма надеждна основа в законите и нормативните разпоредби, параграф И380.12 не възпрепятства счетоводителя да обясни на клиента логическата обосновка на счетоводителя по отношение определянето или даването на съвет относно алтернативна схема, която има надеждна основа.

380.12 П3 Параграф И380.12 също така не забранява на професионалния счетоводител да бъде ангажиран от клиента или по друг начин да му оказва съдействие за отстраняване на недостатъците или внасяне на поправки в схема за данъчно планиране, която няма надеждна основа. Такъв вид услуга е свързана с данъчното облагане услуга, както е описано в параграфи 380.6 П1 и П2. Това включва например:

- оказване на съдействие на клиента за преструктуриране на схема за данъчно планиране с цел постигане на надеждна основа като част от услуга по разрешаване на данъчни спорове.
- съгласуване с клиента на подходящи промени в схемата за данъчно планиране с цел постигане на надеждна основа като част от представляването на клиента в административни или съдебни производства.

380.12 П4 Примерите за действия, които професионалният счетоводител може да предприеме, за да определи дали е налице надеждна основа във връзка с конкретна схема за данъчно планиране, включват:

- Преглед на уместните факти и обстоятелства, включително икономическата цел и същността на схемата.
- Оценка на обосноваността на всички предположения.
- Преглед на приложимото данъчно законодателство.
- Преглед на законодателни процедури, в които се обсъжда целта на съответното данъчно законодателство.

- Преглед на съответната литература, като например съдебни решения, професионални или браншови списания и решения или указания на данъчните органи.
- Разглеждане на въпроса дали основата, използвана за предложената схема, представлява установена практика, която не е била оспорена от съответните данъчни органи.
- Обмисляне доколко е вероятно предложената схема да бъде приета от съответните данъчни органи, ако бъдат разкрити всички уместни факти и обстоятелства.
- Консултиране с юридически съветник или други експерти във или извън фирмата на професионалния счетоводител относно това какво би могло да представлява разумно тълкуване на приложимите данъчни закони и нормативни разпоредби.
- Консултиране, когато е приложимо, със съответните данъчни органи.

И380.13 Ако в хода на ангажимента на професионалния счетоводител станат известни обстоятелства, които биха могли да повлияят на предишното определяне на надеждната основа, счетоводителят следва да оцени отново валидността на тази основа.

Преценяване на цялостната препоръка или съвет за данъчно планиране

И380.14 В допълнение към определянето на наличието на надеждна основа за схемата за данъчно планиране професионалният счетоводител следва да извърши професионална преценка и да вземе предвид репутационните, търговските и по-общите икономически последици, които може да възникнат от начина, по който заинтересованите страни биха могли да възприемат схемата.

380.14 П1 Последиците за репутацията и търговските последици могат да бъдат свързани с лични или бизнес последици за клиента или последици за репутацията на клиента и професията от продължителен спор със съответните данъчни или други органи. Последиците за клиента може да включват неблагоприятна публичност, разходи, глоби или санкции, загуба на управленско време за значителен период и потенциални неблагоприятни последици за бизнеса на клиента.

380.14 П2 Осъзнаването на по-широките икономически последици може да вземе предвид общото разбиране на професионалния счетоводител за текущата икономическа среда и въздействието на схемата за данъчно планиране върху данъчната база на юрисдикцията или относителното въздействие на схемата върху

данъчните бази на няколко юрисдикции, в които действа клиентът.

И380.15 Ако след разглеждане на въпросите, изложени в параграф И380.14, професионалният счетоводител реши да не препоръчва или по друг начин да дава съвет относно схемата за данъчно планиране, която клиентът би искал да приложи, счетоводителят следва да информира за това клиента и да обясни основанието за заключението си.

Схеми за данъчно планиране, включващи няколко юрисдикции

380.16 П1 Възможно е да възникнат обстоятелства, при които професионалният счетоводител да узнае, че клиентът получава данъчна изгода от счетоводното отчитане на една и съща сделка или операция в повече от една юрисдикция, особено ако между юрисдикциите няма данъчна спогодба. При такива обстоятелства, въпреки че клиентът може да спазва данъчните закони и нормативни разпоредби на всяка юрисдикция, счетоводителят може да посъветва клиента да разкрие пред съответните данъчни органи конкретните факти и обстоятелства, както и данъчните ползи, извлечени от сделката или операцията в различните юрисдикции.

380.16 П2 Уместните фактори, които професионалният счетоводител може да вземе предвид, за да определи дали да посъветва клиента да направи такова оповестяване, включват:

- Значимостта на данъчните ползи в съответните юрисдикции.
- Възприятията на заинтересованите страни за клиента, ако фактите и обстоятелствата биха били известни на заинтересованите страни.
- Съществуват ли глобално или национално приети принципи или практики по отношение на оповестяването на подобни ситуации пред данъчните органи в съответните юрисдикции.

Обстоятелства на несигурност

380.17 П1 При определянето наличието на надеждна основа за схемата за данъчно планиране професионалният счетоводител може да се сблъска с обстоятелства, пораждащи несигурност относно това дали предложената схема за данъчно планиране ще бъде в съответствие с приложимите данъчни закони и нормативни разпоредби. Подобна несигурност прави по-трудно за счетоводителя да определи, че в законите и нормативните разпоредби съществува надеждна основа за схемата за данъчно

планиране, и следователно може да създаде заплахи за спазването на фундаменталните принципи.

380.17 П2 Обстоятелствата, които биха могли да породят несигурност, включват:

- Трудност при установяването на адекватна фактическа база.
- Трудност при установяването на адекватна база за предположения.
- Липса на яснота в данъчните закони и нормативни разпоредби и тяхното тълкуване, включително:
  - Пропуски в данъчните закони и нормативни разпоредби.
  - Оспорване на предишни съдебни решения.
  - Противоречиви данъчни закони и нормативни разпоредби в различни юрисдикции при обстоятелства, свързани с трансгранични сделки и операции.
  - Иновативни бизнес модели, които не са обхванати от действащите данъчни закони и нормативни разпоредби.
  - Неотдавнашни решения или позиции на съдилища или данъчни органи, които поставят под съмнение подобни схеми за данъчно планиране.
  - Сложност при тълкуването или прилагането на данъчните закони и нормативни разпоредби от техническа или правна гледна точка.
  - Липса на правен прецедент, решение или позиция.
- Липса на яснота относно икономическата цел и същността на схемата за данъчно планиране.
- Липса на яснота относно крайните бенефициенти на схемата за данъчно планиране.

И380.18 Когато има несигурност относно това дали дадена схема за данъчно планиране е или ще бъде в съответствие с приложимите данъчни закони и нормативни разпоредби, професионалният счетоводител следва да обсъди несигурността с клиента.

380.18 П1 Обсъждането служи за редица цели, включително:

- Обясняване на оценката на професионалния счетоводител за това колко вероятно е съответните данъчни органи да имат мнение, което подкрепя схемата за данъчно

планиране, когато липсва яснота в тълкуването на приложимите данъчни закони и нормативни разпоредбиs.

- Вземане под внимание на всички предположения, направени при определяне на базата, на която се предоставя съветът за данъчно планиране.
- Получаване на допълнителна информация от клиента, която може да намали несигурността.
- Обсъждане на всякакви репутационни, търговски или по-общи икономически последици от прилагането на схемата за данъчно планиране.
- Обсъждане на потенциални начини на действие за намаляване на възможността за неблагоприятни последици за клиента, включително разглеждане на възможността за разкриване на информация пред съответните данъчни органи.

Потенциални заплахи, произтичащи от извършването на дейност по данъчно планиране

380.19 П1 Предоставянето на услуга по данъчно планиране за клиент може да породи заплаха, свързана с личен интерес, от проверка на собствената работа, застъпничество или сплашване. Например:

- Заплаха от проверка на собствената работа би могла да бъде създадена когато професионалният счетоводител наскоро е предоставил на клиент услуга по оценяване за данъчни цели, на резултатите от която след това се разчита или които резултати представляват ключова входяща информация за услуга по данъчно планиране за клиента.
- Заплаха, свързана с личен интерес, би могла да бъде създадена, когато професионалният счетоводител има пряк финансов интерес в клиент и счетоводителят участва в разработване на схема за данъчно планиране, която оказва влияние върху финансовата ситуация на клиента.
- Заплаха, свързана с личен интерес и заплаха от застъпничество биха могили да бъдат създадени, когато професионалният счетоводител активно промотира конкретна данъчно позиция, която клиентът следва да възприеме.
- Заплаха, свързана с личен интерес, би могла да бъде създадена, когато професионалният счетоводител притежава конфиденциална информация, получена в резултат на участието на счетоводителя във формулирането или изготвянето на данъчна политика,

закони или нормативни разпоредби за държавна агенция, и тази конфиденциална информация би била ценна за счетоводителя при консултирането на други клиенти във връзка с техни схеми за данъчно планиране.

- Заплаха, свързана с личен интерес, би могла да бъде създадена, когато професионалният счетоводител приема хонорар, който може да бъде възприет като прекомерен за ангажимент за разработване на схема за данъчно планиране, по отношение на която тълкуването на приложимите данъчни закони и нормативни разпоредби е несигурно или неясно.

- Заплаха, свързана с личен интерес и заплаха от застъпничество биха могили да бъдат създадени, когато професионалният счетоводител защитава позицията на клиент в схема за данъчно планиране, консултирана преди това от счетоводителя пред данъчен орган, когато има индикации, че схемата може да няма надеждна основа в законите или нормативните разпоредби.

- Заплаха, свързана с личен интерес и заплаха от сплашване биха могили да бъдат създадени, когато професионалният счетоводител предоставя услуги на клиент, който упражнява значително влияние върху разработването на конкретна данъчна схема по начин, който може да повлияе на преценката на счетоводителя за наличието на надеждна основа в законите и нормативните разпоредби.

- Заплаха, свързана с личен интерес и заплаха от сплашване биха могили да бъдат създадени, когато професионалният счетоводител е заплашен с освобождаване от ангажимента или от фирмата на счетоводителя във връзка с позиция, която клиентът настоява да се заеме по отношение на схема за данъчно планиране.

380.19 П2 Факторите, които са от значение за оценката на нивото на тези заплахи, включват:

- Степента на прозрачност на клиента, включително, когато е приложимо, самоличността на крайните бенефициенти.

- Дали схемата за данъчно планиране има ясна икономическа цел и съдържание на базата на стоящата в основата стопанска операция или обстоятелства.

- Естеството и сложността на стоящата в основата стопанска операция или обстоятелства.

- Сложността или яснотата на приложимите данъчни закони и нормативни разпоредби.

- Дали професионалният счетоводител знае или има основание да счита, че схемата за данъчно планиране би била в противоречие със замисъла на приложимото данъчно законодателство.
- Броят на участващите юрисдикции и естеството на техните данъчни режими.
- Степента на експертните познания и опит на професионалния счетоводител в съответните данъчни области.
- Значимостта на потенциалното спестяване на данъци.
- Естеството и сумата на хонорара за услугата по данъчно планиране.
- Степента, в която професионалният счетоводител е наясно, че схемата за данъчно планиране отразява установена практика, която не е била оспорена от съответните данъчни органи.
- Дали от клиента или от друга страна е упражняван натиск върху професионалния счетоводител.
- Степента на неотложност на прилагането на схемата за данъчно планиране.
- Дали става въпрос за схема за данъчно планиране, която се използва за множество клиенти с малко промени в зависимост от специфичните обстоятелства на съответния клиент.
- Известното предишно поведение или репутация на клиента, включително неговата организационна култура.

380.19 П3 Примерите за действия, които биха могли да елиминират такива заплахи, включват:

- Насочване на клиента към експерт извън фирмата на професионалния счетоводител, който има необходимите знания и опит, за да консултира клиента относно схемата за данъчно планиране.
- Предоставяне на съвет на клиента да структурира схемата за данъчно планиране така, че тя да е в съответствие със съществуващото данъчно тълкуване или решение, издадено от съответните данъчни органи.
- Получаване на предварително решение от съответните данъчни или други органи, когато това е възможно.
- Предоставяне на съвет на клиента да не прилага схемата за

данъчно планиране.

380.19 П4 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на такива заплахи, включват:

- Установяване на самоличността на крайните бенефициенти.
- Предоставяне на съвет на клиента да структурира схемата за данъчно планиране така, че тя да съответства по-добре на стоящата в основата икономическа цел и същност.
- Предоставяне на съвет на клиента да структурира схемата за данъчно планиране на базата на установена практика, която понастоящем не е обект на оспорване от страна на съответните данъчни органи или за която е известно, че е била приета от съответните данъчни органи.
- Консултиране с правен съветник или друг експерт, във или извън фирмата на професионалния счетоводител, в съответните данъчни области.
- Получаване на становище от професионалист с подходяща квалификация (например юридически съветник или друг професионален счетоводител) относно тълкуването на съответните данъчни закони и нормативни разпоредби и как те да бъдат приложени при конкретните обстоятелства.
- Ангажиране на подходящ проверител, който не участва по друг начин в предоставянето на услугата по данъчно планиране, да направи преглед на извършената работа или на заключенията, до които е достигнал професионалния счетоводител във връзка със схемата за данъчно планиране.
- Уреждане клиентът да осигури пълна прозрачност относно схемата за данъчно планиране пред съответните данъчни органи, включително относно целите, бизнес и правните аспекти и крайните бенефициенти на схемата за данъчно планиране.

380.19 П5 Примерите за стъпки, които професионалният счетоводител би могъл да предприеме, за да установи самоличността на крайните бенефициенти, включват:

- Отправяне на проучващи запитвания към ръководството и други лица в рамките на клиента.
- Отправяне на проучващи запитвания към други лица във или извън фирмата, които са имали взаимоотношения с клиента, като се спазва принципът за конфиденциалност.

- Преглед на данъчната документация, финансовите отчети и друга уместна фирмена документация на клиента.
- Извършване на справки за съответните акционери в регистрите, където е регистриран клиентът или предприятия от неговата правна структура.
- Проучване на съответните публични данни.

Комуникация на базата за препоръката или съвета относно данъчното планиране

И380.20 Професионалният счетоводител следва да обясни базата, на която счетоводителят е препоръчал или по друг начин е предоставил съвет на клиента относно схемата за данъчно планиране.

Несъгласие с клиента

И380.21 Ако професионалният счетоводител не е съгласен, че схемата за данъчно планиране, която клиентът би искал да приложи, има надеждна основа, счетоводителят следва:

(а) да информира клиента за базата за оценката си;

(б) да съобщи на клиента потенциалните последици от прилагането на схемата; и

(в) да посъветва клиента да не прилага схемата.

И380.22 Ако клиентът реши да продължи да прилага схемата за данъчно планиране, въпреки противоположния съвет на професионалния счетоводител, счетоводителят следва да посъветва клиента:

(а) да комуникира във вътрешен порядък до подходящото ниво на ръководството подробности за схемата и различието в мненията;

(б) да обмисли пълното оповестяване на схемата пред съответните данъчни органи; и

(в) да обмисли комуникиране на подробности за схемата и различието в мненията до външния одитор, ако има такъв.

380.22 П1 Като част от комуникацията на въпросите, изложени в параграфи И380.21 и И380.22, професионалният счетоводител би могъл да счете за целесъобразно да повдигне съответните въпроси пред лицата, натоварени с общо управление на клиента.

И380.23 С оглед на отговора на клиента на съвета на професионалния счетоводител, счетоводителят следва да прецени дали е необходимо да се оттегли от ангажимента и професионалното взаимоотношение.

Продукти или схеми за данъчно планиране, разработени от трета страна

И380.24 Ако клиентът ангажира професионалния счетоводител да го консултира относно продукт или схема за данъчно планиране, разработени от трета страна, счетоводителят следва:

(а) да информира клиента за всички професионални или бизнес отношения, които счетоводителят има с третата страна доставчик; и

(б) да приложи разпоредбите на настоящия раздел по отношение на продукта или схемата за данъчно планиране.

И380.25 Ако професионалният счетоводител препоръча или насочи клиент към трета страна - доставчик на услуги по данъчно планиране, счетоводителят следва да информира клиента за всички професионални или бизнес отношения, които има с третата страна - доставчик.

380.25 П1 Когато професионалният счетоводител само препоръчва или насочва клиент към трета страна, предоставяща услуги по данъчно планиране, разпоредбите на този раздел не се прилагат.

380.25 П2 Ако професионалният счетоводител получава от третата страна доставчик възнаграждение или комисиона за препращане на клиент, се прилагат разпоредбите на Раздел 330.

Документация

380.26 П1 При предоставяне на услуга по данъчно планиране, професионалният счетоводител се насърчава да документира своевременно:

- Целта, обстоятелствата и същността на схемата за данъчно планиране.
- Самоличността на крайните бенефициенти.
- Естеството на всяка несигурност.
- Анализът на счетоводителя, обмислените начини на действие, направените преценки и заключенията, до които е достигнал при консултирането на клиента относно схемата за данъчно планиране.
- Резултатите от обсъжданията с клиента и други страни.
- Отговорът на клиента на съветите на счетоводителя.
- Всяко несъгласие с клиента.

380.26 П2 Изготвянето на такава документация помага на счетоводителя:

- да обмисли репутационните, търговските и по-общите икономически последици, които биха могли да възникнат от начина, по който заинтересованите страни може да възприемат схемата.
- да изготви анализ на фактите, обстоятелствата, приложимите данъчни закони и нормативни разпоредби и всички направени или променени предположения.
- да документира базата за професионалните преценки към момента, когато те са направени или променени.
- да защити позицията си, ако схемата за данъчно планиране бъде оспорена от съответните данъчни власти.
- да демонстрира, че е спазил разпоредбите на настоящия раздел.

ПОСЛЕДВАЛИ ИЗМЕНЕНИЯ В КОДЕКСА

ЧАСТ 3 - ПРОФЕСИОНАЛНИ СЧЕТОВОДИТЕЛИ НА ПУБЛИЧНА ПРАКТИКА

РАЗДЕЛ 321

ВТОРО МНЕНИЕ

…

Изисквания и материали за приложение

Общи положения

…

[Съществуващият параграф 321.3 П1 ще бъде заменен от параграф 321.3 П1 по-долу]

321.3 П1 Възможно е професионалният счетоводител да бъде помолен да предостави второ мнение относно прилагането на данъчни закони и нормативни разпоредби, счетоводни, одиторски стандарти, стандарти за отчитане или други стандарти или принципи при (а) конкретни обстоятелства или (б) по отношение на сделки и операции от, или от името на, компания или предприятие, което не е настоящ клиент. Заплаха, например, заплаха, свързана с личен интерес, за спазване на принципа за професионална компетентност и надлежно внимание би могла да бъде създадена, ако второто мнение не се базира на същите факти, които са били известни на настоящия или предходен счетоводител или друг доставчик на услуги, или се базира на неподходящи доказателства.

….

[Съществуващите параграфи 321.3 П3 до И321.4 ще бъдат заменени от параграфи 321.3 П3 до И321.4 по-долу]

321.3 П3 Примерите за действия, които биха могли да представляват предпазни мерки за адресиране на такава заплаха, свързана с личен интерес, включват:

- получаване, с разрешение на клиента, на информация от настоящия или предходен счетоводител или от друг доставчик на услуги.
- описание на ограниченията, съпътстващи мнението, в комуникации с клиента.
- предоставяне на настоящия или предходен счетоводител или на друг доставчик на услуги на копие от мнението.

Когато разрешение за комуникиране не е предоставено

И321.4 Ако предприятието, търсещо второ мнение от професионалния счетоводител, не разреши на счетоводителя да комуникира с настоящия или предходен счетоводител или друг доставчик на услуги, счетоводителят следва да реши дали може да предостави търсеното второ мнение.

ДАТА НА ВЛИЗАНЕ В СИЛА НА РАЗПОРЕДБИТЕ ОТНОСНО ДАНЪЧНОТО ПЛАНИРАНЕ И СВЪРЗАНИТЕ С НЕГО УСЛУГИ

- Раздел 280 ще бъде в сила за дейности по данъчно планиране, започващи след 30 юни 2025 г.
- Раздел 380 и последвалите изменения в Раздел 321 ще бъдат в сила за услуги по данъчно планиране, започващи след 30 юни 2025 г.

Преходна разпоредба

По отношение на услуги или дейности по данъчно планиране, започнали преди посочената по-горе дата на влизане в сила, такива услуги или дейности могат да бъдат продължени и завършени съгласно съществуващите разпоредби на Кодекса.

По-ранното прилагане е разрешено.