

ЕТИКА СЪДЪРЖАНИЕ

	страница
Етичен кодекс на професионалните счетоводители	16

Кодексът е издаден през юни 2005 г. и влиза в сила на 30 юни 2006 г. Параграфи от 290.1 до 290.13 и 290.27-290.47 се прилагат към ангажименти за изразяване на сигурност, при които докладът за изразяване на сигурност е с дата на или след 30 юни 2006 г. Параграфи 290.14 - 290.26, които са издадени през юли 2006 г., се прилагат към ангажименти за изразяване на сигурност, при които докладът за изразяване на сигурност е с дата на или след 31 декември 2008 г.

За допълнителна информация относно Международния съвет за стандарти по етика за счетоводители (МССЕС), последни развития и за получаване на все още не приключилите проекти за обсъждане, посетете страницата на МССЕС в Интернет страницата на МСФ на адрес <http://www.ifac.org>.

Юни 2005
Преработен юли 2006 г.

**ЕТИЧЕН КОДЕКС НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ
СЧЕТОВОДИТЕЛИ**
СЪДЪРЖАНИЕ ¹

	Страница
ПРЕДГОВОР	18
ЧАСТ А: ОБЩО ПРИЛОЖЕНИЕ НА КОДЕКСА	19
100 Въведение и фундаментални принципи	20
110 Почтеност	28
120 Обективност	29
130 Професионална компетентност и надлежно внимание	30
140 Конфиденциалност	32
150 Професионално поведение	35
ЧАСТ Б: ПРОФЕСИОНАЛНИ СЧЕТОВОДИТЕЛИ НА ПУБЛИЧНА	
ПРАКТИКА	36
200 Въведение	37
210 Професионално назначение	44
220 Конфликт на интереси	49
230 Второ мнение	51
240 Хонорари и други видове възнаграждения	52
250 Маркетинг на професионалните услуги	55

¹ Кодексът е издаден през юни 2005 г. и влиза в сила на 30 юни 2006 г. Параграфи от 290.1 до 290.13 и 290.27-290.47 се прилагат към ангажименти за изразяване на сигурност, при които докладът за изразяване на сигурност е с дата на или след 30 юни 2006 г. Параграфи 290.14 – 290.26, които са издадени през юли 2006 г., се прилагат към ангажименти за изразяване на сигурност, при които докладът за изразяване на сигурност е с дата на или след 31 декември 2008 г.

ЕТИЧЕН КОДЕКС НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СЧЕТОВОДИТЕЛИ

260	Подаръци и гостоприемство	56
270	Отговорно пазене на активи на клиенти	57
280	Обективност – всички услуги.....	58
290	Независимост – ангажименти за изразяване на сигурност	60
ЧАСТ В: ПРОФЕСИОНАЛНИ СЧЕТОВОДИТЕЛИ В БИЗНЕСА		136
300	Въведение.....	137
310	Потенциални конфликти.....	142
320	Изготвяне и докладване на информация	144
330	Изпълнение с достатъчни експертни знания и умения.....	146
340	Финансов интерес.....	148
350	Стимули.....	150
ОПРЕДЕЛЕНИЯ		153
ДАТА НА ВЛИЗАНЕ В СИЛА		160

ПРЕДГОВОР

Мисията на Международната федерация на счетоводителите (МФС) така, както тя е изложена в нейния учредителен документ, е "за да обслужва обществен интерес МФС ще продължи да укрепва счетоводната професия в световен мащаб и да допринесе за развитието на стабилни международни икономики посредством установяването и насърчаването на спазването на професионални стандарти с високо качество, подпомагайки международната хармонизация на тези стандарти и изказвайки мнение по въпроси от обществен интерес, където експертните умения на професията са най-уместни". За изпълнението на тази мисия Съветът на МФС създаде Съвета за етични стандарти за счетоводителите, който да разработва и издава, съгласно собствените му правомощия, етични стандарти с високо качество и други официални становища за професионалните счетоводители, които стандарти да бъдат използвани в световен мащаб.

Настоящият *Етичен кодекс на професионалните счетоводители* установява етични изисквания към професионалните счетоводители. Организациите-членки на МФС или фирмите не може да прилагат стандарти с по-малка строгост от тези, които са установени в настоящия Кодекс. Въпреки това, ако на дадена организация-членка или на фирма е забранено да спазва определени части от настоящия Кодекс по силата на закон или разпоредба, то те трябва да спазват всички останали части от този Кодекс.

Някои юрисдикции може да налагат изисквания и да дават насоки, които се различават от настоящия Кодекс. Професионалните счетоводители трябва да знаят за тези разлики и да спазват по-строгите изисквания и указания, освен ако това е забранено от закон или разпоредба.

ЧАСТ А – ОБЩО ПРИЛОЖЕНИЕ НА КОДЕКСА

	Стр.
Раздел 100 Въведение и основополагащи принципи.....	20
Раздел 110 Почтеност	28
Раздел 120 Обективност	29
Раздел 130 Професионална компетентност и надлежно внимание.....	30
Раздел 140 Конфиденциалност	32
Раздел 150 Професионално поведение	35

РАЗДЕЛ 100

Въведение и фундаментални принципи

- 100.1 Отличителна черта на счетоводната професия е поемането на отговорността да действа в полза на обществото. Ето защо, отговорността на **професионалния счетоводител*** не е свързана единствено с удовлетворяване на потребностите на отделния клиент или работодател. Като работи в интерес на обществото, професионалният счетоводител следва да спазва и изпълнява етичните изисквания на настоящия Кодекс.
- 100.2 Настоящият Кодекс е съставен в три части. Част А определя фундаменталните принципи на професионалната етика за професионалните счетоводители и дава една концептуална рамка за прилагане на тези принципи. Концептуалната рамка осигурява насоки относно фундаменталните етични принципи. От професионалните счетоводители се изисква да прилагат тази концептуална рамка за идентифициране на заплахите за спазването на основополагащите принципи, за оценяване тяхната значимост, и ако подобни заплахи не са **очевидно незначителни***, за прилагане на предпазни мерки за елиминирането им или намаляването им до такова приемливо ниво, при което не се прави компромис със спазването на основополагащите принципи.
- 100.3 Части Б и В илюстрират как концептуалната рамка трябва да бъде приложена при специфични ситуации. Тя дава примери за предпазни мерки, които може да бъдат подходящи за адресиране на заплахи за спазването на фундаменталните принципи, а също така дава примери за ситуации, когато няма предпазни мерки, чрез които да се подходи към заплахите, и следователно – дейността или взаимоотношението, пораждащо заплахите, трябва да се избягнат. Част Б се отнася до **професионалните счетоводители на публична практика***. Част В се отнася до **професионалните счетоводители, наети в бизнеса***. Професионалните счетоводители на публична практика може също да преценят насоките в част В, че са подходящи при техни специфични обстоятелства.

Фундаментални принципи

- 100.4 От професионалния счетоводител се изисква да спазва следните

* Виж определенията.

фундаментални принципи:

(а) *Почтеност*

Професионалният счетоводител трябва да бъде пряк и честен във всички професионални и бизнес отношения.

(б) *Обективност*

Професионалният счетоводител не бива да позволява отношение на предубеденост и предразсъдъци, конфликт на интереси или злоупотреба от неоправдано влияние на други лица за отхвърляне, пренебрегване или заобикаляне на професионална или бизнес преценка.

(в) *Професионална компетентност и надлежно внимание*

Професионалният счетоводител има продължаващо задължение да поддържа професионалните си знания и умения на ниво, необходимо, за да гарантира, че клиентът или работодателят получава компетентна професионална услуга, базирана на съвременното развитие на практиката, законодателството и методологията. Професионалният счетоводител трябва да действа с усърдие и задълбоченост, както и в съответствие с приложимите методологически и професионални стандарти, когато предоставя **професионални услуги**.*

(г) *Конфиденциалност*

Професионалният счетоводител трябва да зачита конфиденциалността на информацията, придобита в резултат на професионални или бизнес отношения, като не бива да оповестява подобна информация на трети лица без подобаващо и специфично пълномощие, освен ако има законово или професионално право, или пък морално задължение да я оповести. Конфиденциалната информация, придобита в резултат на професионални или бизнес отношения, не бива да се използва в лична полза на професионалния счетоводител или трети лица.

(д) *Професионално поведение*

* Виж определенията.

Професионалният счетоводител трябва да спазва съответните закони и нормативни разпоредби, като избягва всяко действие, което дискредитира професията.

Всеки един от тези фундаментални принципи се разглежда с повече подробности в раздели 110 – 150.

Подход на концептуалната рамка

- 100.5 Обстоятелствата, при които работят професионалните счетоводители, може да породят конкретни заплахи за спазването на фундаменталните принципи. Невъзможно е да се дефинира всяка ситуация, която създава подобни заплахи и да се посочи подходящото действие за достатъчно смекчаване на заплахата. В допълнение към това, характерът на ангажиментите и работните задачи може да се различават, следователно може да съществуват различни заплахи, изискващи прилагането на различни предпазни мерки. Концептуална рамка е тази, която по-скоро изисква от професионалния счетоводител да идентифицира, оценява и подхожда към заплахите за спазването на фундаменталните принципи, отколкото просто да съблюдава набор от специфични правила, които може да са условни, и поради това – тя е в полза на обществото. Настоящият Кодекс осигурява обща рамка, която да подпомогне професионалния счетоводител да идентифицира, оцени и отговори на заплахите за спазването на фундаменталните принципи. Ако идентифицираните заплахи са други, а не очевидно незначителни, професионалният счетоводител следва, където е уместно, да приложи предпазни мерки за елиминиране на заплахите или намаляването им до приемливо ниво, при което не се прави компромис със спазването на фундаменталните принципи.
- 100.6 Професионалният счетоводител има задължението да оценява всяка една заплахата за спазването на фундаменталните принципи, когато професионалният счетоводител знае, или логично се очаква да знае, за обстоятелства или отношения, които биха изложили на риск спазването на фундаменталните принципи.
- 100.7 Професионалният счетоводител следва да взема под внимание както качествени, така и количествени фактори, когато разглежда значимостта на заплахата. Ако професионалният счетоводител не може да приложи подходящи предпазни мерки, той трябва да от-

каже или да прекрати конкретната професионална услуга, в която е включен, или където е необходимо, да се оттегли от клиента (в случай, че е професионален счетоводител на публична практика) или от организацията, където е назначен на работа (в случай, че е професионален счетоводител в бизнеса).

- 100.8 Възможно е професионалният счетоводител непреднамерено да наруши разпоредба от настоящия Кодекс. Такова непреднамерено нарушение, в зависимост от естеството и значимостта на въпроса, не може да компрометира спазването на фундаменталните принципи, като след като нарушението е открито, то се коригира незабавно и се прилагат всички необходими предпазни мерки.
- 100.9 Части Б и В от настоящия Кодекс включват примери, които са предназначени да илюстрират как следва да бъде прилагана концептуалната рамка. Примерите не са предназначени да бъдат, нито следва да бъдат тълкувани като изчерпателен списък на всички обстоятелства от опита на един професионален счетоводител, които може да създадат заплахи за спазването на фундаменталните принципи. Следователно, не е достатъчно за професионалния счетоводител единствено да се съобразява с представените примери, по-скоро рамката трябва да бъде прилагана към конкретните обстоятелства, пред които е изправен професионалният счетоводител.

Заплахи и предпазни мерки

- 100.10 Спазването на фундаменталните принципи е възможно да бъде застрашено от широк обхват от обстоятелства. Много заплахи спадат към следните категории:
- (а) заплаха, свързана със собствен (личен) интерес, която може да възникне в резултат на финансови или други интереси на професионалния счетоводител или на негов най-близък член от семейството или **близки родственици***;
 - (б) заплахи, свързани с проверка на собствената работа (самопроверка), които може да възникнат когато е необходимо предишна преценка да бъде преразгледана повторно от професионалния счетоводител, отговорен за тази преценка;

* Виж определенията.

(в) заплахи от ангажименти на защита, които могат да възникнат когато професионалният счетоводител подкрепя позиция или мнение до степен, до която последващата му обективност може да бъде компроментирана;

(г) заплахи от близки отношения (фамилиарност), които може да възникнат когато, поради близки отношения, професионалният счетоводител става съпричастен към интересите на други трети лица и

(д) заплахи от заплаха (сплашване), които може да възникнат когато професионалният счетоводител е възпрян от това да действа обективно поради действителни или доловени заплахи.

В части Б и В от настоящия Кодекс, съответно се дават примери за обстоятелства, които може да създадат тези категории заплахи за професионалните счетоводители на публична практика и професионалните счетоводители, наети в бизнеса. Професионалните счетоводители на публична практика може също да намерят насоките в Част В за подходящи при техни конкретни обстоятелства.

100.11 Предпазните мерки, които може да елиминират или да намалят тези заплахи до приемливо ниво се разделят на две основни категории:

- (а) предпазни мерки, създадени от професията, законодателството или нормативните разпоредби; и
- (б) предпазни мерки в работната среда.

100.12 Предпазните мерки, създадени от професията, законодателството или нормативните разпоредби включват следното, без да се изчерпват само до изброеното по-долу:

- изисквания за образование, обучение и опит за допускане в професията;
- изисквания за продължаващо професионално развитие;
- разпоредби за корпоративно управление;
- професионални стандарти;
- професионални или регулаторни процедури за текущо наблюдение и дисциплинарни процедури;
- външен преглед от законно упълномощена трета страна на

докладите, декларациите, комуникацията или информацията, изготвени от професионалния счетоводител.

- 100.13 В части Б и В от настоящия Кодекс, съответно се разглеждат предпазните мерки в работна среда за професионалните счетоводители на публична практика и тези, които са в бизнеса.
- 100.14 Определени предпазни мерки може да увеличат вероятността за идентифициране или възпиране на неморално поведение. Подобни предпазни мерки, които може да бъдат създадени от счетоводната професия, законодателството, нормативните разпоредби или от организацията, наела професионалните счетоводители на работа, включват следното, без да се изчерпват с изброеното по-долу:
- ефективна, добре популяризирана система за оплаквания, приложена на практика от организацията, където е нает професионалния счетоводител, от професията или регулаторен орган, която прави възможно колегите, работодателите или членовете на обществото да привличат внимание към непрофесионално и неморално поведение;
 - изрично установено задължение да бъдат докладвани нарушенията на етичните изисквания.
- 100.15 Характерът на предпазните мерки, които следва да бъдат прилагани, ще се различава в зависимост от обстоятелствата. При упражняване на професионална преценка, професионалният счетоводител следва да обмисли какво би решила, че е неприемливо, една разумна и информирана трета страна, която познава цялата уместна информация, включително значимостта на заплахата и приложените към нея предпазни мерки.

Разрешаване на конфликт от етичен характер

- 100.16 При оценяване спазването на фундаменталните принципи, на професионалния счетоводител може да се наложи да разреши конфликт в прилагането на тези принципи.
- 100.17 Когато започва процес на разрешаване на официален или неофициален конфликт, професионалният счетоводител следва да прецени следното, индивидуално или заедно с други лица, като част от процеса на разрешаване на конфликта:

- (а) съответните уместни факти;
- (б) проблемите от етичен характер, които са засегнати;
- (в) фундаменталните принципи, свързани с въпросния проблем;
- (г) установените вътрешни процедури; и
- (д) алтернативни курсове на действие.

След като е обмислил тези обстоятелства, професионалният счетоводител следва да определи подходящ курс на действие, който е в съответствие с определените фундаментални принципи. Професионалният счетоводител следва също така да прецени последициите от всеки един курс на действие. Ако въпросът остане неразрешен, професионалният счетоводител следва да се консултира с друго подходящо лице във **фирмата*** или организацията, където е нает на работа, за да получи помощ при разрешаването на конфликта.

- 100.18 Когато въпросът включва конфликт с организацията или вътре в нея, професионалният счетоводител следва също така да обмисли консултиране с лицата, натоварени с общото управление на организацията, такива като съвета на директорите или одиторския комитет.
- 100.19 От най-голяма полза за професионалния счетоводител би било да се документира същността на проблема и подробностите за всяка проведена дискусия или за взетите решения относно този въпрос.
- 100.20 Ако даден съществен конфликт не може да бъде разрешен, професионалният счетоводител може да поиска да получи професионален съвет от съответния професионален орган или от правни консултанти във връзка с конфликта и да получи насоки по проблеми от етичен характер, без да нарушава конфиденциалността. Например, професионалният счетоводител може да е попаднал на измама, като докладването за нея би нарушило отговорността на професионалния счетоводител да спазва конфиденциалността. Професионалният счетоводител следва да обмисли възможността да получи правен съвет, за да се установи дали съществува изискване да се докладва.

- 100.21 Ако след изчерпване на всички съответни възможности, конфликтът от етичен характер остане неразрешен, професионалният счетоводител следва, където е възможно, да откаже да остане свързан с въпроса, създаващ конфликта. Професионалният счетоводител може да установи, че при дадените обстоятелства, е подходящо да се оттегли от **екипа по ангажимента*** или конкретната задача, или изцяло да се откаже от ангажимента, фирмата или организацията, където е нает на работа.

* Виж определенията.

РАЗДЕЛ 110

Почтеност

- 110.1 Принципът за почтеност налага задължение на всички професионални счетоводители да бъдат прями и честни в професионалните си и бизнес взаимоотношения. Почтеността също така предполага справедливо отношение и правдивост.
- 110.2 Професионалният счетоводител не бива да се свързва с доклади, декларации, доходи и комуникация или друга информация, в които той е убеден, че информацията:
- (а) съдържа съществено погрешно или подвеждащо изявление;
 - (б) съдържа неразумно дадени изявления или информация; или
 - (в) пропуска или прикрива информация, която се изисква да бъде включена на места, където това пропускане или прикриване би било подвеждащо.
- 110.3 Няма да се счита, че професионалният счетоводител е в нарушение на параграф 110.2, ако той предостави модифициран доклад относно въпрос съгласно параграф 110.2.

РАЗДЕЛ 120

Обективност

- 120.1 Принципът за обективност налага задължение на всички професионални счетоводители да не компрометират професионалните си и бизнес преценки поради предубеденост и предразсъдъци, конфликт на интереси или злоупотреба от неоправдано влияние на други лица.
- 120.2 Професионалният счетоводител може да бъде изложен на ситуации, които да отслабят неговата обективност. Не е възможно да бъдат дефинирани и установени всички подобни ситуации. Взаимоотношения, в които професионалната преценка на професионалния счетоводител се повлиява от пристрастие или злоупотреба от неоправдано влияние, следва да бъдат избягвани.

РАЗДЕЛ 130

Професионална компетентност и надлежно внимание

- 130.1 Принципът за професионална компетентност и надлежно внимание налага следните задължения на професионалните счетоводители:
- (а) да поддържат професионалните си знания и умения на ниво, необходимо да гарантира, че клиентите или работодателите получават компетентна професионална услуга; и
 - (б) да работят задълбочено в съответствие с приложимите методологически и професионални стандарти, когато предоставят професионални услуги.
- 130.2 Компетентната професионална услуга изисква упражняване на добре обоснована преценка при прилагането на професионалните знания и умения в хода на изпълнението на една такава услуга. Професионалната компетентност може да бъде разделена на две отделни фази:
- (а) придобиване на професионална компетентност; и
 - (б) поддържане на професионална компетентност.
- 130.3 Поддържането на професионална компетентност изисква непрекъснато осъзнаване и разбиране за съответните методологически, професионални и стопански постижения. Продължаващото професионално развитие подобрява и поддържа способностите, които правят възможно професионалният счетоводител да осъществява своята дейност компетентно в професионалната среда.
- 130.4 Усърдието обхваща отговорността да се работи внимателно, задълбочено и своевременно, в съответствие с изискванията на възложения ангажимент.
- 130.5 Професионалният счетоводител следва да предприема необходимите стъпки, за да гарантира, че тези, които работят под негово ръководство и с професионална правоспособност, имат подходящо обучение и надзор.

- 130.6 Когато е походящо, професионалният счетоводител следва да запознава клиентите, работодателите или другите потребители на професионални услуги с ограниченията, присъщи на услугата, за да бъде избегнато неправилното тълкуване на изразено мнение, като твърдение за вярност на факт.

РАЗДЕЛ 140

Конфиденциалност

- 140.1 Принципът за конфиденциалност налага на професионалните счетоводители задължението да се въздържат от:
- (а) оповестяване на конфиденциална информация извън фирмата или организацията, където са наети на работа, придобита в резултат на професионални и бизнес взаимоотношения без съответно и специфично пълномощие, или освен ако съществува законово или професионално право или задължение да бъде направено това оповестяване;
 - (б) използване на конфиденциална информация, придобита в резултат на професионални или бизнес взаимоотношения, за своя лична полза или в полза на трети лица.
- 140.2 Професионалният счетоводител следва да поддържа конфиденциалност дори в социална среда. Професионалният счетоводител би трябвало да има повишено внимание за възможността от небрежно разкриване на информация, особено при обстоятелства, които включват дълго общуване с бизнес сътрудник или близък родственик или **най-близък член на семейството***.
- 140.3 Професионалният счетоводител би трябвало също така да поддържа конфиденциалност на информацията, разкрита от евентуален бъдещ клиент или работодател.
- 140.4 Професионалният счетоводител следва също да преценява необходимостта да поддържа конфиденциалност на информацията в рамките на фирмата или организацията, в която е нает на работа.
- 140.5 Професионалният счетоводител следва да предприеме всички разумни стъпки, за да гарантира, че персоналят, който е под контрола на професионалния счетоводител, както и лицата, от които се получават съвети и съдействие, зачитат задължението на професионалния счетоводител за спазване на конфиденциалност.
- 140.6 Необходимостта за спазване на принципа за конфиденциалност продължава дори след края на взаимоотношенията между про-

* Виж определенията.

професионалния счетоводител и клиента или работодателя. Когато професионалният счетоводител промени работното място или придобие нов клиент, професионалният счетоводител има право да използва предишен опит. Професионалният счетоводител, обаче, не следва да разкрива каквато и да било конфиденциална информация, придобита или получена в резултат на професионални или бизнес взаимоотношения.

140.7 По-долу са изложени обстоятелствата, при които от професионалните счетоводители се изисква или може да бъде поискано да разкрият конфиденциална информация, или когато подобно оповестяване може да е уместно:

- (а) оповестяването е разрешено от закон и е одобрено от клиента или работодателя;
- (б) оповестяването се изисква от закон, 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
- (в) съществува професионален дълг или професионално право за оповестяване на информация, когато не е забранено от закон:
 - (i) да се спазват изискванията за преглед на качеството от организация-членка или професионален орган;
 - (ii) да се отговаря на запитване или разследване от организация-членка или регулаторен орган;
 - (iii) да се защитават професионалните интереси на професионалния счетоводител при съдебно производство; или
 - (iv) да се спазват изискванията на методологическите стандарти и изискванията за етика.

140.8 Когато се взема решение дали да се оповести конфиденциална информация, професионалните счетоводители трябва да обмислят следните точки:

- (а) Дали интересите на всички страни, включително на трети лица, чиито интереси е възможно да бъдат засегнати, може да бъдат засегнати, ако клиентът или работодателят даде съгласие за оповестяване на информация от професионалния счетоводител.
- (б) Дали съответната информация е известна и обоснована до степен, до която е практически възможно това да бъде направено. Когато ситуацията включва необосновани факти, непълна информация или необосновани заключения, следва да се използва професионална преценка при определяне вида на оповестяването, което трябва да се направи, ако има такова.
- (в) Видът на комуникацията, която се очаква и до кого се адресира. По-конкретно, професионалните счетоводители трябва да бъдат убедени, че страните, до които комуникацията е адресирана, са подходящите получатели.

РАЗДЕЛ 150

Професионално поведение

- 150.1 Принципът за професионално поведение налага на професионалните счетоводители задължение за съблюдаване на съответните закони и нормативни разпоредби и за избягване на всякакви действия, които биха могли да дискредитират професията. Това включва действия, за които една разумна и добре информирана трета страна, като има познания за цялата уместна за целта информация, би направила заключение, че те влияят негативно върху добрата репутация на професията.
- 150.2 Когато осъществяват маркетинг и промоция на самите себе си или за своята работа, професионалните счетоводители не бива да създават лоша представа за професията. Професионалните счетоводители трябва да бъдат честни и правдиви и не бива да:
- (а) изразяват преувеличени твърдения за услугите, които могат да предложат, квалификациите, които притежават, или опита, който са придобили; или
 - (б) изразяват пренебрежение или правят необосновани сравнения относно работата на другите.

ЧАСТ Б – ПРОФЕСИОНАЛНИ СЧЕТОВОДИТЕЛИ НА ПУБЛИЧНА ПРАКТИКА

Раздел 200 Въведение	37
Раздел 210 Професионално назначение.....	44
Раздел 220 Конфликт на интереси	49
Раздел 230 Второ мнение	51
Раздел 240 Хонорари и други видове възнаграждение	52
Раздел 250 Маркетинг на професионалните услуги.....	55
Раздел 260 Подаръци и гостоприемство	56
Раздел 270 Отговорно пазене на активи на клиенти.....	57
Раздел 280 Обективност–всички услуги.....	58
Раздел 290 Независимост–ангажименти за изразяване на сигурност	60

РАЗДЕЛ 200

Въведение

- 200.1 Настоящата част от Кодекса показва как концептуалната рамка, съдържаща се в част А, трябва да бъде прилагана от професионалните счетоводители на публична практика. Примерите в следващите раздели не са предназначени да бъдат, нито следва да се интерпретират като изчерпателен списък на всички обстоятелства от опита на един професионален счетоводител, които биха могли да създадат заплахи за спазването на принципите. Затова, за професионалния счетоводител не е достатъчно само да се съобразява с представените примери. По-скоро рамката трябва да бъде прилагана към всички конкретни обстоятелства, пред които той е изправен.
- 200.2 Професионалният счетоводител на публична практика не трябва да се ангажира с бизнес, занимание или дейност, които биха могли да уронят почтеността, обективността или добрата репутация на професията, и като резултат те биха били несъвместими с изпълнението на професионалните услуги.

Заплахи и предпазни мерки

- 200.3 Спазването на фундаменталните принципи може да бъде застрашено от широк обхват от обстоятелства. Много от заплахите спадат към следните категории:
- (а) собствен (личен) интерес;
 - (б) преглед на собствената работа (самопроверка);
 - (в) ангажименти за защита;
 - (г) близки отношения (фамилиарност); и
 - (д) заплаха (сплашване).

Тези заплахи се обсъждат допълнително в Част А от настоящия Кодекс.

Характерът и значимостта на заплахите може да се различава в зависимост от това дали възникват във връзка с предоставяне

на услуги на **клиенти за одит на финансов отчет***, на **клиент по ангажимент за изразяване на сигурност*** върху одит на нефинансов отчет, или на клиент по ангажименти, които не са за изразяване на сигурност.

200.4 Примерите на обстоятелства, които могат да създадат заплахи от собствен (личен) интерес за професионалния счетоводител на публична практика включват, но без да се ограничават единствено до:

- **финансов интерес*** в клиент или съвместно притежание на финансов интерес с клиент;
- прекомерна зависимост от общото възнаграждение от клиент;
- наличие на тесни бизнес взаимоотношения с клиент;
- загриженост относно възможността от загуба на клиент;
- потенциално наемане на работа при клиент;
- **условни възнаграждения***, свързани с **ангажименти за изразяване на сигурност***;
- заем за или от клиент по ангажимент за изразяване на сигурност или на някои от неговите директори или отговорни длъжностни лица.

200.5 Примерите на обстоятелства, които биха могли да създадат заплаха, свързана с проверка на собствената работа (самопроверка) включват, но без да се ограничават до:

- откриване на съществена грешка в хода на повторно оценяване на работата на професионалния счетоводител на публична практика;
- изготвяне на доклад за функционирането на финансови системи, след като е бил ангажиран в разработването на техен модел или при внедряването им;
- изготвяне на оригинални данни, използвани за съставяне на записи на данни, които са предмет на ангажимента;

* Виж определенията

- член на **екип по ангажимент за изразяване на сигурност***, който е, или до скоро е бил, **директор или отговорно длъжностно лице*** на този клиент;
- член на екип по ангажимент за изразяване на сигурност, който е, или наскоро е бил нает на работа от клиента на позиция, която му позволява да упражнява пряко и значително влияние върху предмета на ангажмента;
- предоставяне на услуга за клиент, която оказва пряко влияние върху предмета на ангажмента за изразяване на сигурност.

200.6 Примерите на обстоятелства, които могат да създадат заплаха от предоставяне на ангажимент за защита включват, но без да се ограничават до:

- промоциране на акции в **регистрирано на борсата предприятие***, когато това предприятие е клиент по ангажимент за одит на финансов отчет;
- действия в защита от името на клиент по ангажимент за изразяване на сигурност в съдебен процес или при спорове с трети страни.

200.7 Примерите на обстоятелства, които биха могли да създадат заплаха от близки отношения (фамилиарност) включват, но без да се ограничават единствено до:

- член на екипа по ангажмента, който е във взаимоотношения на най-близък член от семейството или близък родственик с директор или отговорно длъжностно лице на клиента;
- член на екипа по ангажмента, който е във взаимоотношения на най-близък член от семейството или близък родственик със служител на клиента, който е на позиция, позволяваща упражняване на пряко и значително влияние върху предмета на ангажмента;
- бивш съдружник на фирмата, който е директор или отговорно длъжностно лице на клиента, или е служител на пози-

* Виж определенията

ция, която му позволява да упражнява пряко и значително влияние върху предмета на ангажмента;

- приемане на подаръци или преференциално третиране от страна на клиента, освен ако стойността им е очевидно незначителна;
- дълго асоцииране на старши служител с клиента по ангажмент за изразяване на сигурност.

200.8 Примерите на обстоятелства, които могат да създадат заплахи от заплаха (сплашване) включват, но без да се ограничават единствено до:

- получаване на заплаха за освобождаване или заместване във връзка с ангажмент за клиент;
- получаване на заплаха от завеждане на съдебен процес;
- натиск за намаляване по неуместен начин на обхвата на извършената работа, с цел намаляване на възнаграждението.

200.9 Професионалният счетоводител на публична практика може също така да открие, че някои специфични обстоятелства пораждаат уникални заплахи за спазването на един или повече от фундаменталните принципи. Такива уникални заплахи очевидно не могат да бъдат категоризирани. В своите професионални или бизнес взаимоотношения, професионалният счетоводител на публична практика трябва винаги да бъде с повишено внимание за подобни обстоятелства и заплахи.

200.10 Предпазните мерки, които могат да елиминират или намалят заплахите до приемливо ниво, попадат в следните две основни категории:

- (а) предпазни мерки, създадени от професията, законодателството или нормативните разпоредби; и
- (б) предпазни мерки в работната среда.

Примерите за предпазни мерки, създадени от професията, законодателството и нормативните разпоредби, са представени в параграф 100.12 на част А от настоящия Кодекс.

200.11 В работната среда, съответните предпазни мерки се различават

в зависимост от обстоятелствата. Предпазните мерки в работна среда включват в себе си общофирмени предпазни мерки и предпазни мерки, които са специфични за конкретния ангажимент. Професионалният счетоводител на публична практика следва да прави преценка, за да определи как най-добре да се справи с идентифицирана заплаха. Когато прави тази преценка, професионалният счетоводител на публична практика трябва да обмисли кое, за една разумна и информирана трета страна, разполагаща със знания за цялата уместна за случая информация, включително за значимостта на заплахата и приложените предпазни мерки, би стигнала до разумното заключение, че е приемливо. Това обмисляне ще бъде повлияно от въпроси като значимост на заплахата, характера на ангажимента и структурата на фирмата.

200.12 Общофирмени предпазни мерки в работна среда може да включват:

- ръководство на фирмата, което набляга върху важноста от спазване на фундаменталните принципи;
- ръководство на фирмата, което установява очакването, че членовете на всеки екип по ангажимент за изразяване на сигурност ще действат в полза на обществения интерес;
- политики и процедури за въвеждане и текущо наблюдение на контрола върху качеството на ангажиментите;
- документирани политики, касаещи идентифицирането на заплахи за спазване на фундаменталните принципи, оценката на значимостта на тези заплахи и идентифицирането и приложението на предпазни мерки за елиминиране или намаляване на заплахите, различни от онези, които са очевидно незначителни, до приемливо ниво;
- за фирми, които осъществяват ангажименти за изразяване на сигурност – документирани политики по **независимостта*** относно идентифицирането на заплахи за независимостта, оценката на значимостта на тези заплахи и оценката и прилагането на предпазни мерки за елиминиране или намаляване на заплахите, различни от онези, които са очевидно несъществени, до приемливо ниво;

* Виж определенията.

- документираните вътрешни политики и процедури, изискващи съблюдаването на фундаменталните принципи;
- политики и процедури, които ще направят възможно идентифицирането на интереси или взаимоотношения между фирмата или членове на екипите по ангажиментите и клиентите;
- политики и процедури за текущо наблюдение и, ако е необходимо, управление на зависимостта от приходите, получени от всеки един клиент;
- използване на различни съдружници и екипи по ангажименти с различни направления за докладване за предоставяне на услуги, които не са за изразяване на сигурност, на клиент по ангажимент за изразяване на сигурност;
- политики и процедури за забрана на лица, които не са членове на екип по ангажимент, да влияят по неподходящ начин върху резултата от ангажимента;
- своевременна комуникация на политиките и процедурите на фирмата, включително всякакви промени в тях, с всички съдружници и професионален персонал, както и подходящо образование, подготовка и обучение по тези политики и процедури;
- определяне на член от висшето ръководство, който да е отговорен за общия надзор на правилното функциониране на системата за контрол на качеството на фирмата;
- информиране на съдружниците и професионалния персонал за онези клиенти по ангажименти за изразяване на сигурност и свързаните предприятия, от които те трябва да бъдат независими;
- механизъм от дисциплинарни мерки за поощряване спазването на политиките и процедурите;
- публикувани политики и процедури за насърчаване и упълномощаване на персонала да съобщава на по-висшестоящите нива в рамките на фирмата за всякакви въпроси, имащи отношение към спазването на фундаменталните принципи, които въпроси ги касаят.

200.13 Специфичните за ангажимента предпазни мерки в работна среда може да включват:

- включване на допълнителен професионален счетоводител за извършване на преглед на извършената работа или за друга консултация, ако е необходимо;
- провеждане на консултации с независима трета страна, като например комитет на независими директори, професионален регулаторен орган или друг професионален счетоводител;
- обсъждане на проблемни въпроси от етичен характер с лицата, натоварени с общото управление на клиента;
- оповестяване пред лицата, натоварени с общото управление на клиента за естеството на предоставяните услуги и размера на възнагражденията;
- включване на друга фирма за извършване или повторно извършване на част от ангажимента;
- ротация на старшия персонал от екипа по ангажимент за изразяване на сигурност.

200.14 В зависимост от характера на ангажимента, професионалният счетоводител на публична практика може също така да разчита на предпазни мерки, които е въвел самият клиент. Не е възможно обаче, да се разчита единствено на подобни предпазни мерки за намаляване на заплахите до приемливо ниво.

200.15 Предпазните мерки в рамките на системите и процедурите на клиента може да включват:

- когато клиентът ангажира фирма на публична практика да извърши ангажимента, лица, различни от ръководството, утвърждават или одобряват ангажимент;
- клиентът има компетентни служители с опит, стаж и висша позиция, за да взимат управленски решения;
- клиентът е внедрил вътрешни процедури, които гарантират обективен избор при възлагане на ангажименти, които не са за изразяване на сигурност;
- клиентът има структура за корпоративно управление, която осигурява подходящ общ надзор и обмен на информация относно услугите на фирмата.

РАЗДЕЛ 210

Професионално назначение

Приемане на клиент

- 210.1 Преди да приеме взаимоотношения с нов клиент, професионалният счетоводител на публична практика трябва да прецени дали приемането би създадо някакви заплахи за спазването на фундаменталните принципи. Потенциални заплахи за почтеността или професионалното поведение може да бъдат създадени например от въпроси, повдигащи съмнения, асоциирани с клиента (неговите собственици, ръководство и дейности).
- 210.2 Проблемни въпроси относно клиента, които, ако са известни, биха застрашили спазването на фундаменталните принципи, включват например ситуации, когато клиентът е въввлечен в незаконни дейности (като например пране на пари), мошеничество или съмнителни практики по финансовата му отчетност.
- 210.3 Значимостта на всяка заплаха трябва да бъде оценявана. Ако идентифицираните заплахи са различни от очевидно незначителни, следва да бъдат обмислени и приложени предпазни мерки, според необходимостта те да бъдат елиминирани или намалени до приемливо ниво.
- 210.4 Подходящи предпазни мерки може да включват придобиване на познания и разбиране за клиента, за неговите собственици, управители и лицата, отговорни за общото управление и бизнес дейностите, или гарантиране ангажираността на клиента да подобрява практиките на корпоративно управление или вътрешните контроли.
- 210.5 Когато не е възможно заплахите да бъдат намалени до приемливо ниво, професионалният счетоводител на публична практика трябва да откаже да влезе във взаимоотношение с клиента.
- 210.6 Решенията за приемане следва да бъдат периодично преразглеждани относно повтарящи се ангажменти към клиента.

Поемане на ангажимент

- 210.7 Професионалният счетоводител на публична практика трябва се

съгласява да предоставя само онези услуги, които е компетентен да извърши. Преди да приеме конкретен ангажимент към клиент, професионалният счетоводител на публична практика трябва да обмисли дали приемането би създадо някакви заплахи за спазването на фундаменталните принципи. Например заплаха, от собствен (личен) интерес се създава по отношение на професионалната компетентност и надлежното внимание, ако екипът по ангажимента не притежава или не може да придобие необходимата компетентност за коректното изпълняване на ангажимента.

210.8 Професионалният счетоводител на публична практика трябва да оценява значимостта на идентифицираните заплахи и, ако те са други, а не очевидно незначителни, следва да се приложат предпазни мерки доколкото е необходимото, за да бъдат елиминирани или намалени до приемливо ниво. Такива предпазни мерки могат да включват:

- придобиване на подходящо разбиране за характера на стопанската дейност на предприятието, комплексността на неговите дейности, специфичните изисквания на ангажимента, и за целта, естеството и обхвата на работата, която трябва да бъде извършена;
- придобиване на познания за съответните индустрии или предмети на ангажимента;
- притежание или придобиване на опит в съответните регулаторни изисквания или изисквания относно докладването;
- назначаване на достатъчен персонал с необходимата компетентност;
- използване на експерти в случаите, когато това е необходимо;
- договаряне на реалистична времева рамка за изпълнение на ангажимента;
- спазване на политиките и процедурите за контрол на качеството, създадени да осигурят разумна степен на сигурност, че специфични ангажименти се приемат само когато могат да бъдат компетентно извършени.

210.9 Когато професионалният счетоводител на публична практика възнамерява да се довери на съвета или работата на експерт, той

трябва да направи оценка дали това доверие е оправдано. Професионалният счетоводител на публична практика следва да вземе под внимание такива фактори като репутация, експертни познания и умения, налични ресурси и приложими професионални и етични стандарти. Подобна информация може да бъде получена от предходно свързване с експерта или при консултиране с други лица.

Промени в професионалния ангажимент

- 210.10 Професионалният счетоводител на публична практика, от когото е поискано да замени друг професионален счетоводител на публична практика, или който обмисля предоставяне на оферта за ангажимент, в момента поет от друг професионален счетоводител на публична практика, трябва да установи дали има някакви професионални или други причини, да не бъде поет ангажимента, такива като обстоятелства, които застрашават спазването на фундаменталните принципи. Например, може да съществува заплаха за професионална компетентност и надлежно внимание, ако професионалният счетоводител на публична практика приеме ангажимент преди да познава всички уместни факти.
- 210.11 Значимостта на заплахите трябва да бъде оценявана. В зависимост от характера на ангажимента, това може да наложи осъществяване на директна комуникация със **настоящия счетоводител*** за установяване фактите и обстоятелствата зад предложената промяна, така че професионалният счетоводител на публична практика, да може да вземе решение дали е удачно да се приеме ангажимента. Например, очевидните основания за промяна на назначението не могат да отразят фактите изцяло и може да дават индикатори за разногласия с настоящия счетоводител, които може да окажат влияние върху решението за това дали да бъде прието назначението.
- 210.12 Настоящият счетоводител е обвързан да спазва конфиденциалност. Степента, до която професионалният счетоводител на публична практика може и следва да обсъжда делата на клиент с предложен счетоводител, ще зависи от характера на ангажимента и от:
- (а) дали е получено разрешение от клиента това да бъде направено; или

* Виж определенията.

- (б) правните и етични изисквания, отнасящи се до подобна комуникация и оповестяване, които може да варират при различните юрисдикции.
- 210.13 При липса на специфични указания от клиента, настоящият счетоводител обикновено не следва да предлага доброволно информация относно делата на клиента. Обстоятелства, при които би било уместно оповестяване на конфиденциална информация, са изложени в Раздел 140 от Част А на настоящия Кодекс.
- 210.14 Ако идентифицираните заплахи са други, а не очевидно незначителни, следва да бъдат обмислени и приложени предпазни мерки, доколкото е необходимо, които да ги елиминират или намалят до приемливо ниво.
- 210.15 Такива предпазни мерки може да включват:
- цялостно и свободно обсъждане на делата на клиента с настоящия счетоводител;
 - искане настоящият счетоводител да осигури известна информация относно всички факти или обстоятелства, които по мнението на настоящия счетоводител, предложеният счетоводител трябва да знае преди да вземе решение дали да приеме ангажимента;
 - при изготвяне на отговор на запитвания за предоставяне на оферти, да бъде посочено в офертата, че преди приемането на ангажимента ще бъде поискан контакт с настоящия счетоводител, така че да бъдат направени проучващи запитвания за това дали има професионални или други причини, поради които назначението не бива да бъде приемано.
- 210.16 На професионалния счетоводител на публична практика обикновено ще му е необходимо да получи позволение от клиента, за предпочитане в писмен вид, за инициране на дискусия с настоящия счетоводител. След като получи разрешение, настоящият счетоводител трябва да спазва съответните законови и други разпоредби, регулиращи тези искания. Когато настоящият счетоводител предоставя информация, тя следва да бъде предоставена честно и недвусмислено. Ако предложеният счетоводител няма възможност да комуникира с настоящия счетоводител, тогава предложеният счетоводител следва да се опита да получи информация за евен-

туалните заплахи с други средства, като например посредством проучващи запитвания до трети страни или проучване на висшето ръководство или на лицата, натоварени с общото управление на клиента.

- 210.17 Когато заплахите не могат да бъдат елиминирани или намалени до приемливо ниво чрез прилагане на предпазни мерки, професионалният счетоводител на публична практика трябва да откаже ангажимента, освен ако е удовлетворен относно необходимите факти с други средства.
- 210.18 Професионалният счетоводител на публична практика може да бъде помолен да поеме работа, която е допълваща или допълнителна към работата на настоящия счетоводител. Подобни обстоятелства може да породят потенциални заплахи за професионалната компетентност и надлежно внимание, например, в резултат на липса или на непълна информация. Предпазните мерки срещу подобни заплахи включват уведомяване на настоящия счетоводител за предложената работа, което би дало възможност на настоящия счетоводител да осигури всякаква уместна информация, необходима за точното и коректно изпълнение на работата.

РАЗДЕЛ 220

Конфликт на интереси

- 220.1 Професионалният счетоводител на публична практика трябва да предприеме разумни стъпки, за да идентифицира обстоятелствата, които биха причинили конфликт на интереси. Подобни обстоятелства могат да породят заплахи за спазването на фундаменталните принципи. Например, заплаха за обективността може да бъде създадена когато професионалният счетоводител на публична практика директно се конкурира с клиент или има съвместно предприятие или подобно споразумение с основен конкурент на клиент. Заплаха за обективността или конфиденциалността може също да възникне когато професионалният счетоводител на публична практика изпълнява услуги за клиенти, чиито интереси са в конфликт, или между клиентите съществува спор във връзка с конкретния въпрос или сделката, за която става дума.
- 220.2 Професионалният счетоводител на публична практика следва да оценява значимостта на заплахите. Оценяването включва, но всичко преди приемането или продължаването на взаимоотношение с клиент или специфичен ангажимент, обмисляне на това, дали професионалният счетоводител на публична практика има някакви бизнес интереси или взаимоотношения с клиента или с трета страна, които биха породили заплахи. Ако заплахите са други, а не очевидно незначителни, трябва да бъдат обмислени и приложени предпазни мерки, доколкото е необходимо, за елиминирането им или намаляването им до приемливо ниво.
- 220.3 В зависимост от обстоятелствата, пораждащи конфликта, предпазните мерки обикновено включват това, професионалният счетоводител на публична практика:
- (а) да уведоми клиента за бизнес интересите или дейностите на фирмата, които биха могли да представляват конфликт на интереси и да получи неговото съгласие да работят при тези обстоятелства; или
 - (б) да уведоми всички заинтересовани страни, че професионалният счетоводител на публична практика работи за две или повече страни по отношение на въпрос, където техните интереси са в конфликт и да получи тяхното съгласие да действа по този начин; или

- (в) да уведоми клиента, че професионалният счетоводител на публична практика не работи изключително за един клиент при предоставянето на предложените услуги (например, в конкретен пазарен сектор или относно специфична услуга) и да получи неговото съгласие да действа по този начин.
- 220.4 Следните допълнителни предпазни мерки също следва да бъдат взети предвид:
- (а) използването на отделни екипи по ангажиментите; и
 - (б) процедури с цел предотвратяване достъп до информация (например, стриктно физическо разделяне на такива екипи, конфиденциално и надеждно документиране и съхранение на данните); и
 - (в) ясни насоки за членовете на екипите по ангажиментите относно проблемни въпроси за безопасността и конфиденциалността; и
 - (г) използването на договори за спазване на конфиденциалност, подписани от служителите и съдружниците на фирмата; и
 - (д) регулярен преглед на приложението на предпазни мерки от висшестоящо лице, което не е ангажирано със съответните ангажименти с клиенти.
- 220.5 Когато конфликт на интереси предизвиква заплаха за един или повече от фундаменталните принципи, включително за обективността, конфиденциалността или професионалното поведение, която не може да бъде елиминирана или намалена до приемливо ниво чрез прилагане на предпазни мерки, професионалният счетоводител на публична практика трябва да направи заключение, че не е подходящо да се поема дадения ангажимент, или че се изисква отказване от един или повече конфликтни помежду си ангажименти.
- 220.6 Когато професионалният счетоводител на публична практика е поискал съгласие от клиент да действа за друга страна (която може да е или да не е настоящ клиент) по отношение на въпрос, при който съответните интереси са в конфликт, и когато това съгласие е било отказано от клиента, то професионалният счетоводител на публична практика не трябва да продължава да работи за една от страните по въпроса, пораждащ конфликт на интереси.

РАЗДЕЛ 230

Второ мнение

- 230.1 Ситуации, в които професионалният счетоводител на публична практика е помолен да предостави второ мнение относно прилагането на счетоводни, одиторски или други стандарти или принципи към специфични/конкретни обстоятелства или операции от или от името на компания или предприятие, което не е настоящ клиент, могат да породят заплахи за спазването на фундаменталните принципи. Например, може да съществува заплаха за професионалната компетентност и надлежно внимание при обстоятелства, при които второто мнение не се базира на същия набор факти, който е бил предоставен на разположение на настоящия счетоводител, или се базира на неподходящи доказателства. Значимостта на заплахата ще зависи от обстоятелствата на искането и всички други налични факти и предположения, имащи отношение към изразяването на професионална преценка.
- 230.2 Когато бива помолен да предостави такова мнение, професионалният счетоводител на публична практика трябва да оцени значимостта на заплахите и, ако те са други, а не очевидно незначителни, следва да бъдат обмислени и приложени предпазни мерки, доколкото е необходимо, за елиминирането им или намаляването им до приемливо ниво. Тези предпазни мерки може да включват искане на разрешение от клиента за осъществяване на контакт с настоящия счетоводител, описване на ограниченията, заобикалящи всяко едно мнение в комуникацията с клиента и предоставяне на настоящия счетоводител на копие от мнението.
- 230.3 Ако компанията или предприятието, търсещо мнението, не позволи комуникация с настоящия счетоводител, професионалният счетоводител на публична практика следва да обмисли дали, след като вземе пред вид всички обстоятелства, е уместно да предостави исканото мнение.

РАЗДЕЛ 240

Хонорари и други видове възнаграждение

- 240.1 Когато влезе в преговори относно професионални услуги, професионалният счетоводител на публична практика може да предложи такъв хонорар (възнаграждение), какъвто прецени за подходящ. Фактът, че един професионален счетоводител на публична практика може да оферира хонор, който е по-нисък от друг, сам по себе си не е неетичен. Въпреки това може да съществуват заплахи за фундаменталните принципи, възникващи от нивото на оферирания хонорари. Например заплаха, свързана със собствен (личен) интерес относно професионалната компетентност и надлежно внимание се създава, ако оферираният хонорар е толкова нисък, че може би ще бъде трудно да се изпълни ангажимента в съответствие с приложимите методологически и професионални стандарти за тази цена.
- 240.2 Значимостта на подобни заплахи ще зависи от фактори като размера на оферирания хонорар и услугите, към които се отнася. С оглед на тези потенциални заплахи, трябва да бъдат обмислени и приложени предпазни мерки, доколкото е необходимо, за да ги елиминират или намалят до приемливо ниво. Предпазните мерки, които може да бъдат приети, включват:
- уведомяване на клиента за условията на ангажимента и по-конкретно за базата, върху която се формират хонорарите, и за услугите, покрити от този офериран хонорар;
 - определяне на подходящо време и назначаване на подходящ квалифициран персонал за задачата.
- 240.3 Условните възнаграждения са широко използвани за определени видове ангажименти*, които не са за изразяване на сигурност. Те обаче, могат да породят заплахи за спазването на фундаменталните принципи при определени обстоятелства. Те могат да причинят заплаха, свързана със собствен (личен) интерес по отношение на обективността. Значимостта на такива заплахи зависи от фактори, включващи:

* Условните възнаграждения за услуги, които не са свързани с изразяване на сигурност за клиенти по ангажименти за изразяване на сигурност, се обсъждат в Раздел 290 от тази част на Кодекса.

- характера на ангажимента;
- обхвата на възможните суми на хонорарите;
- базата за определяне на хонорара;
- дали изхода или резултата от сделката да бъде прегледан от независима трета страна.

240.4 Значимостта на тези заплахи трябва да бъде оценявана и, ако те са други, а не очевидно незначителни, следва да бъдат обмислени и приложени предпазни мерки, доколкото е необходимо, за да ги елиминират или да ги намалят до приемливо ниво. Тези предпазни мерки може да включват:

- предварително писмено споразумение с клиента относно базата на възнаграждението;
- оповестяване на предвидените потребители на изпълнената от професионалния счетоводител на публична практика работа и базата на възнаграждението;
- политики и процедури за контрол на качеството;
- преглед от обективна трета страна на извършената работа от професионалния счетоводител на публична практика.

240.5 При определени обстоятелства е възможно професионалният счетоводител на публична практика да получи комисионна или хонорар за препращане на клиент. Например когато професионалният счетоводител на публична практика не предоставя искана конкретна услуга, той може да получи хонорар за препращане на постоянен клиент към друг професионален счетоводител на публична практика, или към друг експерт. Професионалният счетоводител на публична практика може да получи комисионна от трета страна (например търговец на софтуер) във връзка с продажба на стоки или услуги на клиент. Приемането на такъв хонорар или комисионна може да предизвика заплахи, свързани със собствен (личен) интерес за обективността и професионалната компетентност и надлежно внимание.

240.6 Професионалният счетоводител на публична практика може също да заплати хонорар за препращане към него, за да получи клиент, например когато клиентът продължава да бъде клиент на друг професионален счетоводител на публична практика, но изисква

услуги на специалист, които не са предложени от настоящия счетоводител. Плащането на такъв хонорар за препращане на клиент може също да създаде заплаха, свързана със собствен интерес по отношение на обективността и професионалната компетентност и надлежно внимание.

240.7 Професионалният счетоводител на публична практика не трябва да плаща или получава комисионна или хонорар за препращане, освен ако той е установил предпазни мерки за елиминирането на заплахите или намаляването им до приемливо ниво. Тези предпазни мерки може да включват:

- оповестяване пред клиента на всички споразумения за плащане на хонорар за препращане на друг професионален счетоводител за препоръчаната работа;
- оповестяване пред клиента относно всички споразумения за получаване на хонорар за препращане на клиент към друг професионален счетоводител на публична практика;
- получаване на предварително съгласие от клиент относно уреждане на комисионните във връзка с продажба от трета страна на стоки и услуги на клиента.

240.8 Професионалният счетоводител на публична практика може да купи изцяло фирма или част от нея въз основа на това, че плащанията ще бъдат извършени към лицата, които преди това са притежавали фирмата, или техните наследници или наследства. Тези плащания не се разглеждат като комисионни или хонорари за препращане за целите на 240.5-240.7 по-горе.

РАЗДЕЛ 250

Маркетинг на професионални услуги

250.1 Когато професионалният счетоводител на публична практика се стреми да спечели нова работа посредством **реклама*** или други форми на маркетинг, може да съществуват потенциални заплахи за спазването на фундаменталните принципи. Например заплахата, свързана със собствен (личен) интерес по отношение спазването на принципа за професионално поведение се създава, ако услугите, постиженията или продуктите се предлагат на пазара по начин, който е несъвместим с този принцип.

250.2 Професионалният счетоводител на публична практика не следва да уронва престижа на професията когато прави маркетинг на професионалните услуги. Професионалният счетоводител на публична практика трябва да бъде честен и правдив и не следва да:

- прави преувеличени твърдения относно предлаганите услуги, за квалификациите, които притежава или опита, който е придобил; или
- изразява пренебрежение или да прави необосновани сравнения относно работата на друго лице.

Ако професионалният счетоводител на публична практика има съмнения относно това дали предложената форма на реклама или маркетинг е подходяща, то той трябва да се консултира със съответния професионален орган.

* Виж определенията.

РАЗДЕЛ 260

Подаръци и гостоприемство

- 260.1 На професионалния счетоводител на публична практика, или на негов най-близък член от семейството или близък родственик е възможно да бъдат предложени подаръци или гостоприемство от страна на клиент. Подобни предложения обикновено създават заплахи за спазването на фундаменталните принципи. Например може да бъде създадена заплаха, свързана със собствен (личен) интерес по отношение на обективността, ако бъде приет подарък от клиент; заплахи от заплахата (сплашване) по отношение на обективността могат да възникнат от възможността подобни предложения да станат публично достояние.
- 260.2 Значимостта на подобни заплахи зависи от характера, стойността и намерението, което стои зад предложението. Когато са направени подаръци или е предложено гостоприемство, които една разумна и информирана трета страна, познаваща цялата уместна информация, би ги разглеждала като очевидно незначителни, тогава професионалният счетоводител на публична практика може да направи заключение, че предложението е направено в нормалния ход на бизнеса без конкретно намерение за оказване на влияние върху взимане на решение или за получаване на информация. В подобни случаи, професионалният счетоводител на публична практика може да направи общото заключение, че не съществуват значителни заплахи за спазването на фундаменталните принципи.
- 260.3 Ако оценените заплахи са други, а не очевидно незначителни, следва да бъдат обмислени и приложени предпазни мерки, доколкото е необходимо, за тяхното елиминиране или намаляване до приемливо ниво. Когато заплахите не могат да бъдат елиминирани или намалени до приемливо ниво чрез прилагане на предпазни мерки, професионалният счетоводител на публична практика не трябва да приема такава оферта.

РАЗДЕЛ 270

Отговорно пазене на активи на клиенти

- 270.1 Професионалният счетоводител на публична практика не следва да поема отговорно пазене и грижа над парични средства или други активи на клиент, освен ако това е позволено от закон и, ако това е така, в съответствие с всички други допълнителни правни задължения, наложени върху професионалния счетоводител на публична практика, който държи такива активи.
- 270.2 Държането на активи на клиент създава заплахи за спазването на фундаменталните принципи. Например съществува заплаха, свързана със собствен (личен) интерес по отношение на професионалното поведение и заплаха, свързана със собствен (личен) интерес по отношение на обективността, произтичащи от държането на активи на клиента. За да се предпази от подобни заплахи, професионалният счетоводител на публична практика, на когото са поверени пари (или други активи), принадлежащи на други лица, трябва:
- (а) да съхранява тези активи отделно от личните или фирмените активи;
 - (б) да използва тези активи само за целта, за която те са предназначени;
 - (в) да бъде готов по всяко време да дава отчет за тези активи, както и за всички генерирани приходи, дивиденди или доходи, пред лицата, упълномощени да изискват такова отчитане; и
 - (г) да спазват всички закони и нормативни разпоредби, имащи отношение към държането и отчитането на такива активи.
- 270.3 В допълнение към това, професионалният счетоводител на публична практика следва да осъзнава заплахите за спазването на фундаменталните принципи поради асоцииране с такива активи, например ако се установи, че активите произтичат от незаконни дейности, като пране на пари. Като част от процедурите за приемане на клиента и поемане на ангажимент за такива услуги, професионалните счетоводители на публична практика трябва да направят съответните проучващи запитвания относно източника на тези активи, а също и да преценят техните законови и регулаторни задължения. Те може да преценят и необходимостта от получаването на правна консултация.

РАЗДЕЛ 280

Обективност – всички услуги

- 280.1 Когато предоставя някаква професионална услуга, професионалният счетоводител на публична практика трябва да прецени дали съществуват заплахи за спазването на фундаменталния принцип за обективност, които произтичат от това да има интерес или взаимоотношения с клиент или директори, отговорни длъжностни лица или служители. Например заплахата от близки отношения (фамилиарност) по отношение на обективността може да бъде създадена от семейни или близки лични или бизнес отношения.
- 280.2 От професионалният счетоводител на публична практика, който предоставя услуги за изразяване на сигурност, се изисква да бъде независим от клиента по ангажимент за изразяване на сигурност. Независимостта на мнението и в поведението е необходима, за да може професионалният счетоводител на публична практика да изрази заключение, и да е очевидно, че изразява заключение без преднамереност и предразсъдъци, без да има конфликт на интереси или злоупотреба с неоправдано влияние от страна на други трети лица. Раздел 290 осигурява специфични насоки върху изискванията за независимост към професионалните счетоводители на публична практика когато извършват ангажимент за изразяване на сигурност.
- 280.3 Наличието на заплахи за обективността, когато се предоставя някаква професионална услуга, ще зависи от конкретните обстоятелства на ангажимента и от естеството на работата, която извършва професионалният счетоводител на публична практика.
- 280.4 Професионалният счетоводител на публична практика трябва да оценява значимостта на идентифицираните заплахи и, ако те са други, а не очевидно незначителни, следва да бъдат обмислени и приложени предпазни мерки, доколкото е необходимо, за тяхното елиминиране или намаляване до приемливо ниво. Подобни предпазни мерки може да включват:
- оттегляне от екипа по ангажимента;
 - процедури за осъществяване на надзор;

- прекратяване на финансовото или бизнес отношение, предизвикващо заплахата;
- обсъждане на проблемния въпрос с ръководството на повисшестоящи нива в рамките на фирмата;
- обсъждане на проблемния въпрос с лицата, натоварени с общото управление на клиента.

РАЗДЕЛ 290

Независимост – ангажименти за изразяване на сигурност

- 290.1 В случаите на ангажименти за изразяване на сигурност е в интерес за обществото, а и поради това се изисква от настоящия Етичен Кодекс, **членовете на екипите по ангажименти за изразяване на сигурност***, фирмите и, когато е приложимо, **веригите от фирми*** да са независими от клиентите по ангажименти за изразяване на сигурност.
- 290.2 Целта на ангажиментите за изразяване на сигурност е да се повиши в предвидените потребители степента на доверие относно резултата от оценяването или измерването на съответния предмет спрямо определени критерии. Международната рамка за ангажименти за изразяване на сигурност (Обща рамка за изразяване на сигурност), издадена от Международния съвет за одиторски стандарти и стандарти за изразяване на сигурност, описва елементите и целите на един ангажимент за изразяване на сигурност, като определя ангажиментите, към които се прилагат Международните одиторски стандарти (МОС), Международните стандарти за ангажименти за преглед (МСАП) и Международните стандарти за ангажименти за изразяване на сигурност (МСАИС). За описанието на елементите и целите на ангажимент за изразяване на сигурност трябва да се направи справка в Общата рамка за изразяване на сигурност.
- 290.3 Както допълнително е обяснено в Общата рамка за изразяване на сигурност, по време на ангажимент за изразяване на сигурност, професионалният счетоводител на публична практика изразява заключение, което е предназначено да повиши степента на доверие у предвидените потребители, които са различни от отговорното лице, относно резултата от оценяването или измерването на предмета спрямо определените критерии.
- 290.4 Резултатът от оценяването или измерването на предмета е информацията, която произтича от прилагането на критериите по отношение на предмета. Терминът "информация за предмета" се използва, за да обозначи резултата от оценяването или измерването на предмета. Например:

* Виж определенията.

- признаването, измерването, представянето и оповестяването изложени във **финансовите отчети*** (информация за предмета) са в резултат от прилагането на рамка за финансова отчетност за признаване, измерване, представяне и оповестяване, каквито са Международните стандарти за финансови отчети, (критерии) за финансовото състояние на предприятието, финансовия резултат от дейността и паричните потоци (предмет);
- твърдението за ефективността на вътрешния контрол (информация за предмета) е в резултат на прилагането на обща рамка за оценяване ефективността на вътрешния контрол, като например COSO или CoSo, (критерии) за вътрешния контрол, процес (предмет).

290.5 Ангажиментите за изразяване на сигурност могат да бъдат базирани на твърдение за вярност или да са за пряко докладване. И в двата случая те включват три отделни страни: професионален счетоводител на публична практика, отговорно лице и предвидени потребители.

290.6 При ангажимент за изразяване на сигурност, който е базиран на твърдение за вярност, и който включва **ангажимент за одит на финансовите отчети***, оценяването или измерването на предмета се осъществява от отговорното лице, а информацията за предмета е под формата на твърдение за вярност от отговорното лице, което е предоставено на разположение на предвидените потребители.

290.7 При ангажимент за изразяване на сигурност за пряко докладване, професионалният счетоводител на публична практика или директно извършва оценяването и измерването на предмета, или получава изявление от отговорното лице, което е осъществило оценяването или измерването, което не е на разположение на предвидените потребители. Информацията за предмета се предоставя на предвидените потребители в доклада за изразяване на сигурност.

290.8 Независимостта изисква:

Независимост на мнението

Състоянието на съзнанието, което позволява изразяване на заклю-

* Виж определенията.

чение, без върху него да се отразяват влиянията, които компрометират професионалната преценка, и дава възможност на лицето да действа почтено, обективно, като упражнява професионален скептицизъм.

Независимост в поведението

Избягването на факти и обстоятелства, които са толкова съществени, че разумна и информирана трета страна, разполагаща с познания за цялата свързана със случая информация, включително прилаганите предпазни мерки, би стигнала до разумното заключение, че почтеността, обективността и професионалният скептицизъм на фирмата или на член на екипа за изразяване на сигурност, са били нарушени.

- 290.9 Употребата на думата "независимост" сама по себе си би могла да доведе до неправилно разбиране. Разгледана самостоятелно, думата може да доведе наблюдателите до предположението, че лице, което упражнява професионална преценка, следва да бъде необременено с икономически, финансови и други взаимоотношения. Това е невъзможно, тъй като всеки член на обществото има взаимоотношения с останалите. Следователно, значимостта на икономическите и други взаимоотношения би трябвало също да бъде оценена в светлината на това, което би довело една разумна и информирана трета страна, разполагаща с познания за цялата свързана със случая информация, до разумното заключение, че е неприемлива.
- 290.10 Много различни обстоятелства, или комбинация от обстоятелства, могат да бъдат свързани с въпроса за независимостта и съответно не е възможно да се дефинира всяка ситуация, която създава заплахи за независимостта и да се определят подходящи действия, които да бъдат предприети за нейното смекчаване. В допълнение, характерът на ангажиментите за изразяване на сигурност може да се различава и следователно могат да съществуват различни заплахи, които да изискват прилагане на различни предпазни мерки. Затова концептуална рамка, която да изисква от фирмите и членовете на екипите по ангажименти за изразяване на сигурност да идентифицират, оценяват и адресират заплахите за независимостта, вместо просто да спазват комплект от специфични правила, които може да бъдат условни, е в полза на обществото.

Концептуален подход към независимостта

- 290.11 Членовете на екипите по ангажменти за изразяване на сигурност, фирмите и веригите от фирми са задължени да прилагат концептуалната рамка, която се съдържа в Раздел 100, към конкретните обстоятелства, които биват разглеждани. В допълнение към идентифицирането на взаимоотношенията между фирмата, веригата от фирми, членовете на екипа за изразяване на сигурност и клиента, за когото се изразява сигурност, следва да се обърне внимание дали взаимоотношения между лицата извън екипа за изразяване на сигурност и клиента, за когото се изразява сигурност, създават заплахи за независимостта.
- 290.12 Примерите, представени в настоящия раздел, са предназначени да илюстрират прилагането на концептуалната рамка и не се очаква да бъдат, нито да се тълкуват като изчерпателен списък от всички обстоятелства, които могат да създадат заплахи за независимостта. Следователно, не е достатъчно член на екипа за изразяване на сигурност, фирма или верига от верига от фирми само да се съобразява с представените примери, а по-скоро да прилага рамката към конкретните обстоятелства, пред които се изправя.
- 290.13 Естеството на заплахите за независимостта и приложимите предпазни мерки, които са необходими за елиминиране на заплахите или намаляването им до приемливо ниво, се различават в зависимост от характеристиките на индивидуалния ангажимент за изразяване на сигурност: дали е ангажимент за одит на финансов отчет или е друг вид ангажимент за изразяване на сигурност, като във втория случай – какви са целта, информацията за предмета и предвидените потребители на доклада. Затова фирмата следва да оцени съответните обстоятелства, естеството на ангажимента за изразяване на сигурност и заплахите за независимостта когато взема решение дали е уместно да приеме или продължи ангажимент, както и характера на необходимите предпазни мерки, и дали конкретно лице следва да бъде член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност.

Вериги и вериги от фирми*

- 290.14 Предприятие, което е част от верига, може да бъде фирма, която

* Параграфи 290.14-290.26, които бяха издадени през юли 2006 г., се прилагат към ангажменти за изразяване на сигурност, при които докладът за изразяване на сигурност е с дата на или след 31 декември 2008 г.

е определена в този Кодекс като едноличен търговец, съдружие или дружество на професионални счетоводители, и предприятие, което контролира или е контролирано от тези лица, или предприятието може да бъде друг вид предприятие, като например консултантска практика или професионална правна практика. Изискванията за независимост в този раздел, които се прилагат към вериги от фирми, се прилагат и към всяко предприятие, което отговаря на определението за верига от фирми, независимо дали самото предприятие отговаря на определението за фирма.

- 290.15 Ако фирма се счита за верига от фирми, от фирмата се изисква да бъде независима от клиентите за одит на финансов отчет на други фирми в рамките на веригата. В допълнение, във връзка с клиенти за изразяване на сигурност, които не са клиенти за одит на финансов отчет, трябва да се обърне внимание на всякакви заплахи, за които фирмата има причини да вярва, че могат да възникнат в резултат от финансовия интерес в клиента, държан от други предприятия във веригата, или поради взаимоотношенията между клиента и други предприятия във веригата.
- 290.16 За да увеличат способността си да предоставят професионални услуги фирмите често сформират по-големи структури с други фирми и предприятия. Дали тези по-големи структури създават верига зависи от конкретните факти и обстоятелства, а не от това дали фирмите и предприятията са юридически отделени и обособени. Например, целта на една по-голяма структура може да е само да улесни прехвърлянето на работа, което само по себе си не отговаря на критериите, необходими за създаването на верига. Съответно, една по-голяма структура може да бъде такава, че да цели сътрудничество, а фирмите да споделят едно общо търговско наименование, обща система за контрол върху качеството или значителни професионални ресурси, и съответно да се счита за верига.
- 290.17 Преценката дали по-голямата структура е верига трябва да се направи в светлината на това дали едно резумно и информирано трето лице би било вероятно да заключи, претегляйки всички конкретни факти и обстоятелства, че предприятията са асоциирани по такъв начин, че е налице верига. Тази преценка трябва да се прилага последователно в цялата верига.
- 290.18 Когато една по-голяма структура цели сътрудничество и очевидно целта ѝ е разделянето на печалбата и разходите между предприятията в рамките на структурата, тя се счита за верига. Разделянето

на незначителни разходи обаче само по себе си не създава верига. В допълнение, ако разделянето на разходите е ограничено само до тези разходи, свързани с разработването на одиторска методология, наръчници или курсове за обучение, това само по себе си не създава верига. Нещо повече, асоциация между фирми и по друг начин несвързано предприятие за съвместно предоставяне на услуга или разработване на продукт само по себе си не създава верига.

- 290.19 Когато по-голямата структура цели сътрудничество и предприятията в рамките на структурата споделят обща собственост, контрол или управление, тя се счита за верига. Това би могло да се постигне чрез договор или с други средства.
- 290.20 Когато по-голямата структура цели сътрудничество и предприятията в рамките на структурата споделят общи политики и процедури за контрол върху качеството, тя се счита за верига. За тази цел общите политики и процедури за контрол върху качеството са тези, които са разработени, въведени и наблюдавани в по-голямата структура.
- 290.21 Когато по-голямата структура цели сътрудничество и предприятията в структурата споделят обща бизнес стратегия, тя се счита за верига. Споделянето на обща бизнес стратегия включва споразумение между предприятията за постигането на общи стратегически цели. Предприятието не се счита за верига от фирми само поради факта, че то си сътрудничи с друго предприятие единствено с цел да отговорят съвместно на предложение за предоставяне на професионална услуга.
- 290.22 Когато по-голямата структура цели сътрудничество и предприятията в рамките на структурата споделят използването на общо търговско наименование, тя се счита за верига. Общото търговско наименование включва общи инициали или общо наименование. Фирмата се счита, че използва общо търговско наименование, ако то включва, например, общо търговско наименование като част от, или заедно със, своето фирмено наименование, когато съдружник на фирмата подписва доклад за изразяване на сигурност.
- 290.23 Въпреки, че фирмата не принадлежи към верига и не използва общо търговско наименование като част от своето фирмено наименование, може да изглежда, че тя принадлежи към верига, ако прави препратка за себе си в своите канцеларски и промоционал-

ни материали като към член на асоциация от фирми. Съответно, фирмата трябва да обмисли внимателно как описва всякакви такива членства, за да избегне възприятието, че тя принадлежи към верига.

290.24 Ако фирма продаде компонент от своята практика, договърът за продажба понякога предвижда, че за ограничен период от време компонентът може да продължи да използва наименованието на фирмата, или елемент от наименованието, въпреки че той вече не е свързан с фирмата. При тези обстоятелства, доколкото двете предприятия могат да практикуват под едно общо наименование, фактите са такива, че те не принадлежат към по-голяма структура, целяща сътрудничество, и поради това не са вериги от фирми. Тези предприятия трябва да обмислят внимателно как да оповестят факта, че те не са вериги от фирми, когато се представят пред външни лица.

290.25 Когато по-голямата структура цели сътрудничество и предприятия в рамките на структурата споделят значителна част от професионалните ресурси, тя се счита за верига. 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 персонал;
- технически отдели, които да предоставят консултации по технически или специфични за индустрията въпроси, операции или събития за ангажименти за изразяване на сигурност;
- одиторска методология или ръководства за одит; и
- курсове за обучение и сграден фонд.

290.26 Определянето дали споделените професионални ресурси са значителни и съответно, фирмите са вериги от фирми, трябва да се направи на базата на съответните факти и обстоятелства. Когато споделените ресурси са ограничени до обща одиторска методология или ръководства за одит, без размяна на персонал или клиент, или пазарна информация, малко вероятно е споделените ресурси да бъдат сметнати за значителни. Същото се отнася и до общо усилие за обучение. Когато обаче споделените ресурси включ-

ват размяната на хора или информация, като например когато персоналът се изтегля от общ пул или в по-голямата структура се създава общ технически отдел, за да предоставя на фирмите-участнички технически съвети, които фирмите са задължени да следват, разумно и информирано трето лице е по-вероятно да заключи, че споделените ресурси са значителни.

Ангажменти за изразяване на сигурност, базирани на твърдение за вярност

Ангажменти за одит на финансови отчети

290.27 Ангажиментите за одит на финансови отчети имат връзка с широк кръг потенциални потребители; следователно, в допълнение към независимостта на мнението, независимостта в поведението е от съществено значение. Съответно, за клиентите за одит на финансови отчети, от членовете на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност, фирмата и веригата от фирми се изисква да бъдат независими от клиента по ангажимент за одит на финансови отчети. Тези изисквания за независимост включват забрани по отношение на някои взаимоотношения между членовете на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност и директорите, отговорните длъжностни лица и служителите на клиента, които са в състояние да упражняват пряко и значително влияние върху информацията за предмета (финансовите отчети). Също така трябва да се вземе под внимание това, дали заплахите за независимостта са създадени от взаимоотношенията със служителите на клиента, които са в състояние да упражняват директно и значително влияние върху предмета (финансовото състояние, финансовия резултат от дейността и паричните потоци).

Други ангажменти за изразяване на сигурност, базирани на твърдение за вярност

290.28 При ангажиментите за изразяване на сигурност, базирани на твърдение за вярност, при които клиентът не е клиент за одит на финансов отчет, от членовете на екипа за изразяване на сигурност и фирмата се изисква да бъдат независими от клиента за изразяване на сигурност (отговорното лице, която е отговорна за информацията за предмета и може да бъде отговорна за предмета). Тези изисквания за независимост включват забрани относно определени взаимоотношения между членовете на еки-

па по ангажимента за изразяване на сигурност и директорите, отговорните длъжностни лица и служителите на клиента, които са в състояние да упражняват директно и значително влияние върху информацията за предмета. Също така следва да се вземе под внимание дали заплахите за независимостта се създават от взаимоотношения със служители на клиента, които са в състояние да упражняват директно и значително влияние върху предмета на ангажимента. Освен това би трябвало внимателно да се разгледат заплахите, за които фирмата има основания да счита, че може да бъдат създадени от интереси и взаимоотношения на верига от фирми.

290.29 В болшинството ангажименти за изразяване на сигурност, базирани на твърдение за вярност, които не са ангажименти за одит на финансови отчети, отговорното лице е отговорно за информацията за предмета и за предмета. Обаче при някои ангажименти отговорната страна е възможно да не отговаря за предмета. Например, когато професионалният счетоводител на публична практика е ангажиран да извърши ангажимент за изразяване на сигурност относно доклад, който е бил изготвен от консултант по опазване на околната среда във връзка с устойчивите практики на компанията, за разпространение до предвидени потребители, то консултантът по опазване на околната среда е отговорното лице за информацията за предмета, а компанията е отговорна за самия предмет (устойчивите практики).

290.30 При тези ангажименти за изразяване на сигурност, базирани на твърдение за вярност, които не са ангажименти за одит на финансови отчети, при които отговорната страна е отговорна за информацията за предмета, но не за самия предмет, от членовете на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност и от фирмата се изисква да бъдат независими от лицето, отговорно за информацията за предмета (клиента по ангажимент за изразяване на сигурност). В допълнение към това, трябва да бъдат внимателно обсъдени всякакви заплахи, които фирмата има основания да счита, че е възможно да бъдат създадени от интереси и взаимоотношения между член от екипа по ангажимент за изразяване на сигурност, фирмата, веригата от фирми и страната, отговорна за предмета.

Ангажменти за изразяване на сигурност с пряко докладване

- 290.31 При ангажимент за изразяване на сигурност с пряко докладване, от членовете на екипа за изразяване на сигурност и от фирмата се изисква да бъдат независими от клиента по ангажимента за изразяване на сигурност (страната, отговорна за предмета).

Доклади с ограничено ползване

- 290.32 В случаите на доклад за изразяване на сигурност относно клиент по ангажимент за одит на нефинансов отчет, изрично ограничен за употреба само от предвидени потребители, се счита, че потребителите на доклада са добре осведомени за целта, информацията за предмета и ограниченията на доклада посредством тяхното участие в установяването на естеството и обхвата на указанията на фирмата за доставяне на услугите, включително критериите, спрямо които предметът следва да бъде оценяван или измерван. Това знание, заедно с подобрената способност на фирмата да комуникира с всички потребители на доклада предпазните мерки, повишават ефективността на предпазните мерки за независимостта в поведението. Тези обстоятелства може да бъдат взети под внимание от фирмата при оценяването на заплахите за независимостта и обсъждането на приложимите предпазни мерки, необходими за елиминирането на заплахите или намаляването им до приемливо ниво. Като минимум, ще бъде необходимо разпоредбите на настоящия раздел да се приложат при оценяването на независимостта на членовете на екипа за изразяване на сигурност и техните най-близки членове на семейството и близки родственици. Освен това, ако фирмата е имала финансов интерес, независимо дали пряк или непряк, от клиент по ангажимент за изразяване на сигурност, създадената заплаха, свързана със собствен (личен) интерес, би била толкова значителна, че никоя предпазна мярка не би могла да намали заплахата до приемливо ниво. Ограниченото разглеждане на всички заплахи, създадени от интереси и взаимоотношения на верига от фирми, може да е достатъчно.

Няколко отговорни лица

- 290.33 При някои ангажменти за изразяване на сигурност, без значение дали са базирани на твърдение за вярност или са с пряко докладване, които не са ангажменти за одит на финансови отчети, е

възможно да има няколко отговорни лица (страни). При подобни ангажименти, когато се определя дали е необходимо да се прилагат разпоредбите на настоящия раздел към всяка отговорна страна, фирмата може да вземе под внимание това дали интерес или взаимоотношение между фирмата или член на екипа за изразяване на сигурност и конкретна отговорна страна биха създали заплаха за независимостта, която е друга, а не очевидно незначителна в контекста на информацията за предмета. В този случай би трябвало да се вземат под внимание фактори като:

- съществеността на информацията за предмета (или предмета), за която е отговорно отговорното лице; и
- степента на обществения интерес, асоцииран с ангажимента.

Ако фирмата установи, че заплахата за независимостта, създадена от някакъв подобен интерес или подобно взаимоотношение с конкретна отговорна страна, би била очевидно незначителна, може да не е необходимо да се прилагат към отговорната страна всички разпоредби на настоящия раздел.

Други съображения

- 290.34 Заплахите и предпазните мерки, определени в настоящия раздел се обсъждат общо в контекста на интересите и взаимоотношенията между фирмата, веригата от фирми, членовете на екипите по ангажимент за изразяване на сигурност и клиента по ангажимента за изразяване на сигурност. В случай на регистриран на борсата клиент по ангажимент за одит на финансови отчети, от фирмата и от всички фирми от веригата се изисква да вземат под внимание интересите и взаимоотношенията, които въвличат свързаните предприятия (лица) на този клиент. В идеалния случай, както тези предприятия, така и интересите и взаимоотношенията следва да бъдат идентифицирани предварително. За всички други клиенти по ангажименти за изразяване на сигурност, когато екипът по този ангажимент има основание да счита, че **свързаното предприятие*** на такъв клиент по ангажимент за изразяване на сигурност има отношение към оценката на независимостта на фирмата от клиента, то екипът по ангажимента следва да вземе под внимание това свързано предприятие, когато оценява независимостта и прилага подходящи предпазни мерки.

* Виж определенията.

- 290.35 Оценката на заплахите за независимостта и последващите действия следва да бъдат подкрепени от доказателства, получени преди приемането на ангажимента и в процеса на неговото изпълнение. Задължението да се направи такава оценка и да се предприемат действия възниква когато фирма, верига от фирми или член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност е запознат, или може логично да се очаква да е запознат, с обстоятелства или взаимоотношения, които биха могли да компрометират независимостта. Може да има случаи, при които фирмата, веригата от фирми или лице неумишлено нарушава този раздел. Ако настъпи такава неумишлено нарушение, като общо правило, то не би нарушило независимостта по отношение на клиент по ангажимент за изразяване на сигурност, при условие че фирмата разполага с подходяща политика и процедури за контрол върху качеството, която насърчава независимостта и след като бъде установено нарушението, то е коригирано своевременно и всички необходими предпазни мерки са приложени.
- 290.36 В настоящия раздел се прави препратка към съществени и очевидно несъществени заплахи при оценката на независимостта. При разглеждането на значимостта на конкретен въпрос, под внимание следва да се вземат както качествени, така и количествени фактори. Даден въпрос следва да се счита за очевидно несъществен само ако се приеме за тривиален и маловажен.

Цел и структура на настоящия раздел

- 290.37 Целта на настоящия раздел е да подпомогне фирмите и членовете на екипи по ангажименти за изразяване на сигурност при:
- (а) идентифициране на заплахите за независимостта;
 - (б) оценка дали тези заплахи са очевидно несъществени;
 - (в) в случаите, когато заплахите са очевидно незначителни, идентифицирането и прилагането на подходящи предпазни мерки за елиминиране или свеждане на заплахите до приемливо ниво.

Винаги трябва да се взема под внимание това, което би довело една разумна и добре информирана трета страна, притежаваща познания за цялата информация, свързана със случая, включително за приложените предпазни мерки, до разумното заключение, че е неприемливо. В ситуации, при които няма предпазни мерки

за намаляване на заплахата до приемливо ниво, единственото възможно действие е да се елиминират дейностите или интересите, създаващи заплахата, или да се откаже приемането или продължаването на ангажимента за изразяване на сигурност.

- 290.38 Настоящият раздел завършва с някои примери за това как концептуалният подход към независимостта следва да се прилага към конкретни обстоятелства и взаимоотношения. Примерите разглеждат заплахи за независимостта, които могат да бъдат създадени от специфични обстоятелства и взаимоотношения (параграфи 290.100 по-напред). Прилага се професионална преценка, за да се определят подходящите предпазни мерки за елиминиране на заплахите за независимостта или за намаляването им до приемливо ниво. В някои примери заплахите за независимостта са толкова съществени, че единствените възможни действия са да се елиминират дейностите или интересите, създаващи заплахата или да се откаже приемането или продължаването на ангажимента за изразяване на сигурност. В други примери заплахата може да се елиминира или да се намали до приемливо ниво чрез прилагането на предпазни мерки. Примерите не са изчерпателни.
- 290.39 Определени примери в настоящия раздел посочват как да се прилага общата рамка към ангажиментите за одит на финансови отчети за регистрирано на борсата предприятие. Когато организация-членка реши да не прави разграничение между регистрирани на борсата предприятия и другите предприятия, примерите, които се отнасят за ангажименти за одит на финансови отчети на регистрирани на борсата предприятия, следва да се считат приложими и към всички ангажименти за одит на финансови отчети.
- 290.40 Когато заплахите за независимостта, които не са очевидно несъществени, бъдат идентифицирани и фирмата реши да приеме или продължи ангажимента за изразяване на сигурност, решението следва да се документира. Документацията следва да включва описание на идентифицираните заплахи и предпазните мерки, които са били приложени за елиминиране или намаляване на заплахите до приемливо ниво.
- 290.41 Оценката на съществеността на всички заплахи за независимостта и предпазните мерки, които са необходими за свеждането на заплахите до приемливо ниво, взема предвид и обществения интерес. Определени предприятия могат да представляват обществен интерес, тъй като в резултат тяхната дейност, размер или корпоративен

статут, те имат широк обхват от заинтересовани страни. Примерите за такива предприятия могат да включват регистрирани на борсата предприятия, кредитни институции, застрахователни компании и пенсионни фондове. Поради силния обществен интерес към финансовите отчети на регистрираните на борсата предприятия, определени параграфи в настоящия раздел разглеждат допълнителни въпроси, които имат отношение към одита на финансовите отчети на регистрирани на борсата предприятия. Следва да се обмисли прилагането на общата рамка във връзка с одита на финансовите отчети на регистрираните на борсата предприятия по отношение на други клиенти за одит на финансови отчети, които могат да представляват значителен обществен интерес.

- 290.42 Одиторските комитети могат да имат важна роля в корпоративното управление, когато са независими от ръководството на клиента и могат да подпомагат съвета на директорите да се убеди, че фирмата е независима в осъществяването на своята одиторска функция. Необходимо е да се осъществява регулярна комуникация между фирмата и одиторския комитет (или друг ръководен орган, ако не съществува одиторски комитет) на регистрираните на борсата предприятия относно взаимоотношения и други въпроси, които биха могли, по мнение на фирмата, разумно да се разглеждат, като оказващи влияние на независимостта.
- 290.43 Фирмите трябва да установят политики и процедури, свързани с обмена на информация с одиторските комитети или с останалите лица, натоварени с общото управление на клиента, относно независимостта. В случай на одит на финансови отчети на регистрираните на борсата предприятия, фирмата следва да обсъди устно и писмено поне веднъж годишно, всички взаимоотношения и други въпроси между фирмата, веригата от фирми и клиента за одит на финансови отчети, които според професионалната преценка на фирмата могат разумно да се разглеждат, като оказващи влияние на независимостта. Въпросите, които следва да бъдат обсъдени, ще варират при всяка конкретна ситуация и следва да бъдат решени от фирмата, но като цяло е необходимо да се адресира към съответните въпроси, представени в настоящия раздел.

Период на ангажимента

- 290.44 Членовете на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност и фирмата трябва да бъдат независими от клиента по ангажимент

за изразяване на сигурност през периода на изпълнението на ангажимента за сигурност. Периодът на ангажимента започва, когато екипът по ангажимента за изразяване на сигурност започне да изпълнява услугите по изразяване на сигурност и завършва с издаването на доклад за изразяване на сигурност, освен когато този ангажимент е с повтарящ се характер. Ако се очаква ангажиментът за изразяване на сигурност да се повтаря, периодът на ангажимента приключва с уведомление от която и да било от страните, че професионалното взаимоотношение се прекратява, или с издаването на окончателния доклад за изразяване на сигурност, което от двете е с по-късна дата.

290.45 В случай на ангажимент за одит на финансов отчет, периодът на ангажимента включва периода, обхванат от финансовия отчет, върху които фирмата издава доклад. Когато дадено предприятие стане клиент за одит на финансов отчет по време или след периода, обхванат от финансовия отчет, върху които фирмата ще издаде доклад, фирмата следва да обмисли дали могат да възникнат някакви заплахи за независимостта от:

- финансови или бизнес взаимоотношения с клиента за одит по време или след периода, обхванат от финансовия отчет, но преди приемането на ангажимента за одит на финансовия отчет; или
- предходни услуги, предоставени на клиента за одит.

По същия начин, в случай на ангажимент за изразяване на сигурност, който не е ангажимент за одит на финансовия отчет, фирмата следва да обмисли дали някакви финансови или бизнес взаимоотношения или предходни услуги, могат да породят заплахи за независимостта.

290.46 Ако услуга, която не е свързана с изразяване на сигурност, е била предоставена на клиент за одит на финансов отчет по време или след периода, обхванат от одита на финансовия отчет, но преди започването на професионалните услуги във връзка с одита на финансовия отчет, и тази услуга бъде забранена по време на периода на ангажимента за одит, следва да се обърне внимание на заплахите за независимостта, ако има такива, произтичащи от услугата. Ако заплахата е различна от очевидно незначителна, следва да се обмислят предпазни мерки и приложат, ако е необходимо, за да се намали заплахата до приемливо ниво. Тези

предпазни мерки може да включват:

- обсъждане с лицата, натоварени с общото управление на клиента, като например с одиторския комитет, на въпроси за независимостта, свързани с предоставяне на услуги, които не са изразяване на сигурност;
- получаване на потвърждение от клиента за разбирането на отговорността си за резултатите от услугите, които не са изразяване на сигурност;
- невключване на персонала, предоставил услугата, която не е изразяване на сигурност, в ангажимента за одит на финансов отчет; и
- ангажиране на друга фирма да извърши преглед на резултатите от услугата, която не е изразяване на сигурност или ангажиране на друга фирма да извърши повторно услугата, която не е изразяване на сигурност до степента, необходима, за да може тя да поеме отговорност за услугата.

290.47 Услуга, която не е изразяване на сигурност, предоставена на клиент за одит на финансов отчет, който не е регистриран на борсата, няма да наруши независимостта на фирмата, когато клиентът стане регистрирано на борсата предприятие, при условие че:

- (a) предходната услуга, която не е изразяване на сигурност, е била допустима съгласно настоящия раздел за клиенти за одит на финансови отчети, които не са регистрирани на борсата;
- (б) услугата ще бъде прекратена в рамките на разумен период от време, след като клиентът стане регистрирано на борсата предприятие, ако не е допустима съгласно настоящия раздел за клиенти за одит на финансови отчети, които са регистрирани на борсата предприятия;
- (в) фирмата е приложила подходящи предпазни мерки, за да елиминира всякакви заплахи за независимостта, възникващи от предходната услуга или да ги намали до приемливо ниво.

Приложение на рамката към специфични ситуации

Съдържание	Параграф
Въведение	290.100
Финансови интереси	290.104
Разпоредби, приложими за всички клиенти по ангажменти за изразяване на сигурност	290.106
Разпоредби, приложими за клиенти за одит на финансови отчети	290.113
Разпоредби, приложими за клиенти по ангажменти за изразяване на сигурност, които не са свързани с одит на финансови отчети	290.122
Заеми и гаранции	290.126
Тесни бизнес взаимоотношения с клиенти по ангажменти за изразяване на сигурност	290.132
Семейни и лични взаимоотношения	290.135
Наемане на работа при клиенти по ангажменти за изразяване на сигурност	290.143
Неотдавнашна услуга за клиенти по ангажменти за изразяване на сигурност	290.146
Работа като отговорно длъжностно лице или директор в съвета на директорите на клиенти по ангажменти за изразяване на сигурност .	290.149
Дългосрочно асоцииране на старшия персонал с клиенти по ангажменти за изразяване на сигурност	
Общи разпоредби	290.153
Клиенти за одит на финансови отчети, които са регистрирани на борсата предприятия	290.154
Предоставяне на услуги, които не са изразяване на сигурност на клиенти по ангажменти за изразяване на сигурност	290.158
Изготвяне на счетоводна документация и финансови отчети	290.166
Общи разпоредби	290.169

Клиенти за одит на финансови отчети, които не са регистрирани на борсата предприятия	290.170
Клиенти за одит на финансови отчети, които са регистрирани на борсата предприятия	290.171
Извънредни ситуации	290.173
Услуги по изготвяне на оценки.....	290.174
Предоставяне на данъчни услуги на клиенти за одит на финансови отчети	290.180
Предоставяне на услуги за вътрешен одит на клиенти за одит на финансови отчети	290.181
Предоставяне на услуги, свързани с ИТ системи на клиенти за одит на финансови отчети	290.187
Временно назначаване на персонал към клиенти за одит на финансови отчети.....	290.192
Предоставяне на услуги за подкрепа по време на съдебни процеси на клиенти за одит на финансови отчети	290.193
Предоставяне на правни услуги на клиенти за одит на финансови отчети	290.196
Назначаване на старши ръководен персонал	290.203
Корпоративни финанси и сходни дейности.....	290.204
Възнаграждения и ценообразуване	
Възнаграждения – относителен дял	290.206
Възнаграждения – просрочване.....	290.208
Ценообразуване	290.209
Условни възнаграждения	290.210
Подаръци и гостоприемство	290.212
Действителни съдебни процеси или заплаха за такива	290.214

Въведение

- 290.100 Следващите примери описват специфични обстоятелства и взаимоотношения, които биха могли да създадат заплахи за независимостта. Примерите описват създадените потенциални заплахи и предпазните мерки, които могат да са подходящи за елиминиране на заплахите или тяхното намаляване до приемливо ниво във всеки конкретен случай. Примерите не са изчерпателни. На практика, от фирмата, от веригата от фирми и от членовете на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност ще се изисква да оценяват влиянията на подобни, но различни, обстоятелства и взаимоотношения и да определят дали предпазните мерки, включително предпазните мерки в параграфи 200.12-200.15 могат да бъдат приложени, за да адресират по удовлетворителен начин заплахите за независимостта.
- 290.101 Някои от примерите разглеждат клиенти за одит на финансови отчети, докато други се занимават с клиенти по ангажименти за изразяване на сигурност, които не са клиенти за одит на финансови отчети. Примерите илюстрират как следва да бъдат приложени предпазните мерки, за да удовлетворят изискването членовете на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност, фирмата и веригата от фирми да бъдат независими от клиент за одит на финансови отчети, както и как членовете на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност и фирмата да бъдат независими от клиент по ангажимент за изразяване на сигурност, който не е клиент за одит на финансови отчети. Примерите не включват доклади за изразяване на сигурност за клиент, който не е за одит на финансови отчети, които са изрично ограничени за употреба от конкретно определени потребители. Както е посочено в параграф 290.19 за такива ангажименти, от членовете на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност и от най-близките членове на тяхното семейство и близки родственици се изисква да бъдат независими от клиента по ангажимент за изразяване на сигурност. Нещо повече, фирмата не следва да има съществен финансов интерес, пряк или непряк, в клиента по ангажимента за изразяване на сигурност.
- 290.102 Примерите илюстрират как се прилага рамката по отношение на клиенти за одит на финансови отчети и клиенти по други ангажименти за изразяване на сигурност. Примерите следва да бъдат разглеждани заедно с параграфи 290.20, които разясняват, че в болшинството ангажименти за изразяване на сигурност, има

едно отговорно лице и това отговорно лице включва клиента по ангажимента за изразяване на сигурност. Все пак при някои ангажименти за изразяване на сигурност има две отговорни лица. При такива обстоятелства следва да се вземат под внимание всички заплахи, които фирмата има основания да счита, че може да бъдат създадени от интереси и взаимоотношения между член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност, фирмата, фирма от веригата и лицето, отговорно за предмета.

- 290.103 Разяснение 2005-01 към настоящия раздел осигурява допълнителни насоки за приложението на изискванията за независимост, които се съдържат в настоящия раздел по отношение на ангажиментите за изразяване на сигурност, които не са ангажименти за одит на финансови отчети.

Финансови интереси

- 290.104 Финансов интерес в клиент по ангажимент за изразяване на сигурност може да създаде заплаха от собствен (личен) интерес. При оценката на съществеността на заплахата и подходящите предпазни мерки, които да бъдат приложени за елиминирането на заплахата или намаляването ѝ до приемливо ниво, е необходимо да се провери характера на финансовия интерес. Това включва оценка на ролята на лицето, притежаващо финансовия интерес, съществеността на финансовия интерес и вида на финансовия интерес (пряк или непряк).
- 290.105 При оценката на вида на финансовия интерес, следва да се обърне внимание на факта, че финансовите интереси варират от такива, при които лицето няма контрол върху инвестиционното средство или държания финансов интерес (напр. взаимен фонд, общ доверителен фонд или подобен посредник) до такива, при които лицето има контрол върху финансовия интерес (например като попечител) или е в състояние да влияе върху инвестиционните решения. При оценката на значимостта на всяка заплаха за независимостта, е важно да се вземе под внимание степента на контрол или влиянието, което може да се упражнява над посредника, държания финансов интерес или инвестиционната стратегия. Когато е налице контрол, финансовият интерес следва да бъде считан за пряк. Обратно, когато притежателят на финансовия интерес няма възможност да упражнява такъв контрол, финансовият интерес следва да се счита за непряк.

Разпоредби, приложими към всички клиенти по ангажименти за изразяване на сигурност

290.106 Ако член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност или близък член на семейството, има **пряк финансов интерес*** или съществен **непряк финансов интерес*** в клиент по ангажимент за изразяване на сигурност, създадената заплаха от собствен (личен) интерес би била толкова съществена, че единствените предпазни мерки, които са на разположение да елиминират заплахата или да я намалят до приемливо ниво, биха били:

- (а) освобождаване от прекия финансов интерес преди лицето да стане член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност;
- (б) освобождаване от непрекия финансов интерес като цяло или от значителна сума от него, така че оставащият интерес вече да не бъде съществен, преди лицето да стане член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност; или
- (в) отстраняване на член от екипа по ангажимент за изразяване на сигурност от ангажимента за изразяване на сигурност.

290.107 Ако член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност или негов близък родственик получи, по някакъв начин, например, по наследство, подарък или в резултат от сливане, пряк финансов интерес или съществен непряк финансов интерес в клиент по ангажимент за изразяване на сигурност, би възникнала заплаха от собствен (личен) интерес. За да се елиминира заплахата или да се намали до приемливо ниво, следва да се приложат следните предпазни мерки:

- (а) освобождаване от финансовия интерес на най-ранната възможна от практическа гледна точка дата; или
- (б) отстраняване на член от екипа по ангажимент за изразяване на сигурност от ангажимента за изразяване на сигурност.

По време на периода преди освобождаването от финансовия интерес или отстраняването на лицето от екипа по ангажимента за изразяване на сигурност, следва да се обърне внимание на това, дали не са необходими допълнителни предпазни мерки за нама-

* Виж определенията.

ляване на заплахата до приемливо ниво. Тези предпазни мерки биха могли да включват:

- обсъждане на въпроса с лицата, натоварени с общото управление, като например одиторския комитет; или
- включване на допълнителен професионален счетоводител за извършване на преглед на свършената работа или за друга консултация, ако това е необходимо.

290.108 Когато на член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност му е известно, че негов/неин близък родственик има пряк финансов интерес или съществен непряк финансов интерес в клиент по ангажимент за изразяване на сигурност, може да възникне заплахата от собствен (личен) интерес. При оценката на значимостта на всяка заплахата, следва да се обърне внимание на характера на взаимоотношението между члена на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност и близкия родственик, както и на съществеността на финансовия интерес. След оценяването на значимостта на заплахата, следва да се обмислят предпазни мерки и да се приложат, ако е необходимо. Тези предпазни мерки биха могли да включват:

- близкият родственик се освобождава от всички или от съществена част от финансовия интерес на най-ранната възможна от практическа гледна точка дата;
- обсъждане на въпроса с лицата, натоварени с общото управление, като например с одиторския комитет;
- включването на допълнителен професионален счетоводител, който не е участвал в ангажимента за изразяване на сигурност, за извършване на преглед на работата на члена на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност, имащ близки семейни взаимоотношения или за друга консултация, ако е необходимо; или
- отстраняване на лицето от ангажимента за изразяване на сигурност.

290.109 Когато фирма или член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност притежава пряк финансов интерес или съществен непряк финансов интерес в клиент по ангажимент за изразяване на сигурност като попечител, може да възникне заплахата от собст-

вен (личен) интерес чрез възможното влияние на доверителния фонд върху клиента по ангажимента за изразяване на сигурност. Съответно, такъв интерес би следвало да се държи само когато:

- (а) членът на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност, най-близкият член на семейството на члена от екипа по ангажимента за изразяване на сигурност и фирмата не са бенефициенти на фонда;
- (б) делът, държан от фонда в клиента по ангажимент за изразяване на сигурност не е съществен за фонда;
- (в) фондът не е в състояние да упражни значително влияние върху клиента по ангажимент за изразяване на сигурност; и
- (г) членът на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност или фирмата нямат значително влияние върху каквото и да било инвестиционно решение, свързано с финансов интерес в клиента по ангажимент за изразяване на сигурност.

290.110 Следва да се обърне внимание дали може да възникне заплаха от собствен интерес в резултат на финансови интереси на физически лица, които са извън екипа по ангажимента за изразяване на сигурност и техните най-близки членове на семейството и близки родственици. Такива физически лица биха били:

- съдружници и техните най-близки членове на семейството, които не са членове на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност;
- съдружници и служители с управленски функции, които предоставят услуги, които не са за изразяване на сигурност на клиент по ангажимент за изразяване на сигурност; и
- физически лица, които са в близки лични взаимоотношения с член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност.

Дали интересите, притежавани от такива физически лица могат да породят заплаха от собствен интерес зависи от следните фактори:

- организационната, оперативната и отчетната структура на фирмата; и

- характера на взаимоотношението между лицето и члена на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност.

Съществеността на заплахата следва да се оцени и, ако тя е различна от очевидно несъществена, трябва да се обмислят предпазни мерки и да се приложат, ако е необходимо, за свеждането ѝ до приемливо ниво. Тези предпазни мерки биха могли да включват:

- когато това е уместно, политика за ограничаване на хората от притежаването на такива интереси;
- обсъждане на въпроса с лицата, наговарени с общото управление, като например с одиторския комитет; или
- включване на допълнителен професионален счетоводител, който не е участвал в ангажимента за изразяване на сигурност, за извършване на преглед на свършената работа или за друга консултация, ако това е необходимо.

290.111 Неумишленото нарушение на настоящия раздел, доколкото е свързано с финансов интерес в клиент по ангажимент за изразяване на сигурност, не би нарушило независимостта на фирмата, веригата от фирми или члена на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност, когато:

- (а) фирмата и веригата от фирми са създали политика и процедури, които изискват от всички професионалисти да докладват незабавно на фирмата всякакви нарушения, произтичащи от покупката, наследяването или друга форма на придобиване на финансов интерес в клиент по ангажимент за изразяване на сигурност;
- (б) фирмата и веригата от фирми уведомяват незабавно професионалиста, че следва да се освободи от финансовия интерес; и
- (в) освобождаването настъпва на най-ранната възможна от практическа гледна точка дата след идентифицирането на въпроса или професионалистът се отстранява от екипа по ангажимент за изразяване на сигурност.

290.112 Когато е настъпило неумишлено нарушение на настоящия раздел, свързано с финансов интерес при клиент по ангажимент за изразяване на сигурност, фирмата следва да обмисли дали е необходимо

прилагането на някакви предпазни мерки. Тези предпазни мерки биха могли да включват:

- включване на допълнителен професионален счетоводител, който не е участвал в ангажимента за изразяване на сигурност, за извършване на преглед на свършената работа от член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност; или
- изключване на лицето от всякакъв процес на вземане на съществени решения относно ангажимента за изразяване на сигурност.

Разпоредби, приложими към клиенти за одит на финансови отчети

290.113 Ако фирма или верига от фирми има пряк финансов интерес в клиент на фирмата за одит на финансови отчети, възникналата заплахата от собствен (личен) интерес би била толкова съществена, че никаква предпазна мярка не би могла да я сведе до приемливо ниво. Затова, освобождаването от финансовия интерес би било единственото действие, което е подходящо, за да позволи на фирмата да изпълни ангажимента.

290.114 Ако фирма или верига от фирми има съществен непряк финансов интерес в клиент на фирмата за одит на финансови отчети, също възниква заплахата от собствен (личен) интерес. Единствените действия, които са подходящи, за да позволят на фирмата да изпълни ангажимента биха били фирмата, или веригата от фирми, или да се освободи от непрекия интерес като цяло, или да се освободи от достатъчна сума от него, така че оставащият интерес вече да не е съществен.

290.115 Ако фирма или верига от фирми има съществен финансов интерес в предприятие, което притежава контролен дял в клиент за одит, създадената заплахата от собствен интерес (личен) би била толкова значима, че никаква предпазна мярка не би могла да намали заплахата до приемливо ниво. Единствените действия, които са подходящи, за да позволят на фирмата да изпълни ангажимента биха били фирмата, или веригата от фирми, или да се освободи от финансовия интерес като цяло, или да се освободи от достатъчна сума от него, така че оставащият интерес вече да не е съществен.

290.116 Ако план за пенсионни доходи на фирма, или верига от фирми,

разполага с финансов интерес при клиент за одит, може да възникне заплахата от собствен (личен) интерес. Съответно, значимостта на всяка такава създадена заплахата следва да се оцени и ако заплахата е различна от очевидно несъществена, следва да се обмислят предпазни мерки и да се приложат, ако е необходимо за елиминирането на заплахата или намаляването ѝ до приемливо ниво.

- 290.117 Ако други съдружници, включително съдружници, които не изпълняват ангажименти за изразяване на сигурност или най-близките членове на тяхното семейство, в **офиса**^{*}, в който **водещият съдружник по ангажимента**^{*} практикува във връзка с одита на финансовите отчети, притежават пряк финансов интерес или съществен непряк финансов интерес в този клиент за одит, създадената заплахата от собствен (личен) интерес би била толкова значима, че никаква предпазна мярка не би могла да я сведе до приемливо ниво. Съответно такива съдружници, или техните семейства, не следва да притежават никакви такива финансови интереси в този клиент за одит.
- 290.118 Офисът, в който водещият съдружник по ангажимента практикува във връзка с одита на финансовите отчети, не е задължително да е офисът, към който е назначен този съдружник. Съответно, когато водещият съдружник по ангажимента се намира в различен офис от този, в който се намират останалите членове на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност, следва да се прецени, за да се определи, в кой офис практикува съдружникът във връзка с този одит.
- 290.119 Ако други съдружници и служители с управленски функции, предоставящи услуги, които не са за изразяване на сигурност на клиент за одит на финансови отчети, или техните семейства, освен когато тяхното участие е очевидно несъществено, притежават пряк финансов интерес или съществен непряк финансов интерес в клиент за одит, създадената заплахата от собствен (личен) интерес би била толкова значима, че никаква предпазна мярка не би могла да намали заплахата до приемливо ниво. Съответно, този персонал или техните семейства следва да не притежават никакви такива финансови интереси в такъв клиент за одит.

^{*} Вж. определенията.

- 290.120 Финансов интерес в клиент за одит, който се държи от най-близък член на семейството на (а) съдружник, намиращ се в офиса, в който практикува съдружникът, водещ ангажимента във връзка с одита, или (б) съдружник или служител с управленски функции, който предоставя услуги, които не са за изразяване на сигурност на клиента за одит, не се счита за създаващ неприемлива заплаха, при условие че той е получен в резултат на техните права на служители (например, пенсионни права или опции за акции) и, когато това е необходимо, се прилагат подходящи предпазни мерки за свеждане на всякаква заплаха за независимостта до приемливо ниво.
- 290.121 Заплаха от собствен (личен) интерес би могла да се създаде, ако фирмата, или веригата от фирми, или член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност има интерес в предприятие и клиент за одит на финансови отчети, или директор, отговорно длъжностно лице или собственик с контролен интерес в него има също и инвестиция в това предприятие. Независимостта не е нарушена във връзка с клиента за одит, ако съответните интереси на фирмата, веригата от фирми, или на члена на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност, и на клиента за одит, или директора, отговорното длъжностно лице или собственика с контролен интерес в него, са или несъществени, или клиентът за одит не може да упражни значително влияние върху предприятието. Ако делът е съществен за фирмата, веригата от фирми или клиента за одит и клиентът за одит може да упражни значително влияние върху предприятието, никакви предпазни мерки не са в състояние да намалят заплахата до приемливо ниво и фирмата, или веригата от фирми, следва или да се освободи от интереса или да откаже ангажимента. Всеки член на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност с такъв съществен интерес, следва или:
- (а) да се освободи от интереса;
 - (б) да се освободи от съществена сума от интереса, така че оставащият интерес вече да не е съществен; или
 - (в) да се оттегли от одита.

Разпоредби, приложими към клиенти по ангажименти за изразяване на сигурност, които не са клиенти за одит на финансови отчети

- 290.122 Ако дадена фирма има пряк финансов интерес в клиент по ангажимент за изразяване на сигурност, който не е клиент за одит

на финансови отчети, създадената заплаха от собствен (личен) интерес би била толкова съществена, че никаква предпазна мярка не би могла да я сведе до приемливо ниво. Съответно, освобождаването от финансовия интерес би било единственото действие, което е подходящо, за да позволи на фирмата да изпълни ангажимента.

- 290.123 Ако фирма има съществен непряк финансов интерес в клиент по ангажимент за изразяване на сигурност, който не е клиент за одит на финансови отчети, също възниква заплаха от собствен (личен) интерес. Единственото действие, което е подходящо, за да позволи на фирмата да изпълни ангажимента би било фирмата или да се освободи от непрекия интерес изцяло, или да се освободи от съществена част от него, така че оставащият интерес вече да не е съществен.
- 290.124 Ако фирма има съществен финансов интерес в предприятие, което притежава контролен интерес в клиент по ангажимент за изразяване на сигурност, който не е клиент за одит на финансови отчети, създадената заплаха от собствен (личен) интерес би била толкова съществена, че никаква предпазна мярка не би могла да я сведе до приемливо ниво. Единственото действие, което е подходящо, за да позволи на фирмата да изпълни ангажимента би било фирмата или да се освободи от финансовия интерес изцяло, или да се освободи от съществена част от него, така че оставащият интерес вече да не е съществен.
- 290.125 Когато се издава доклад с ограничено ползване за ангажимент за изразяване на сигурност, който не е ангажимент за одит на финансови отчети, изключенията от разпоредбите на параграфи 290.106-290.110 и 290.122-290.124 са изложени в 290.32.

Заеми и гаранции

- 290.126 Заем за фирмата или гаранция по такъв заем от клиент по ангажимент за изразяване на сигурност, който е банка или подобна институция, не би създал заплаха за независимостта, при условие, че заемът или гаранцията са отпуснати съгласно обичайните кредитни процедури, условия и изисквания, като заемът е несъществен както за фирмата, така и за клиента по ангажимент за изразяване на сигурност. Ако заемът е съществен за клиента по ангажимента за изразяване на сигурност или за фирмата, е възможно чрез

прилагането предпазни мерки, да се намали създадената заплаха от собствен интерес до приемливо ниво. Такива предпазни мерки биха могли да включват допълнителен професионален счетоводител извън фирмата, или веригата от фирми, който да извърши преглед на свършената работа.

- 290.127 Заем за член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност или неговото семейство, или гаранция по такъв от клиент по ангажимент за изразяване на сигурност, който е банка или подобна институция, не биха създали заплаха за независимостта, при условие че заемът или гаранцията са отпуснати съгласно обичайните процедури за отпускане на заем, условия, срокове и изисквания. Примерите за подобни заеми включват жилищни ипотечи, банкови овърдрафти, заеми за автомобили и салда по кредитни карти.
- 290.128 По подобен начин, депозитите, направени от фирма или на член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност, или брокерските им сметки при клиент по ангажимент за изразяване на сигурност, който е банка, брокер или подобна институция, не биха създали заплаха за независимост, при условие че депозитът или сметката се държи по реда на нормални търговски условия.
- 290.129 Ако фирмата или член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност отпусне заем на клиент по ангажимент за изразяване на сигурност, който не е банка или подобна институция, или гарантира такъв заем на клиент по ангажимент за изразяване на сигурност, създадената заплаха от собствен интерес би била толкова съществена, че никаква предпазна мярка не би могла да намали заплахата до приемливо ниво, освен ако заемът или гаранцията са несъществени както за фирмата или члена на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност, така и за клиента по ангажимента за изразяване на сигурност.
- 290.130 По подобен начин, ако фирмата или член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност приеме заем от или има заем, гарантиран от клиент по ангажимент за изразяване на сигурност, който не е банка или подобна институция, създадената заплаха от собствен интерес би била толкова съществена, че никаква предпазна мярка не би могла да намали заплахата до приемливо ниво, освен ако заемът или гаранцията са несъществени както за фирмата или члена на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност, така и за клиента по ангажимента за изразяване на сигурност.

290.131 Примерите в параграфи 290.126-290.130 се отнасят до заеми и гаранции между фирмата и клиента по ангажимент за изразяване на сигурност. В случай на ангажимент за одит на финансови отчети, разпоредбите следва да се прилагат към фирмата, всички фирми от веригата и клиента за одит.

Тесни бизнес взаимоотношения с клиенти по ангажименти за изразяване на сигурност

290.132 Тясно бизнес взаимоотношение между фирма или член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност и клиент по ангажимент за изразяване на сигурност или неговото ръководство, или между фирма, верига от фирми и клиент за одит на финансови отчети, би включвало всяко отношение от търговски или общ финансов интерес и може да създаде заплахи от собствен (личен) интерес и заплаха. Следват примери на такива взаимоотношения:

- наличие на съществен финансов интерес в съвместно предприятие с клиент по ангажимент за изразяване на сигурност или на собственик с контролно участие, директор, отговорно длъжностно лице или друго лице, което изпълнява старши ръководни функции за този клиент;
- споразумения за комбиниране на една или повече услуги или продукти на фирмата с една или повече услуги или продукти на клиента по ангажимент за изразяване на сигурност и пакетът да се търгува на пазара с референция към двете страни;
- споразумения за разпространение или маркетинг, съгласно които фирмата действа като дистрибутор или осъществяващ маркетинга на продуктите или услугите на клиент по ангажимент за изразяване на сигурност, или клиентът по ангажимент за изразяване на сигурност действа като дистрибутор или осъществяващ маркетинга на продуктите или услугите на фирмата.

В случай на клиент за одит на финансови отчети, освен ако финансовият интерес е несъществен и взаимоотношението е очевидно несъществено за фирмата, веригата от фирми и клиента за одит, никакви предпазни мерки не биха могли да намалят заплахата до приемливо ниво. В случай на клиент по ангажимент за изразяване

на сигурност, който не е клиент за одит на финансови отчети, освен ако финансовият интерес не е несъществен и взаимоотношението не е очевидно несъществено за фирмата и за клиента по ангажимента за изразяване на сигурност, никакви предпазни мерки не биха могли да намалят заплахата до приемливо ниво. Следователно и в двата случая единствените възможни начини на действие са:

- (а) да се прекрати бизнес взаимоотношението;
- (б) да се намали обхвата на взаимоотношението, така че финансовият интерес да стане несъществен, а взаимоотношението да е очевидно несъществено; или
- (в) да откаже изпълнението на ангажимента за изразяване на сигурност.

Освен когато всякакъв такъв финансов интерес е несъществен и взаимоотношението е очевидно несъществено за член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност, единствената приемлива предпазна марка би била да се отстрани лицето от екипа по ангажимент за изразяване на сигурност.

290.133 В случай на клиент за одит на финансови отчети, бизнес взаимоотношенията, свързани с участия, държани от фирмата, веригата от фирми или члена на екип по ангажимента за изразяване на сигурност, или от неговото семейство, в непосредствено притежавано предприятие, когато клиентът за одит или директор, или отговорно длъжностно лице на клиента за одит, или някаква група в него, също има интерес в това предприятие, не създават заплахи за независимостта, при условие че:

- (а) взаимоотношението е очевидно несъществено за фирмата, веригата от фирми и за клиента за одит;
- (б) притежаваното участие е несъществено за инвеститора или групата от инвеститори; и
- (в) участието не дава на инвеститора или групата от инвеститори, способност за контролиране на непосредствено притежаваното предприятие.

290.134 Покупката на стоки и услуги на клиент по ангажимент за изразяване на сигурност от страна на фирмата (или на клиент за одит на

финансови отчети от страна на веригата от фирми) или от член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност, в общия случай не би създавало заплахата за независимостта, при условие че сделката е в обичайния ход на бизнес и в справедлива и непринудителна сделка между независими страни. Тези сделки обаче, могат да са с характер или обхват, който да създаде заплахата от собствен интерес. Ако породилата се заплахата е различна от очевидно несъществуваща, следва да се обмислят предпазни мерки и да се приложат, ако това е необходимо, за да се сведе тя до приемливо ниво. Тези предпазни мерки биха могли да включват:

- елиминиране или намаляване на обхвата на сделката;
- отстраняване на лицето от екипа по ангажимента за изразяване на сигурност; или
- обсъждане на въпроса с лицата, натоварени с общото управление, като например, с одиторския комитет.

Семейни и лични взаимоотношения

290.135 Семейните и личните взаимоотношения между член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност и директор, отговорно длъжностно лице или определени служители, в зависимост от тяхната роля, на клиент по ангажимент за изразяване на сигурност, може да създадат заплахата от собствен (личен) интерес, от близки отношения или от заплахата. Практически не е възможно да се прави опит да се описва подробно значимостта на заплахите, които тези взаимоотношения могат да създадат. Значимостта зависи от редица фактори, включително отговорностите на лицето по ангажимента за изразяване на сигурност, близостта на взаимоотношението и ролята на члена на семейството или на другото лице в рамките на клиента по ангажимента за изразяване на сигурност. Съответно, съществува широк спектър от обстоятелства, които следва да бъдат оценени и предпазни мерки, които да бъдат приложени за намаляване на заплахата до приемливо ниво.

290.136 Когато най-близък член на семейството на член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност е директор, отговорно длъжностно лице или служител на клиент по ангажимент за изразяване на сигурност на позиция, която му позволява да упражнява пряко и значително влияние върху информацията за предмета на ангажимента за изразяване на сигурност, или е бил

на такава позиция по време на някой от периодите, обхванати от ангажимента, заплахите за независимостта могат да бъдат намалени до приемливо ниво единствено чрез отстраняване на лицето от екипа по ангажимент за изразяване на сигурност. Близостта на взаимоотношението е такава, че никаква друга предпазна мярка не би могла да сведе заплахата за независимостта до приемливо ниво. Ако тази предпазна мярка не бъде приложена, единственият начин на действие е да се оттегли от ангажимента за изразяване на сигурност. Например, в случай на одит на финансови отчети, ако съпругът(та) на член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност, е служител на позиция, която му позволява да упражнява пряко и значително влияние върху изготвянето на счетоводните данни или на финансовите отчети на клиента за одит, заплахата за независимостта би могла да се намали до приемливо ниво единствено чрез отстраняване на лицето от екипа по ангажимент за изразяване на сигурност.

290.137 Когато най-близък член от семейството на член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност е служител на позиция, която му позволява да упражнява пряко и значително влияние върху предмета на ангажимента, могат да възникнат заплахи за независимостта. Значимостта на заплахите зависи от фактори като:

- позицията, която най-близкият член на семейството има при клиента; и
- ролята на професионалиста в екипа по ангажимент за изразяване на сигурност.

Значимостта на заплахата следва да се оцени и, ако заплахата е различна от очевидно несъществена, следва да се обмислят предпазни мерки и да се приложат, ако е необходимо, за да се намали заплахата до приемливо ниво. Такива предпазни мерки биха могли да включват:

- отстраняване на лицето от екипа по ангажимент за изразяване на сигурност;
- когато е възможно, структуриране на отговорностите в екипа по ангажимента за изразяване на сигурност така, че професионалистът да не се занимава с въпроси, които са в рамките на отговорността на най-близкия член на семейството; или

- политики и процедури за упълномощаване на персонала да обсъжда със старшите нива във фирмата всеки въпрос, свързан с независимостта и обективността, който тях ги засяга.

290.138 Когато близък родственик на семейството на член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност е директор, отговорно длъжностно лице или служител на клиента по ангажимент за изразяване на сигурност на позиция, която му позволява да упражнява пряко и значително влияние върху информацията за предмета на ангажимента за изразяване на сигурност, могат да възникнат заплахи за независимостта. Значимостта на заплахите зависи от фактори като:

- позицията, която близкият родственик на семейството има при клиента; и
- ролята на професионалиста в екипа по ангажимент за изразяване на сигурност.

Значимостта на заплахата следва да се оцени и, ако заплахата е различна от очевидно несъществена, следва да се обмислят предпазни мерки и да се приложат, ако е необходимо, за да се намали заплахата до приемливо ниво. Такива предпазни мерки биха могли да включват:

- отстраняване на лицето от екипа по ангажимент за изразяване на сигурност;
- когато е възможно, структуриране на отговорностите в екипа по ангажимента за изразяване на сигурност така, че професионалистът да не се занимава с въпроси, които са в рамките на отговорността на близкия родственик на семейството; или
- политики и процедури за упълномощаване на персонала да обсъжда със старшите нива във фирмата всеки въпрос, свързан с независимостта и обективността, който тях ги засяга.

290.139 В допълнение, могат да бъдат създадени заплахи от собствен (личен) интерес, близки отношения или заплахата, когато лице, различно от най-близък член на семейството, или близък родственик на член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност, има

близки отношения с член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност и е директор, отговорно длъжностно лице или служител на клиент по ангажимент за изразяване на сигурност на длъжност, която му дава възможност да упражнява пряко и значително влияние върху информацията за предмета на ангажимента за изразяване на сигурност. Затова, членовете на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност носят отговорност за идентифицирането на такива лица и за консултирането на този въпрос съгласно фирмените процедури. Оценката на съществеността на всяка създадена заплаха и предпазните мерки, подходящи за елиминиране на заплахата или за намаляването ѝ до приемливо ниво, ще включват разглеждането на въпроси като близостта на взаимоотношението и ролята на лицето в рамките на клиента по ангажимент за изразяване на сигурност.

290.140 Следва да се обърне внимание на това дали могат да бъдат създадени заплахи от собствен (личен) интерес, близки отношения или заплаха в резултат на лични или семейни взаимоотношения между съдружник или служител на фирмата, който не е член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност и директор, отговорно длъжностно лице или служител на клиента по ангажимент за изразяване на сигурност на позиция, която му дава възможност да упражнява пряко и значително влияние върху информацията за предмета на ангажимента за изразяване на сигурност. Затова, съдружници и служители на фирмата носят отговорност за идентифицирането на всякакви такива взаимоотношения и за консултирането им в съответствие с фирмените процедури. Оценката на значимостта на всяка създадена заплаха и предпазните мерки, подходящи за елиминирането на заплахата или намаляването ѝ до приемливо ниво, ще включват разглеждането на въпроси като близостта на взаимоотношението, взаимодействието на фирмения професионалист с екипа по ангажимент за изразяване на сигурност, позицията му във фирмата и ролята на лицето в рамките на клиента по ангажимент за изразяване на сигурност.

290.141 Всяко неумишлено нарушение на настоящия раздел, доколкото се отнася до семейните и личните взаимоотношения, не би нарушило независимостта на фирма или на член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност, когато:

(а) фирмата е създавала политика и процедури, които изискват от всички професионалисти да докладват незабавно на

фирмата за всякакви нарушения, произтичащи от промени в статута на трудова заетост на техните най-близки членове или близки родственици на семейството или от други лични взаимоотношения, създаващи заплахи за независимостта;

- (б) отговорностите на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност се реструктурират, така че професионалистът да не се занимава с въпроси, които са в рамките на отговорността на лицето, с което той/тя е свързан или има лично взаимоотношение, или, ако това не е възможно, фирмата отстранява своевременно професионалиста от ангажимента за изразяване на сигурност; и
- (в) отделя се допълнително внимание на извършването на преглед на работата на професионалиста.

290.142 Когато настъпи неумишлено нарушение на настоящия раздел, свързано със семейни или лични взаимоотношения, фирмата следва да разгледа дали следва да се приложат някакви предпазни мерки. Такива предпазни мерки биха могли да бъдат:

- включване на допълнителен професионален счетоводител, който не е участвал в ангажимента за изразяване на сигурност, да извърши преглед на работата, изпълнена от члена на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност; или
- изключване на лицето от всякакъв процес на вземане на съществени решения относно ангажимента за изразяване на сигурност.

Наемане на работа при клиенти по ангажименти за изразяване на сигурност

290.143 Независимостта на фирма или член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност може да бъде поставена под заплаха, ако директор, отговорно длъжностно лице или служител на клиента по ангажимент за изразяване на сигурност на позиция, която му позволява да упражни пряко и значително влияние върху информацията за предмета на ангажимента за изразяване на сигурност, е бил член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност или съдружник във фирмата. Тези обстоятелства могат да създадат заплахи от собствен (личен) интерес, близки отношения и заплаха, особено когато между лицето и неговата/нейната бивша фирма са

запазени значителни връзки. По подобен начин, независимостта на член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност може да бъде поставен под заплаха, когато лицето участва в ангажимента за изразяване на сигурност знаейки, или имайки причина да вярва, че той/тя ще се, или може да се, присъедини към клиента по ангажимент за изразяване на сигурност в някакъв момент в бъдещето.

290.144 Ако член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност, съдружник или бивш съдружник във фирмата се е присъединил към клиент по ангажимент за изразяване на сигурност, значимостта на създадените заплахи от собствен (личен) интерес, близки отношения или заплаха, ще зависят от следните фактори:

- (а) позицията, която лицето е заемало при клиента по ангажимент за изразяване на сигурност;
- (б) размерът на ангажираност, което лицето ще има с екипа по ангажимент за изразяване на сигурност;
- (в) продължителността от време, което е минало откакто лицето е било член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност или фирмата;
- (г) бившата позиция на лицето в рамките на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност или фирмата.

Съществеността на заплахата следва да се оцени и, ако заплахата е различна от очевидно несъществена, следва да се обмислят предпазни мерки и да се приложат, ако това е необходимо, за да се намали заплахата до приемливо ниво. Такива предпазни мерки биха могли да включват:

- разглеждане целесъобразността или необходимостта от модифициране на плана за ангажимента за изразяване на сигурност;
- определяне на екип по ангажимента за изразяване на сигурност за последващия ангажимент за изразяване на сигурност, който притежава значителен опит спрямо лицето, което се е присъединило към клиента по ангажимент за изразяване на сигурност;
- включване на допълнителен професионален счетоводител, който не е член на екипа по ангажимента за изразяване на

сигурност за извършване на преглед на свършената работа или други консултации, ако това е необходимо; или

- преглед на контрола върху качеството на ангажимента за изразяване на сигурност.

При всички случаи, за да се намали заплахата до приемливо ниво, са необходими едновременно следните предпазни мерки:

- (а) Физическото лице, за което става въпрос, да няма право на никакви ползи или плащания от фирмата, освен ако те не са направени в съответствие с фиксирани, предварително определени ангажименти. В допълнение, всяка сума, дължима на физическото лице не следва да бъде от такава значимост, за да представлява заплахата за независимостта на фирмата.
- (б) Физическото лице да не продължава да участва или да изглежда, че участва в бизнеса или професионалните дейности на фирмата.

290.145 Заплаха от собствен (личен) интерес се създава, когато член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност участва в ангажимент за изразяване на сигурност, и се знае или има причина да се вярва, че той/тя трябва или може да се присъедини към клиента по ангажимента за изразяване на сигурност в някакъв момент в бъдещето. Тази заплахата може да бъде сведена до приемливо ниво чрез прилагането едновременно на следните предпазни мерки:

- (а) политики и процедури, които да изискват от физическото лице да уведоми фирмата, когато встъпва в сериозни преговори за трудово правоотношение с клиент по ангажимент за изразяване на сигурност;
- (б) отстраняване на физическото лице от ангажимента за изразяване на сигурност.

В допълнение, следва да се обмисли извършването на независим преглед на всякакви съществени преценки, направени от това лице докато е участвало в ангажимента.



Неотдавнашна услуга за клиент по ангажимент за изразяване на сигурност

- 290.146 Когато бившо отговорно длъжностно лице, директор или служител на клиент по ангажимент за изразяване на сигурност работи като член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност, това може да създаде заплахата от собствен (личен) интерес, преглед на собствена работа и на близки отношения. Това би било особено вярно, когато член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност следва да издаде доклад върху, например, информацията за предмета, която самият той/тя е подготвил или елементите на финансовия отчет, които той/тя е оценил, докато е бил с клиента по ангажимент за изразяване на сигурност.
- 290.147 Ако по време на периода, обхванат от доклада за изразяване на сигурност, член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност е работил като отговорно длъжностно лице или директор на клиент по ангажимент за изразяване на сигурност, или е бил служител на позиция, която му е давала възможност да упражнява пряко и значително влияние над информацията за предмета на ангажимента за изразяване на сигурност, създадената заплахата би била толкова съществена, че никаква предпазна мярка не би могла да намали заплахата до приемливо ниво. Следователно тези физически лица не следва да бъдат включвани в екипа по ангажимента за изразяване на сигурност.
- 290.148 Ако преди периода, обхванат от доклада за изразяване на сигурност, член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност е работил като отговорно длъжностно лице или директор на клиент по ангажимент за изразяване на сигурност, или е бил служител на позиция, която му е давала възможност да упражнява пряко и значително влияние над информацията за предмета на ангажимента за изразяване на сигурност, това може да създаде заплахата от собствен (личен) интерес, преглед на собствена работа и на близки отношения. Например, тези заплахата биха възникнали, ако взетото решение или извършената работа от лицето в предходния период, докато е работило при клиента по ангажимента за изразяване на сигурност, следва да се оценява и в текущия период като част от текущия ангажимент за изразяване на сигурност. Значимостта на заплахите ще зависи от фактори като:
- позицията на физическото лице при клиента по ангажимент за изразяване на сигурност;

- продължителността от време, която е изминала след като лицето е напуснало клиента по ангажимент за изразяване на сигурност; и
- ролята, която лицето изпълнява в екипа по ангажимент за изразяване на сигурност.

Значимостта на заплахата следва да се оцени и, ако тя е различна от очевидно несъществена, следва да се обмислят предпазни мерки и да се приложат, ако това е необходимо, за да се намали заплахата до приемливо ниво. Такива предпазни мерки биха могли да бъдат:

- включване на допълнителен професионален счетоводител за извършване на преглед на работата, извършена от лицето като част от екипа по ангажимент за изразяване на сигурност или за друга консултация, ако е необходимо; или
- обсъждане на въпроса с лицата, натоварени с общото управление, като например с одиторския комитет.

Работа като отговорно длъжностно лице или директор в съвета на клиент по ангажимент за изразяване на сигурност

290.149 Ако съдружник или служител на фирмата работи като отговорно длъжностно лице или като директор в съвет на клиент по ангажимент за изразяване на сигурност, създадената заплаха от преглед на собствена работа и от собствен (личен) интерес би била толкова съществена, че никаква предпазна мярка не би могла да намали заплахата до приемливо ниво. В случай на ангажимент за одит на финансови отчети, ако съдружник или служител във верига от фирми е работил като отговорно длъжностно лице или като директор в съвет на клиент за одит, създадената заплаха би била толкова съществена, че никаква предпазна мярка не би могла да я намали до приемливо ниво. Следователно, ако това лице е приело тази позиция, единственият курс на действие е отказът от изпълнение или оттеглянето от ангажимента за изразяване на сигурност.

290.150 Позицията на "секретар" на дружеството има различни приложения в различните юрисдикции. Задълженията могат да варират от административни задължения, като управление на персонала и поддържане на документите и регистрите на дружеството, до

задължения толкова разнообразни, колкото е гарантирането, че дружеството спазва всички нормативни разпоредби или предоставянето на консултации по въпроси свързани с корпоративното управление. В общия случай, тази позиция се разглежда като обуславяща в тясна степен на асоцииране с предприятието и може да създаде заплахи от преглед на собствена работа и от защита.

290.151 Ако съдружник или служител във фирма или във веригата от фирми работи като секретар на дружеството за клиент за одит на финансови отчети, създадените заплахи от преглед и защита на собствена работа в общия случай биха били толкова съществени, че никаква предпазна мярка не би могла да намали заплахите до приемливо ниво. Когато практиката е конкретно разрешена съгласно местен закон, професионални правила или практика, задълженията и функциите следва да бъдат ограничени до тези с рутинен и формално административен характер, като например изготвянето на протоколи и поддържането на задължителните отчети.

290.152 Рутинните административни услуги в подкрепа на функцията на секретар на дружеството или на консултантска работа във връзка с административни въпроси, свързани с работата като секретар на дружеството, в общия случай не се считат за нарушаващи независимостта, при условие, че ръководството на клиента взема всички съответни решения.

Дългосрочно асоцииране на старшия персонал с клиенти по ангажименти за изразяване на сигурност

Общи разпоредби

290.153 Използването на един и същи старши персонал в ангажимент за изразяване на сигурност за дълъг период от време, може да създаде заплаха от близки отношения. Съществеността на заплахата ще зависи от фактори, като:

- продължителността от време, през което лицето е било член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност;
- ролята на лицето в екипа по ангажимент за изразяване на сигурност;
- структурата на фирмата; и

- характерът на ангажимента за изразяване на сигурност.

Съществеността на заплахата следва да се оцени и ако заплахата е различна от очевидно несъществена, следва да се обмислят предпазни мерки и да се приложат, за да се намали заплахата до приемливо ниво. Такива предпазни мерки биха могли да бъдат:

- ротация на старшия персонал в екипа по ангажимента за изразяване на сигурност;
- включване на допълнителен професионален счетоводител, който не е бил член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност, за да извърши преглед на работата, свършена от старшия персонал или за друга консултация, ако това е необходимо; или
- независими вътрешни прегледи на качеството.

Клиенти за одит на финансови отчети, които са регистрирани на борсата предприятия³

290.154 Използването на един и същи съдружник или на едно и също лице, отговорно за прегледа на контрола върху **качеството на ангажимента*** за одит на финансови отчети в продължение на дълъг период от време, може да създаде заплахата от близки отношения. Тази заплахата е особено уместна в контекста на одита на финансовите отчети на регистрирано на борсата предприятие и в такива ситуации следва да се приложат предпазни мерки, за да се намали тази заплахата до приемливо ниво. Съответно за одита на финансовите отчети на регистрирани на борсата предприятия:

- съдружникът по ангажимента и лицето, отговорно за прегледа на контрола върху качеството на ангажимента за одит на финансови отчети следва да бъдат сменяни след като са работили в една от двете позиции, или комбинация от тях, след изтичането на предварително определен период от време, обичайно не по-дълъг от седем години; и
- това лице, което се сменя след изтичането на предварително определения период от време не следва да участва

³ Виж също Разяснение 2003-02 на страница 128.

** Виж определенията.

в одиторския ангажимент до изтичането на следващ допълнителен период от време, обичайно две години.

290.155 Когато клиент за одит на финансови отчети стане регистрирано на борсата предприятие продължителността от време, през която съдружникът по ангажимента или лицето, отговорно за прегледа на контрола върху качеството на ангажимента е обслужвал клиента за одит в това си качество, следва да бъде взета под внимание, за да се определи кога да бъде сменено лицето. Лицето обаче, може да продължи да работи като съдружник по ангажимента или като лице, отговорно за прегледа на контрола на качеството на ангажимента за две допълнителни години, преди да бъде сменен в ангажимента.

290.156 Докато съдружникът по ангажимента и лицето, отговорно за прегледа на контрола върху качеството на ангажимента, следва да бъдат сменени след такъв предварително определен период, при дадени обстоятелства може да е необходима известна степен на гъвкавост относно времето за изпълнение на смяната. Примери на такива обстоятелства включват:

- ситуации, при които оставането на лицето е особено важно за клиента за одит на финансови отчети, например, когато ще има големи промени в структурата на клиента за одит, които иначе биха съвпаднали с ротацията на лицето; и
- ситуации, при които поради размера на фирмата, ротацията не е възможна или не представлява подходяща предпазна мярка.

При всички тези обстоятелства, когато лицето не бъде сменено след такъв предварително определен период, следва да се приложат еквивалентни предпазни мерки, за да се намалят всякакви заплахи до приемливо ниво.

290.157 Ротацията може да не е подходяща предпазна мярка когато дадена фирма има само няколко съдружници с необходимите познания и опит като съдружници по ангажимент или лица, отговорни за прегледа на контрола върху качеството на ангажимент за клиент за одит на финансови отчети, който е регистрирано на борсата предприятие. При тези обстоятелства фирмата следва да приложи други предпазни мерки, за да сведе заплахата до приемливо ниво. Такива предпазни мерки биха включвали участието на допълнителен професионален счетоводител, който не е бил по друг начин

асоцииран с екипа по ангажимент за изразяване на сигурност, за да извърши преглед на свършената работа или други консултации, ако е необходимо. Това лице може да бъде някой извън фирмата или във фирмата, който не е бил асоцииран по друг начин с екипа по ангажимент за изразяване на сигурност.

Предоставяне на услуги, които не са за изразяване на сигурност, на клиенти по ангажименти за изразяване на сигурност⁴

290.158 Фирмите традиционно предоставят на своите клиенти по ангажименти за изразяване на сигурност гама от услуги, които не са за изразяване на сигурност, но които отговарят на техните умения и познания. Клиентите по ангажименти за изразяване на сигурност ценят ползите, които произтичат от предоставянето от страна на тези фирми, разполагащи с добро разбиране за бизнеса, на познанията и уменията, които имат в други области. Нещо повече, предоставянето на такива услуги, които не са за изразяване на сигурност, често ще доведе до това, екипът по ангажимента за изразяване на сигурност да получи информацията относно бизнеса и операциите на клиента по ангажимента за изразяване на сигурност, които са полезни във връзка с ангажимента за изразяване на сигурност. Колкото по-големи са познанията за бизнеса на клиента по ангажимент за изразяване на сигурност, толкова по-добре екипът по ангажимент за изразяване на сигурност ще разбере процедурите и контролите на клиента по ангажимент за изразяване на сигурност, както и бизнеса и финансовите рискове, пред които той се изправя. Предоставянето на услуги, които не са за изразяване на сигурност може обаче, да създаде заплахи за независимостта на фирмата, веригата от фирми или членовете на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност, особено във връзка с отбелязаните заплахи за независимостта. Следователно, необходимо е да се оцени значимостта на всяка заплаха, създадена от предоставянето на такива услуги. В някои случаи може да е възможно да се елиминира или да се намали създадената заплаха чрез прилагането на предпазни мерки. В други случаи няма предпазни мерки, които да намалят заплахата до приемливо ниво.

290.159 Следните дейности обичайно биха създали заплахи от собствен (личен) интерес или преглед на собствена работа, които са толкова

⁴ Виж също Разяснение 2003-02 на страница 128.

значими, че единствено избягването на дейността или отказът от изпълнение на ангажимента за изразяване на сигурност, биха намалили заплахите до приемливо ниво:

- оторизиране, изпълнение или завършване на сделка или по друг начин упражняване на правомощие от името на клиент по ангажимент за изразяване на сигурност, или разполагането с правомощие за това;
- определяне коя препоръка на фирмата да бъде изпълнена;
- докладване в управленска роля на лицата, натоварени с общо управление.

290.160 Примерите, изложени в параграфи 290.166-290.205 са адресирани в контекста на предоставянето на услуги, които не са за изразяване на сигурност, на клиент по ангажимент за изразяване на сигурност. По-често ще възникват потенциални заплахи за независимостта когато се предоставят услуги, които не са свързани с изразяване на сигурност на клиент за одит на финансови отчети. Финансовите отчети на дадено предприятие предоставят финансова информация за богата гама от сделки и събития, които са се отразили върху предприятието. Информацията за предмета на останалите услуги за изразяване на сигурност обаче, може да е ограничена по характер. Заплахи за независимостта могат да възникнат и когато дадена фирма предоставя услуги, които не са за изразяване на сигурност, които са свързани с информацията за предмета на ангажимент за изразяване на сигурност на одит на нефинансови отчети. При тези случаи следва да се обърне внимание на значимостта на участието на фирмата в информацията за предмета на ангажимента за изразяване на сигурност, дали се създават някакви заплахи от преглед на собствена работа и дали заплахите за независимостта биха могли да бъдат намалени до приемливо ниво чрез прилагането на предпазни мерки, както и дали не следва да се откаже ангажимента. Когато услугата, която не е свързана с изразяване на сигурност, не е свързана с информацията за предмета на ангажимента за изразяване на сигурност, който не е за одит на финансови отчети, в общия случай заплахите за независимостта ще бъдат очевидно несъществени.

290.161 Следните дейности също могат да създадат заплахи от преглед на собствена работа или от собствен (личен) интерес:

- отговорно пазене на активи на клиент по ангажимент за изразяване на сигурност;
- надзор над служителите на клиент по ангажимент за изразяване на сигурност при изпълнението на техните обичайни повтарящи се действия;
- изготвяне на основни документи или създаване на данни, в електронен или друг формат, доказващи настъпването на дадена сделка (например, поръчки за покупки, ведомости за заплати и отработено време и поръчки от клиенти).

Значимостта на всяка създадена заплаха следва да се оцени и, ако заплахата е различна от очевидно несъществена, следва да се обмислят предпазни мерки и да се приложат, ако е необходимо, за да се елиминира заплахата или да се намали до приемливо ниво. Такива предпазни мерки биха могли да бъдат:

- създаване на организация, при която персоналът, предоставящ такива услуги да не участва в ангажимента за изразяване на сигурност;
- включване на допълнителен професионален счетоводител, който да предостави консултации относно потенциалното влияние на дейностите върху независимостта на фирмата и на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност; или
- други уместни предпазни мерки, предвидени в националното законодателство.

290.162 Новите развития в бизнеса, развитието на финансовите пазари, бързите промени в информационните технологии и последиците за управлението и контрола, правят невъзможно изготвянето на изчерпателен списък на всички ситуации, които биха могли да създадат заплахи за независимостта при предоставянето на услуги, които не са за изразяване на сигурност, на клиент по ангажимент за изразяване на сигурност, както и на различните предпазни мерки, които биха елиминирали тези заплахи или биха ги намалили до приемливо ниво. В общия случай обаче, дадена фирма може да предостави услуги извън ангажимента за изразяване на сигурност, при условие че заплахите за независимостта са били намалени до приемливо ниво.

290.163 Следните предпазни мерки могат да са особено уместни при

намаляването до приемливо ниво на заплахите, създадени от предоставянето на услугите, които не са за изразяване на сигурност, на клиенти по ангажименти за изразяване на сигурност:

- политики и процедури за забрана на професионален състав да взема управленски решения за клиент по ангажимент за изразяване на сигурност, или да поема отговорност за такива решения;
- обсъждане на въпроси за независимостта, свързани с предоставянето на услуги, които не са за изразяване на сигурност, с лицата, натоварени с общото управление, като например с одиторския комитет;
- политики в рамките на клиент по ангажимент за изразяване на сигурност относно отговорностите за надзор върху предоставянето на услуги от фирмата, които не са за изразяване на сигурност;
- включване на допълнителен професионален счетоводител, който да предостави консултации върху потенциалното влияние на ангажимента, който не е за изразяване на сигурност, върху независимостта на член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност и на фирмата;
- включване на допълнителен професионален счетоводител, извън фирмата да изрази сигурност върху обособен аспект от ангажимента за изразяване на сигурност;
- получаване на потвърждение за отговорността му от клиента по ангажимент за изразяване на сигурност за резултатите от работата, извършена от фирмата;
- оповестяване пред лицата, натоварени с общото управление, като например одиторския комитет, характера и обхвата на исканите възнаграждения;
- създаване на организация, при която персоналът, предоставящ услуги, които не са за изразяване на сигурност, да не участва в ангажимента за изразяване на сигурност.

290.164 Преди фирмата да приеме ангажимент за предоставяне на услуга, която не е за изразяване на сигурност, на клиент по ангажимент за изразяване на сигурност следва да се обърне внимание дали

предоставянето на такава услуга би създадо заплаха за независимостта. В ситуации, при които създадената заплаха е различна от очевидно несъществена, ангажиментът, който не е за изразяване на сигурност, следва да бъде отказан, освен ако не могат да бъдат приложени подходящи предпазни мерки за елиминиране на заплахата или намаляването ѝ до приемливо ниво.

- 290.165 Предоставянето на определени услуги, които не са за изразяване на сигурност, на клиенти за одит на финансови отчети може да създаде заплахи за независимостта, които са толкова значителни, че никаква предпазна мярка не би могла да елиминира заплахата или да я намали до приемливо ниво. Предоставянето на такива услуги обаче, на свързано предприятие, подразделение или на отделен обект от финансовия отчет на такива клиенти, може да бъде позволено, когато всякакви заплахи за независимостта на фирмата са били намалени до приемливо ниво чрез създаването на организация това свързано предприятие, подразделение или отделен обект от финансовия отчет да бъде одитиран от друга фирма или когато друга фирма извърши повторно услугата, която не е свързана с изразяването на сигурност до степен, която е необходима, за да ѝ позволи да поеме отговорността за тази услуга.

Изготвяне на счетоводна документация и финансови отчети

- 290.166 Оказването на съдействие на клиент за одит на финансови отчети по въпроси, като изготвянето на счетоводна документация или на финансови отчети, може да създаде заплаха от преглед на собствена работа, когато в последствие финансовият отчет се одитира от фирмата.
- 290.167 Отговорност на ръководството на клиента за одит на финансови отчети е да гарантира поддържането на счетоводната документация и изготвянето на финансовите отчети, въпреки че то може да поиска от фирмата да му окаже съдействие. Ако персоналът на фирма, или верига от фирми, предоставящ такава съдействие, взема управленски решения, никакви предпазни мерки не биха могли да намалят създадената заплаха от преглед на собствена работа до приемливо ниво. Следователно персоналът не следва да взема такива решения. Примерите на такива управленски решения включват:
- определяне или промяна на счетоводни записвания по регистрите или на класификациите на сметки или сделки,

или на друга счетоводна документация без получаването на одобрение от клиента за одит на финансови отчети;

- оторизиране или одобряване на сделки; и
- изготвяне на основни документи или произтичащи от тях данни (включително решения относно предположения, свързани с оценка), или на промени в такива документи или данни.

290.168 Одиторският процес включва провеждането на обширен диалог между фирмата и ръководството на клиента за одит на финансови отчети. По време на този процес, ръководството изисква и получава значителен принос по такива въпроси, като счетоводни принципи и оповестявания във финансовия отчет, целесъобразност на контролите и методи, използвани при определяне на посочените суми на активите и пасивите. Техническото съдействие от такъв характер и консултациите относно счетоводните принципи на клиенти за одит на финансови отчети, са подходящи средства за насърчаване на честното представяне във финансовите отчети. В общия случай предоставянето на такава консултация не представлява заплаха за независимостта на фирмата. По подобен начин, процесът за одитиране на финансови отчети може да е свързан с оказването на съдействие на клиент за одит при разрешаването на проблеми, свързани с равнението на сметките, анализ и набиране на информация за отчетите за регулаторни цели, оказване на съдействие при изготвянето на консолидирани финансови отчети (включително преизчисляването на местни национални отчети с цел съответствие с груповата счетоводна политика и преход към друга обща рамка за финансова отчетност, като например Международните стандарти за финансови отчети), разработване на оповестявания, предлагане на коригиращи счетоводни записвания в дневниците и предоставяне на съдействие и консултации при изготвянето на местни национални отчети на дъщерни предприятия. Тези услуги се считат нормална част от одиторския процес и при нормални обстоятелства не представляват заплаха за независимостта.

Общи разпоредби

290.169 Примерите в параграфи 290.170-290.173 посочват, че могат да бъдат създадени заплахи от преглед на собствена работа, ако фирмата участва в изготвянето на счетоводната документация

или на финансовите отчети и в следствие тези финансови отчети станат информация за предмет на одиторски ангажимент на фирмата. Това мнение може да е еднакво приложимо в ситуации, при които информацията за предмета на ангажимента за изразяване на сигурност не е финансови отчети. Например, би се създавала заплата от преглед на собствена работа, ако фирмата е разработила и изготвила прогнозна финансова информация и в следствие изразява сигурност върху тази прогнозна финансова информация. Следователно, фирмата следва да оцени значимостта на всяка заплата от преглед на собствена работа, създадена от предоставянето на такива услуги. Ако заплата от преглед на собствена работа е различна от очевидно несъществена, следва да се обмислят предпазни мерки и да се приложат, ако е необходимо, за да се сведе заплата до приемливо ниво.

Клиенти за одит на финансови отчети, които не са регистрирани на борсата предприятия

290.170 Фирмата, или верига от фирми, могат да предоставят на клиент за одит на финансови отчети, който не е регистрирано на борсата предприятие, счетоводни услуги, включително услуги по обработка на работните заплати, с рутинен и механичен характер, при условие, че всяка заплата от преглед на собствена работа е намалена до приемливо ниво. Примери на такива услуги включват:

- регистриране на сделки, за които клиента за одит е определил или е одобрил подходящата класификация на сметките;
- включване на сделки и операции в главната книга на клиент за одит;
- изготвяне на финансов отчет на базата на информация в обратната ведомост; и
- включване на одобрени от клиента за одит записи в обратната ведомост.

Значимостта на създадената заплата следва да бъде оценена и, ако заплата е различна от очевидно несъществена, следва да се обмислят предпазни мерки и да се приложат, ако е необходимо, за да се намали заплата до приемливо ниво. Такива предпазни мерки биха могли да бъдат:

- създаване на организация, при която такива услуги да не се предоставят от член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност;
- прилагане на политики и процедури, които забраняват на лицето, предоставящо такива услуги, да взема каквито и да било управленски решения от името на клиента за одит;
- изискване основните данни за счетоводните записвания да произлизат от клиента за одит;
- изискване основните предположения да произлизат и бъдат одобрени от клиента за одит; или
- получаване на одобрението на клиента за одит за всякакви предложени записвания в регистрите или други промени, оказващи влияние върху финансовите отчети.

Клиенти за одит на финансови отчети, които са регистрирани на борсата предприятия

290.171 Предоставянето на счетоводни услуги, включително услуги по обработка на работните заплати и изготвянето на финансови отчети или на финансовата информация, която формира базата на финансовите отчети, върху който се издава одиторски доклад, от името на клиент за одит на финансови отчети, който е регистрирано на борсата предприятие, може да наруши независимостта на фирмата или веригата от фирми, или най-малкото да изглежда, че нарушава независимостта. Съответно, никаква предпазна мярка, освен забраната за предоставяне на тези услуги, с изключение при спешни случаи и когато услугите попадат в обхвата на законовия одиторски мандат, не би могла да намали създадената заплаха до приемливо ниво. Следователно, фирма или верига от фирми не следва, освен при посочените по-долу ограничени изключения, да предоставя такива услуги на регистрирано на борсата предприятие, което е клиент за одит на финансови отчети.

290.172 Предоставянето на счетоводни услуги с рутинен или механичен характер на подразделения или дъщерни предприятия на регистрирани на борсата клиенти за одит на финансови отчети не би се разглеждало като нарушаващо независимостта по отношение на клиент за одит, при условие че са изпълнени следните условия:

- (a) услугите не са свързани с упражняването на преценка;

- (б) подразделенията или дъщерните предприятия, на които е предоставена услугата, са несъществени в своята съвкупност за клиента за одит, или предоставените услуги са несъществени в своята съвкупност за подразделението или дъщерното предприятие;
- (в) възнаграждението на фирмата или веригата от фирми за тези услуги очевидно е несъществено в своята съвкупност.

Ако такива услуги бъдат предоставени, следва да бъдат приложени едновременно следните предпазни мерки:

- (а) фирмата или веригата от фирми не следва да поемат никаква управленска роля, нито да взема никакви управленски решения;
- (б) клиентът за одит следва да поеме отговорност за резултатите от работата;
- (в) персоналът, който предоставя услугите, не следва да участва в одита.

Спешни ситуации

290.173 Предоставянето на счетоводни услуги на клиенти за одит на финансови отчети при спешни или други необичайни ситуации, когато не е практически възможно за клиента за одит да прави други договорености, не би се считало водещо до неприемлива заплаха за независимостта, при условие че:

- (а) фирмата или веригата от фирми, не поема никаква управленска роля или не взема никакви управленски решения;
- (б) клиентът за одит приема отговорност за резултатите от работата; и
- (в) персоналът, предоставящ услугите не са членове на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност.

Услуги за изготвяне на оценки

290.174 Оценяването включва предположения във връзка с бъдещи развития, прилагането на определени методологии и техники, както и комбинацията от двете за да се изчисли определена стойност или обхват от стойности за актив, пасив или за бизнеса като цяло.

- 290.175 Може да бъде създадена заплаха от преглед на собствена работа, когато фирма или верига от фирми изпълняват оценка за клиент за одит на финансови отчети, която ще бъде включена във финансовия отчет на клиента.
- 290.176 Ако услугата за изготвяне на оценка е свързана с оценката на въпроси, които са съществени за финансовите отчети и оценката включва значителна степен на субективност, създадената заплаха от преглед на собствена работа не би могла да бъде намалена до приемливо ниво чрез прилагането на каквато и да е предпазна мярка. Съответно, такива услуги за изготвяне на оценки не следва да бъдат предоставяни или, като алтернатива, единственият курс на действие би бил оттеглянето от одиторския ангажимент.
- 290.177 Предоставянето на услуги за изготвяне на оценки на клиенти за одит на финансови отчети, които нито поотделно, нито в своята съвкупност, са съществени за финансовите отчети, или които не са свързани със значителна степен на субективност, може да създаде заплаха от преглед на собствена работа, която би могла да се намали до приемливо ниво чрез прилагането на предпазни мерки. Такива предпазни мерки биха могли да бъдат:
- включване на допълнителен професионален счетоводител, който не е член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност, за извършването на преглед на свършената работа или за други консултации, ако това е необходимо;
 - потвърждаване с клиента за одит на неговото разбиране за основните предположения при оценката и за методологията, която ще бъде използвана и получаване на одобрението му за тяхното използване;
 - получаване на потвърждение от клиента за одит относно отговорността за резултатите от работата, извършена от фирмата; и
 - създаване на организация, при която персоналът, предоставящ такива услуги, да не участва в одиторския ангажимент.

При определяне дали горепосочените предпазни мерки биха били ефективни, е необходимо да се обърне внимание на следните въпроси:

- (а) обхватът на познанията, опита и способността за оценка на разглежданите въпроси от страна на клиента за одит, както и степента на тяхното участие при определянето и одобряването на съществени въпроси, изискващи преценка;
- (б) степента, в която се прилагат установените методологии и професионални насоки при изпълнението на конкретна услуга за изготвяне на оценка;
- (в) за оценки, свързани със стандартни или разработени методологии, степента на субективност, която е присъща на разглеждания обект;
- (г) надеждност и обхват на основните данни;
- (д) степента на зависимост от бъдещи събития с характер, който би могъл да създаде значителна променливост, присъща на разглежданите суми;
- (е) обхватът и яснотата на оповестяванията във финансовите отчети.

290.178 Когато фирма или верига от фирми предоставя услуга за изготвяне на оценка за клиент за одит на финансови отчети за целите на подаването на документи или декларация до данъчен орган, изчисляването на размера на данъка, дължим от клиента, или за целите на данъчното планиране, това не би създавало съществена заплахата за независимостта, тъй като тези нарушения обикновено са обект на външен преглед, например от данъчен орган.

290.179 Когато фирмата извършва оценка, която формира част от информацията за предмета на ангажимент за изразяване на сигурност, който не е ангажимент за одит на финансови отчети, фирмата следва да вземе под внимание всякакви заплахи от преглед на собствена работа. Ако заплахата е различна от очевидно несъществена, следва да се обмислят предпазни мерки и да се приложат, ако е необходимо, за да се елиминира заплахата или да се намали до приемливо ниво.

Предоставяне на услуги, свързани с данъчно облагане на клиент за одит на финансови отчети

290.180 В много юрисдикции от фирмата може да бъде поискано да предостави услуги, свързани с данъчното облагане на клиент за одит

на финансови отчети. Данъчните услуги включват богата гама от услуги, включително спазване на законодателството, планиране, предоставяне на официални мнения във връзка с данъчното облагане и съдействие при разрешаване на данъчни спорове. Тези ангажименти обикновено не се считат за създаващи заплахи за независимостта.

Предоставяне на услуги, свързани с вътрешен одит на клиенти за одит на финансови отчети

- 290.181 Възможно е да се породи заплаха за преглед на собствена работа, когато фирма, или верига от фирми, предоставя услуги за вътрешен одит на клиент за одит на финансови отчети. Услугите за вътрешен одит могат да представляват разширяване на одиторската услуга на фирмата отвъд общоприетите одиторски стандарти, като помощ при изпълнението на дейностите на клиента, свързани с вътрешен одит, или поемането на тези дейности с възлагане от клиента на тази функция. При оценката на всякакви заплахи за независимостта, следва да се вземе под внимание характерът на услугата. За тази цел услуги за вътрешен одит не включват услуги за оперативен вътрешен одит, които не са свързани с вътрешните счетоводни контроли, финансови системи или финансови отчети.
- 290.182 Услугите, включващи разширяване на процедурите, изисквани за извършването на одит на финансови отчети в съответствие с Международните одиторски стандарти, не биха се считали за нарушаващи независимостта по отношение на клиент за одит, при условие че персоналът на фирмата, или на веригата от фирми не действа или не изглежда, че действа, в качество, еквивалентно на член на ръководството на клиент за одит.
- 290.183 Когато фирмата или веригата от фирми, предоставя на клиента за одит на финансови отчети съдействие при извършването на дейности, свързани с вътрешния одит, или поема чрез възлагане от клиента на някои от дейностите, създадената заплаха от преглед на собствена работа може да се намали до приемливо ниво като се гарантира, че има ясно разделение между ръководството и контрола на вътрешния одит от страна на ръководството на клиента и самите дейности, свързани с вътрешен одит.
- 290.184 Извършването на съществена част от дейностите на клиента за одит на финансови отчети, свързани с вътрешния одит, може да създаде заплаха от преглед на собствена работа и фирмата, или

веригата от фирми, следва да разгледа заплахите и да подходи внимателно преди да продължи с тези дейности. Необходимо е да се въведат подходящи предпазни мерки и фирмата или веригата от фирми следва, в частност да гарантира, че клиентът за одит потвърждава своите отговорности за създаването, поддържането и текущото наблюдение върху системата за вътрешен контрол.

290.185 Предпазните мерки, които следва да бъдат приложени при всички обстоятелства за свеждането на всякакви създадени заплахи до приемливо ниво, включват гарантирането, че:

- (а) клиентът за одит носи отговорността за дейностите, свързани с вътрешния одит и потвърждава своята отговорност за създаването, поддържането и текущото наблюдение върху системата за вътрешен контрол;
- (б) клиентът за одит определя компетентен служител, за предпочитане в рамките на висшето ръководство, който да носи отговорност за дейностите, свързани с вътрешния одит;
- (в) клиентът за одит, одиторският комитет или надзорният орган одобрява обхвата, риска и честотата на работата на вътрешния одит;
- (г) клиентът за одит носи отговорност за оценката и определянето кои препоръки на фирмата да бъдат изпълнени;
- (д) клиентът за одит оценява адекватността на изпълнените процедури за вътрешен одит и на констатациите, произтичащи от изпълнението на тези процедури, наред с всичко останало, чрез получаването и предприемането на действия във връзка с докладите на фирмата; и
- (е) констатациите и препоръките, произтичащи от дейностите, свързани с вътрешния контрол, са докладвани по подходящ начин на одиторския комитет или на друг надзорен орган.

290.186 Следва да се обърне внимание и дали тези услуги, които не са за изразяване на сигурност, следва да бъдат предоставяни само от персонал, който не участва в ангажимента за одит на финансови отчети и е от различно направление в рамките на фирмата.

Предоставяне на услуги, свързани с ИТ системи за клиенти за одит на финансови отчети

- 290.187 Предоставянето на услуги от фирма или верига от фирми на клиент за одит на финансови отчети, което включва проектирането и въвеждането на технологични системи за финансова информация, които да се използват за генерирането на информация, формираща част от финансовите отчети на клиента, може да създаде заплахата от преглед на собствената работа.
- 290.188 Заплахата от преглед на собствена работа е вероятно да бъде твърде съществена, за да позволи предоставянето на такива услуги на клиент за одит на финансови отчети, освен ако не са въведени подходящи предпазни мерки, гарантиращи че:
- (а) клиентът за одит потвърждава своята отговорност за създаването и текущото наблюдение върху системата за вътрешен контрол;
 - (б) клиентът за одит определя компетентен служител, за предпочитане в рамките на висшето ръководство, с отговорност да взема всички управленски решения във връзка с разработването и въвеждането на хардуер или софтуерна система;
 - (в) клиентът за одит взема всички управленски решения във връзка с процеса на разработване и въвеждане;
 - (г) клиентът за одит оценява адекватността и резултатите от разработването и въвеждането на системата; и
 - (д) клиентът за одит носи отговорност за работата на системата (хардуер или софтуер) и данните, използвани или генерирани от системата.
- 290.189 Следва да се обърне внимание на това, дали тези услуги, които не са за изразяване на сигурност, следва да бъдат предоставяни само от персонал, който не участва в ангажимент за одит на финансови отчети и намиращ се на различна отчетна линия в рамките на фирмата.
- 290.190 Предоставянето на услуги от фирма или верига от фирми на клиент за одит на финансови отчети, което е свързано с разработването или въвеждането на информационна система за финансова информация, която се използва за генерирането на информация,

формираща част от финансовите отчети на клиента, също може да създаде заплахата от преглед на собствена работа. Съществеността на заплахата, ако има такава, следва да бъде оценена и, ако тя е различна от очевидно несъществена, следва да бъдат обмислени предпазни мерки и да се приложат, ако е необходимо, за да се елиминира заплахата или да се сведе до приемливо ниво.

- 290.191 Предоставянето на услуги във връзка с оценката, разработването и въвеждането на вътрешни счетоводни контроли и контроли за управление на риска не се счита за създаващо заплахата за независимостта, при условие че персоналът на фирмата, или на веригата от фирми, не изпълнява управленски функции.

Временно назначаване на персонал към клиент за одит на финансови отчети

- 290.192 Заемането на персонал от фирма или веригата от фирми, на клиент за одит на финансови отчети може да създаде заплахата от преглед на собствена работа, когато лицето е на позиция да оказва влияние върху изготвянето на сметките или на финансовите отчети на клиента. На практика, такова съдействие може да бъде предоставено (особено в спешни ситуации), но само при разбирането, че персоналът на фирмата или на веригата от фирми, няма да участва във:

- (а) вземането на управленски решения;
- (б) одобряването или подписването на споразумения или други подобни документи; или
- (в) упражняване на правомощия по преценка, които ангажират клиента.

Всяка ситуация следва да се анализира внимателно, за да се идентифицира дали са създадени някакви заплахи и дали следва да се въведат подходящи предпазни мерки. Предпазните мерки, които следва да се приложат във всички обстоятелства, за да се намалят всякакви заплахи до приемливо ниво, включват:

- на персонала, предоставящ съдействие, не следва да се възлага никаква одиторска отговорност за функция или дейност, която той е изпълнявал или върху която е осъществявал надзор по време на своето временно назначение; и
- клиентът за одит следва да потвърди своята отговорност за

насочването и осъществяването на надзор върху дейностите на персонала на фирмата, или на веригата от фирми.

Предоставяне на услуги за подкрепа по време на съдебни процеси на клиенти за одит на финансови отчети

290.193 Услугите за оказване на помощ по време на съдебни процеси могат да включват такива дейности като действие като вещо лице, изчисляване на очаквани щети или други суми, които биха могли да се превърнат във вземания или задължения в резултат от съдебен процес или друг правен спор, и оказване на съдействие във връзка с управлението и възстановяването на документи във връзка със спор или съдебен процес.

290.194 Заплаха от преглед на собствена работа може да бъде създадена, когато помощта по време на съдебен процес, предоставена на клиент за одит на финансови отчети, включва оценката на възможния резултат и по този начин оказва влияние върху сумите или оповестяванията, които следва да бъдат отразени във финансовите отчети. Значимостта на всяка създадена заплаха зависи от такива фактори, като:

- същественост на разглежданите суми;
- степен на субективност, присъща на разглеждания въпрос; и
- характер на ангажимента.

Фирмата или веригата от фирми следва да оцени значимостта на всяка създадена заплаха и, ако заплахата е различна от очевидно несъществена, следва да се обмислят предпазни мерки и да се приложат, ако е необходимо, за да се елиминира заплахата или да се сведе до приемливо ниво. Такива предпазни мерки биха могли да включват:

- политики и процедури, които да забраняват на лицата, оказващи съдействие на клиента за одит, да вземат управленски решения от името на клиента;
- използване на професионалисти, които не са членове на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност, за предоставяне на; или
- участие на други лица, като например на независими експерти.

290.195 Ако ролята, поета от фирмата или веригата от фирми, е свързана с вземането на управленски решения от името на клиента за одит на финансови отчети, създадените заплахи не биха могли да бъдат намалени до приемливо ниво чрез прилагането на някаква предпазна мярка. Затова, фирмата или веригата от фирми не следва да изпълнява този вид услуга за клиент за одит.

Предоставяне на правни услуги на клиенти за одит на финансови отчети

290.196 Правните услуги са дефинирани като всякакви услуги, за които лицето, предоставящо услугите следва или да бъде допуснато да практикува пред съдилищата на юрисдикцията, в която ще бъдат предоставени тези услуги, или да разполага с необходимото правно образование, за да практикува право. Правните услуги обхващат широк и разнообразен обхват от области, включващи както корпоративни, така и търговски услуги към клиенти, като например, договорна подкрепа, съдебен процес, консултации по сливания и придобивания, и подкрепа при предоставянето на съдействие на вътрешните правни отдели на клиентите. Предоставянето на правни услуги от фирма, или верига от фирми, на предприятие, което е клиент за одит на финансови отчети, може да създаде едновременно заплахи от преглед на собствена работа и от защита.

290.197 Заплахите за независимостта следва да бъдат разглеждани в зависимост от характера на услугата, която ще бъде предоставена, дали предоставящият услугата е независим от екипа по ангажимента за изразяване на сигурност, както и съществеността на всеки въпрос във връзка с финансовите отчети на предприятието. Предпазните мерки, посочени в параграф 290.162 може да са подходящи за намаляване на всякакви заплахи за независимостта до приемливо ниво. При обстоятелства, където заплахата за независимостта не може да бъде намалена до приемливо ниво, единственото възможно действие е да се откаже предоставянето на такива услуги или оттеглянето от ангажимента за одит на финансови отчети.

290.198 Предоставянето на правни услуги на клиент за одит на финансови отчети, включващо въпроси, които не се очаква да имат съществен ефект върху финансовите отчети, не се счита за създаващо неприемлива заплаха за независимостта.

290.199 Съществува разграничение между защита и консултация. Прав-

ните услуги в помощ на клиент за одит на финансови отчети при изпълнението на сделка (например, договорна подкрепа, правен съвет, правен дюдилджънс (диагностичен преглед) и реструктуриране), могат да създадат заплахи за преглед на собствена работа; предпазни мерки обаче, могат да са на разположение за свеждане на заплахите до приемливо ниво. Такава услуга обикновено не би нарушила независимостта, при условие че:

- (а) членовете на екипа по ангажимента за изразяване на сигурност не участват в предоставянето на услугата; и
- (б) във връзка с предоставяната консултация, клиентът за одит взема крайното решение или, във връзка със сделката, услугата включва изпълнението на това, което е решено от клиента за одит.

290.200 Действайки от името на клиент за одит на финансови отчети при разрешаването на спор или съдебен процес в такива обстоятелства, при които сумите под въпрос са съществени във връзка с финансовите отчети на клиента за одит, би създавало заплахи от защита и от преглед на собствена работа, които са толкова съществени, че никаква предпазна мярка не би могла да намали заплахите до приемливо ниво. Следователно, фирмата следва да не извършва такъв вид услуги за клиент за одит на финансови отчети.

290.201 Когато от фирмата бъде поискано да изпълнява ролята на адвокат за клиент за одит на финансови отчети при разрешаването на спор или съдебен процес в обстоятелства, при които сумите под въпрос не са съществени за финансовите отчети на клиента за одит, фирмата следва да оцени значимостта на всяка създадена заплаха от защита или от преглед на собствена работа и, ако заплахата е различна от очевидно несъществена, следва да се обмислят предпазни мерки и да се приложат, ако е необходимо, за да се елиминира заплахата или да се сведе до приемливо ниво. Такива предпазни мерки биха могли да бъдат:

- политики и процедури за забрана на лицата, оказващи съдействие на клиент за одит да вземат управленски решения от името на клиента; или
- използването на професионалисти, които не са членове на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност, за предоставянето на услугата.

290.202 Назначаването на съдружник или служител във фирмата или във веригата от фирми като главен правен съветник за правните интереси на клиент за одит на финансови отчети би създадо заплахи от преглед на собствена работа и от защита, които са толкова съществени, че никакви предпазни мерки не биха могли да намалят заплахите до приемливо ниво. В общия случай, позицията на главен правен съветник е позиция от висшето ръководство с широка отговорност за правните дела на дружеството и съответно, никой член на фирмата или веригата от фирми не следва да приема такова назначение от клиент за одит на финансови отчети.

Назначаване на старши ръководен персонал

290.203 Назначаването на старши ръководен персонал за клиент по ангажимент за изразяване на сигурност, като например на лица, които са на позиция, даваща им възможност да влияят върху информацията за предмета на ангажимент за изразяване на сигурност, може да създаде текущи или бъдещи заплахи от собствен (личен) интерес, близки отношения и от заплахата. Съществеността на заплахата зависи от такива фактори, като:

- ролята на лицето, което ще бъде назначено; и
- характера на търсеното съдействие.

В общия случай, фирмата би могла да представи услуги, като преглед на професионалната квалификация на редица кандидати и да даде съвет относно това, доколко са подходящи за поста. В допълнение, в общия случай фирмата би могла да предостави списък с одобрени кандидати за интервю, при условие, че той е бил изготвен чрез прилагане на критерии, определени от клиента по ангажимент за изразяване на сигурност.

Съществеността на създадената заплахата следва да бъде оценена и, ако заплахата е различна от очевидно несъществена, следва да се обмислят предпазни мерки и да се приложат, ако е необходимо, за да се сведе заплахата до приемливо ниво. Във всички случаи, фирмата не следва да взема управленски решения, а решението кой да бъде назначен следва да се остави на клиента.

Корпоративни финанси и сходни дейности

290.204 Предоставянето на услуги, свързани с корпоративните финанси, на консултация или съдействие на клиент по ангажимент за

изразяване на сигурност, може да създаде заплахи от преглед на собствена работа или от защита. В случай на определени услуги, свързани с корпоративните финанси, създадената заплаха за независимостта би била толкова съществена, че никакви предпазни мерки не биха могли да се приложат, за да се намали заплахата до приемливо ниво. Например, промотиране, работа с или записване на акции на клиент по ангажимент за изразяване на сигурност не е съвместимо с предоставянето на услуги за изразяване на сигурност. Нещо повече, обвързването на клиент по ангажимент за изразяване на сигурност към условията на сделка или довеждане до край на сделка от името на клиента би създавало заплаха за независимостта, която е толкова съществена, че никаква предпазна мярка не би могла да намали заплахата до приемливо ниво. В случай на клиент за одит на финансови отчети, предоставянето на упоменатите по-горе услуги, свързани с корпоративни финанси, от фирма или верига от фирми би създавало заплаха за независимостта, която е толкова съществена, че никаква предпазна мярка не би могла да намали заплахата до приемливо ниво.

290.205 Други услуги, свързани с корпоративните финанси, могат да създадат заплахи от защита или от преглед на собствена работа; може обаче да има предпазни мерки на разположение за свеждането им до приемливо ниво. Примери на такива услуги включват оказването на съдействие на клиент при разработването на корпоративни стратегии, съдействие при идентифицирането или за предоставянето на клиент на възможни източници на капитал, които отговарят на спецификации или критерии на клиента, както и предоставяне на консултации по структуриране и подпомагане на клиента при извършване на анализ на счетоводните ефекти на предложените сделки. Предпазните мерки, които следва да бъдат взети под внимание, включват:

- политики и процедури, които забраняват на лицето, оказващо съдействие на клиент по ангажимент за изразяване на сигурност, да взема никакви управленски решения от името на клиента;
- използване на професионалисти, които не са членове на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност, за да извършат услугите; и

- гарантиране, че фирмата не обвързва клиента по ангажимент за изразяване на сигурност към условията на която и да е сделка или довеждане до край на сделката от името на клиента.

Възнаграждения и ценообразуване

Възнаграждения – относителен дял

290.206 Когато общото възнаграждение, генерирано от клиент по ангажимент за изразяване на сигурност представлява голям дял от общото възнаграждение на фирмата, зависимостта от този клиент или клиентска група, и загрижеността относно възможността от загуба на клиента, може да създаде заплахата от собствен интерес. Съществеността на заплахата ще зависи от такива фактори като:

- структурата на фирмата; и
- дали фирмата вече е добре установена или е новосъздадена.

Значимостта на заплахата следва да се оцени и, ако тя е различна от очевидно несъществена, следва да се обмислят предпазни мерки и да се приложат, ако е необходимо, за да се сведе заплахата до приемливо ниво. Такива предпазни мерки биха могли да включват:

- обсъждане на обхвата и характера на възнаграждението с одиторския комитет или с лицата, натоварени с общото управление;
- предприемане на стъпки за намаляване на зависимостта от клиента;
- външни прегледи за контрол върху качеството; и
- консултации с трета страна, като например с професионален регулаторен орган или друг професионален счетоводител.

290.207 Заплаха от собствен (личен) интерес също може да бъде създадена, когато възнаграждението, генерирано от клиента по ангажимент за изразяване на сигурност представлява голям дял от приходите на отделен съдружник. Значимостта на заплахата следва да се оцени и, ако заплахата е различна от очевидно несъществена, следва да се обмислят предпазни мерки и да се приложат, ако е необходимо,

за да се намали заплахата до приемливо ниво. Такива предпазни мерки биха могли да бъдат:

- политики и процедури за наблюдение и въвеждане на контрол върху качеството на ангажименти за изразяване на сигурност; и
- включване на допълнителен професионален счетоводител, който не е член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност, за извършването на преглед на свършената работа или други консултации, ако това е необходимо.

Възнаграждение–просроченост

290.208 Заплаха от собствен (личен) интерес може да бъде създадена, ако възнаграждението, дължимо от клиент по ангажимент за изразяване на сигурност, за професионални услуги остане неплатено за дълъг период от време, особено ако значителна част от него не е платена преди издаването на доклада за изразяване на сигурност за следващата година. В общия случай, плащането на това възнаграждение следва да се изисква преди издаването на доклада. Могат да са приложими следните предпазни мерки:

- обсъждане на нивото на неизплатеното възнаграждение с одиторския комитет или с лицата, натоварени с общо управление;
- включване на допълнителен професионален счетоводител, който не е участвал в ангажимента за изразяване на сигурност, за предоставянето на консултация или извършването на преглед на извършената работа.

Фирмата следва да вземе под внимание и дали неизплатеното възнаграждение би могло да се счита за еквивалент на заем за клиента, както и дали, поради значимостта на просрочените възнаграждения, е подходящо за фирмата да бъде ангажирана повторно.

Ценообразуване

290.209 Когато фирма получава ангажимент за изразяване на сигурност на съществено по-ниско ниво на възнаграждение в сравнение с това, което е било фактурирано от предшестващата фирма или предлагано от други фирми, създадената заплаха от собствен

(личен) интерес няма да бъде намалена до приемливо ниво, освен ако:

- (а) фирмата е в състояние да демонстрира, че за задачата е отделено подходящо време и квалифициран персонал; и
- (б) всички приложими стандарти за изразяване на сигурност, насоки и процедури за контрол върху качеството се спазват.

Условни възнаграждения

290.210 Условните възнаграждения са възнаграждения, изчислени на предварително определена база, свързана с изхода или резултата от сделка, или с резултата от свършената работа. За целите на настоящия раздел, възнагражденията не се считат за условни, ако са определени от съд или друг публичен орган.

290.211 Условно възнаграждение, фактурирано от фирма във връзка с ангажимент за изразяване на сигурност, създава заплахи от собствен интерес и от защита, които не могат да бъдат намалени до приемливо ниво чрез прилагането на някаква предпазна мярка. Съответно, фирмата следва да не встъпва в никакви договорености за възнаграждения за ангажимент за изразяване на сигурност, съгласно които размерът на възнаграждението е под условие от резултата от работата по изразяване на сигурност или от обекти, които представляват информация за предмета на ангажимента за изразяване на сигурност.

290.212 Условно възнаграждение, фактурирано от фирма във връзка с услуга, която не е за изразяване на сигурност, предоставена на клиент по ангажимент за изразяване на сигурност, също може да създаде заплахи от собствен (личен) интерес и от защита. Ако размерът на възнаграждението за ангажимент, който не е за изразяване на сигурност, е договорен или планиран по време на ангажимента за изразяване на сигурност и е поставен под условие от резултата от ангажимента за изразяване на сигурност, заплахите не биха могли да се намалят до приемливо ниво чрез прилагането на каквато и да е предпазна мярка. Съответно, единственото приемливо действие е да не се приемат такива договорености. За други видове договорености за условно възнаграждение, значимостта на създадените заплахи ще зависи от фактори, като:

- обхват на възможните размери на възнаграждението;
- степен на променливост;
- базата, въз основа на която се определя възнаграждението;
- дали изходът или резултатът от сделката ще бъде прегледан от независима трета страна; и
- ефекта от събитието или сделката върху ангажимента за изразяване на сигурност.

Значимостта на заплахите следва да бъде оценена и, ако заплахите са различни от очевидно несъществени, следва да се обмислят предпазни мерки и да се приложат, ако е необходимо, за да се намалят заплахите до приемливо ниво. Такива предпазни мерки биха могли да включват:

- оповестяване пред одиторския комитет или на лицата, на-товарени с общото управление, на обхвата и характера на фактурираното възнаграждение;
- преглед или определяне на окончателното възнаграждение от несвързана трета страна; или
- политики и процедури за качество и контрол.

Подаръци и гостоприемство

290.213 Приемането на подаръци или гостоприемство от клиент по ангажимент за изразяване на сигурност може да породи заплахи от собствен (личен) интерес и близки отношения. Когато фирма или член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност приеме подаръци или гостоприемство, освен ако стойността е очевидно несъществена, заплахите за независимостта не могат да бъдат намалени до приемливо ниво чрез прилагането на каквато и да е предпазна мярка. Съответно фирмата или членът на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност не следва да приемат такива подаръци или гостоприемство.

Действителни съдебни процеси или заплаха за такива

290.214 Когато между фирмата или член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност и клиента по ангажимент за изразяване на сигурност се завежда съдебен процес или неговото завеждане

изглежда вероятно, може да се създаде заплаха от собствен (личен) интерес или от заплаха. Взаимоотношенията между ръководството на клиента и членовете на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност следва да се характеризират с пълна откровеност и цялостно оповестяване на всички аспекти на бизнес операциите на клиента. Фирмата и ръководството на клиента могат да бъдат поставени на противоположни позиции от даден съдебен процес, отразявайки се върху желанието на ръководството да направи пълни оповестявания и фирмата може да се изправи пред заплаха от собствен интерес. Значимостта на създадената заплаха ще зависи от такива фактори, като:

- същественост на съдебния процес;
- характер на ангажимента за изразяване на сигурност; и
- дали съдебният процес е свързан с предходен ангажимент за изразяване на сигурност.

След като значимостта на заплахата бъде оценена, следва да се приложат следните предпазни мерки, ако е необходимо, за да се сведе заплахата до приемливо ниво:

- (а) оповестяване пред одиторския комитет или лицата, на-товарени с общото управление на обхвата и характера на съдебния процес;
- (б) ако съдебният процес включва член на екипа по ангажи-мент за изразяване на сигурност, отстраняване на това лице от екипа по ангажимента за изразяване на сигурност; или
- (в) включване на допълнителен професионален счетоводител във фирмата, който не е член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност, за да извърши преглед на свършената работа или други консултации, ако това е необходимо.

Ако тези предпазни мерки не сведат заплахата до приемливо ниво, единственото подходящо действие е оттеглянето от или отказът от приемане на ангажимента за изразяване на сигурност.

Раздел 290 Разяснения

Настоящите разяснения са насочени към прилагането на *"Етичния кодекс на професионалните счетоводители"* на МФС по отношение на теми от получените конкретни запитвания. Тези, които са обект на разпоредби на други авторитетни органи, като Комисията за ценни книжа и фондови борси на САЩ, може би е желателно да се консултират с тях относно тяхната позиция по тези въпроси.

Разяснение 2003-01

Осигуряване на услуги, които не са свързани с изразяване на сигурност на клиенти по ангажименти за изразяване на сигурност.

Етичният кодекс на професионалните счетоводители третира въпроса за предоставянето на услуги, които не са за изразяване на сигурност, на клиенти по ангажименти за изразяване на сигурност в параграфи 290.158-290.205 включително. Понастоящем Кодексът не включва никакви преходни разпоредби, свързани с изискванията, изложени в тези параграфи, като Комитетът по етика⁵ обаче достигна до заключението, че е подходящо да се допусне преходен период от една година, през който период съществуващите договори за предоставяне на услуги, които не са свързани с изразяване на сигурност, на клиенти по ангажименти за изразяване на сигурност да бъдат приключени, ако са въведени допълнителни предпазни мерки за намаляване на всякаква заплаха за независимостта до несъществено ниво. Преходният период започва на 31 декември 2004 г. (или от датата на въвеждане на Кодекса за членовете на тези организации-членки на МФС, които са приели по-ранна дата за въвеждане).

Разяснение 2003-02

Ротация на водещия съдружник по ангажимента за клиенти за одит, които са регистрирани на борсата предприятия.

Етичният кодекс на професионалните счетоводители третира въпроса за ротацията на съдружника по ангажименти за одит на финансови отчети на клиенти, които са регистрирани на борсата предприятия в параграфи 290.154-290.157.

Тези параграфи посочват, че при одита на финансов отчет на регистри-

⁵ Понастоящем наричан Международен съвет за етични стандарти за счетоводители.

рано на борсата предприятие, съдружникът по ангажимента следва да бъде сменен след като е работил в това му качество за предварително определен период, обичайно не по-дълъг от седем години. Също така, те посочват, че при определени обстоятелства може да е необходима известна степен на гъвкавост при определяне на времето за ротация. Комитетът по етика⁶ счита, че въвеждането (или по-ранното приемане) на Кодекса установява примери на обстоятелства, при които може да бъде необходима известна степен на гъвкавост при определяне на времето за ротация.

Понастоящем Кодексът не включва никакви преходни разпоредби, свързани с тези изисквания. Комитетът по етика⁷ обаче, достигна до заключението, че е подходящо да допусне преходен период от две години. Съответно при въвеждането или по-ранното приемане на Кодекса, доколкото продължителността от време, през която съдружникът по ангажимента в това си качество е работил за клиент за одит на финансови отчети, следва да се вземе под внимание при определянето на момента, в който да се осъществи ротацията, съдружникът може да продължи да бъде съдружник по ангажимента за две допълнителни години от датата на въвеждане (или по-ранното приемане), преди да бъде сменен в ангажимента. При такива обстоятелства следва да се имат предвид допълнителните изисквания на параграфи 290.157 за прилагането на еквивалентни предпазни мерки, за да може всякакви заплахи да бъдат сведени до приемливо ниво.

Разяснение 2005-01

Приложение на раздел 290 към ангажименти за изразяване на сигурност, които не са ангажименти за одит на финансови отчети.

Настоящото разяснение предоставя насоки за прилагането на изискванията за независимост, съдържащи се в Раздел 290 по отношение на ангажименти за изразяване на сигурност, които не са ангажименти за одит на финансови отчети.

Това разяснение се съсредоточава върху въпроси относно прилагането, касаещо конкретно ангажименти за изразяване на сигурност, които не са ангажименти за одит на финансови отчети. Има и други въпроси, упоменати в Раздел 290, които са свързани с разглеждането на изискванията за независимост към всички ангажименти за изразяване на сигурност.

⁶ Виж бележка под линия 5.

⁷ Виж бележка под линия 5.

Например параграф 290.28 указва, че следва внимателно да се разгледат заплахите, за които фирмата има основания да счита, че може да бъдат създадени от интереси и взаимоотношения на верига от фирми. По подобен начин параграф 290.34 указва, че за клиенти по ангажименти за изразяване на сигурност, които са различни от регистрирани на борсата клиенти за одит на финансови отчети, когато екипът по ангажимента за изразяване на сигурност има основания да счита, че свързано предприятие на такъв клиент по ангажимент за изразяване на сигурност има отношение към оценката на независимостта на фирмата спрямо клиента, то екипът по ангажимента за изразяване на сигурност следва да вземе под внимание това свързано предприятие, когато оценява независимостта и прилага подходящите предпазни мерки. Тези въпроси не са конкретно засегнати в настоящото разяснение.

Както се обяснява в Международната рамка за ангажименти за изразяване на сигурност, издадена от Международния Съвет за международни одиторски стандарти и стандарти за изразяване на сигурност, при ангажимент за изразяване на сигурност професионалният счетоводител на публична практика изразява заключение, предназначено да повиши степента на доверие у предвидените потребители, които са различни от отговорното лице за резултата от оценката или измерването на предмета според определени критерии.

Ангажименти за изразяване на сигурност, базирани на твърдение за вярност.

При ангажиментите за изразяване на сигурност, базирани на твърдение за вярност, оценяването или измерването на предмета се извършва от отговорното лице, а информацията за предмета е във форма на твърдение за вярност от отговорното лице, което се предоставя на предвидените потребители.

При ангажиментите за изразяване на сигурност, базирани на твърдение за вярност се изисква независимост от отговорното лице, което е отговорно за информацията за предмета и би могло да бъде отговорно и за предмета.

При тези ангажименти за изразяване на сигурност, базирани на твърдение за вярност, при които отговорното лице е отговорно за информацията за предмета, но не и за предмета, се изисква независимост на отговорното лице. В допълнение следва да се вземат под внимание всички заплахи, които фирмата има основание да счита, че може да възникнат от интереси и взаимоотношения между член от екипа по ангажимента, фирмата, веригата от фирми и отговорното за предмета лице.

Ангажменти за изразяване на сигурност с пряко докладване

При ангажимент за изразяване на сигурност с пряко докладване професионалният счетоводител на публична практика или директно извършва оценяването или измерването на предмета, или получава изявление от отговорното лице, че е извършило оценяване или измерване, което не е предоставено на разположение на предвидените потребители. Информацията за предмета се предоставя на предвидените потребители в доклада за изразяване на сигурност.

При ангажимент за изразяване на сигурност с пряко докладване, се изисква независимост на отговорното лице, което е отговорно за предмета.

Няколко отговорни страни

Както при ангажменти за изразяване на сигурност, базирани на твърдение за вярност, така и при ангажменти за изразяване на сигурност с пряко докладване може да има няколко отговорни страни(лица). Например от професионалния счетоводител на публична практика може да бъде поискано да осигури изразяване на сигурност относно статистиката за месечния тираж на редица независимо притежавани вестници. Възложената задача може да бъде ангажимент за изразяване на сигурност, базиран на твърдение за вярност, при който всеки вестник измерва тиража си, а статистиката се представя в твърдение за вярност, което е на разположение на предвидените потребители. Като друга възможност, възложената задача може да бъде ангажимент за изразяване на сигурност с пряко докладване, при който няма твърдение за вярност и може да има или да няма писмено изявление от вестниците.

При такива ангажменти, когато определянето дали е необходимо да се приложат разпоредбите на Раздел 290 към всяка отговорна страна, фирмата може да вземе под внимание дали интересите и взаимоотношенията между фирмата или член от екипа по ангажимент за изразяване на сигурност и конкретното отговорно лице биха създали заплахата за независимостта, която е различна от очевидно незначителна в контекста на информацията за предмета. Взема се под внимание:

- съществеността на информацията за предмета (или предмета), за която носи отговорност отговорното лице; и
- обхвата на обществения интерес, който се асоциира с ангажимента.

Ако фирмата установи, че заплахата за независимостта, създадена от някак-

ви подобни взаимоотношения с конкретно отговорна страна (лице) би била очевидно незначителна, може да не е необходимо да се прилагат всички разпоредби на този раздел към тази отговорна страна.

Пример

Следният пример е разработен, за да демонстрира приложението на Раздел 290. Предполага се, че клиентът не е клиент за одит на финансови отчети на фирмата или веригата от фирми.

Фирма е ангажирана да осигури изразяване на сигурност върху общите доказани резерви от петрол на 10 независими компании. Всяка компания е провела географски и инженерингови изследвания за определяне на техните резерви (предмет). Има установени критерии за определяне кога един резерв може да се счита за доказан, което професионалният счетоводител на публична практика определя за подходящ критерий за ангажимента.

Доказаните резерви за всяка една компания към 31 декември, 20X0 са както следва:

	Доказани резерви петрол хиляди барела
Компания 1	5,200
Компания 2	725
Компания 3	3,260
Компания 4	15,000
Компания 5	6,700
Компания 6	39,126
Компания 7	345
Компания 8	175
Компания 9	24,135
Компания 10	9,635
Общо	104,301

Ангажиментът може да бъде структуриран по различни начини:

Ангажименти, базирани на твърдение за вярност

A1 Всяка компания измерва своите резерви и предоставя твърдение за вярност на фирмата и предвидените потребители.

A2 Дадено предприятие, което е различно от компаниите, измерва резервите и предоставя твърдение за вярност на фирмата и предвидените потребители.

Ангажименти с пряко докладване

D1 Всяка компания измерва резервите и предоставя на фирмата писмено изявление, че измерва резервите спрямо установените критерии за измерване на доказани резерви. Изявлението не е на разположение на предвидените потребители.

D2 Фирмата директно измерва резервите на някои от компаниите.

Прилагане на подход

A1 Всяка компания измерва своите резерви и предоставя твърдение за вярност на фирмата и предвидените потребители.

Има няколко отговорни страни(лица) в този ангажимент (компаниите 1-10). Когато установява дали е необходимо да се прилагат разпоредбите за независимост към всички компании, фирмата може да вземе под внимание дали интерес или взаимоотношение с конкретна компания би създавало заплаха за независимостта, която е различна от очевидно незначителна. Следва да се имат пред вид фактори като:

- съществеността на доказаните резерви на компанията във връзка с общите резерви, за които трябва да се издаде доклад; и
- обхвата на обществен интерес, асоцииран с ангажимента. (Параграф 290.33.)

Например компания 8 отчита 0.16% от общите резерви, затова бизнес взаимоотношение или интерес в компания 8 би създавало по-малка заплаха, отколкото подобно взаимоотношение с компания 6, която отчита приблизително 37.5% от резервите.

След като са били определени онези компании, към които се прилагат изискванията за независимост, от екипа за изразяване на сигурност и от

фирмата се изисква да бъдат независими от онези отговорни лица, които биха били разглеждани като клиент по ангажимент за изразяване на сигурност (параграф 290.33).

A2 Дадено предприятие, което е различно от компаниите, измерва резервите и предоставя твърдение за вярност на фирмата и предвидените потребители.

От фирмата ще се изисква да бъде независима от предприятието, което измерва резервите и предоставя твърдение за вярност на фирмата и предвидените потребители (параграф 290.30). Това предприятие не е отговорно за предмета и затова трябва да се вземат под внимание всички заплахи, които фирмата има основания да счита, че може да бъдат създадени от интереси/взаимоотношения с отговорната страна за предмета (параграф 290.30). Има няколко отговорни страни за предмета в този ангажимент (Компании 1-10). Както се обсъжда в пример A1 по-горе, фирмата може да вземе под внимание дали интерес или взаимоотношение с конкретна компания би създавало заплаха за независимостта, която е различна от очевидно незначителна.

D1 Всяка компания предоставя на фирмата писмено изявление, което измерва резервите спрямо установените критерии за измерване на доказани резерви. Изявлението не е на разположение на предвидените потребители.

Има няколко отговорни лица за предмета в този ангажимент (компании 1-10). Когато установява дали е необходимо да се прилагат разпоредбите за независимост към всички компании, фирмата може да вземе под внимание дали интерес или взаимоотношение с конкретна компания би създавало заплаха за независимостта, която е различна от очевидно незначителна. Следва да се имат пред вид фактори като:

- съществеността на доказаните резерви на компанията във връзка с общите резерви, за които трябва да се издаде доклад; и
- обхвата на обществения интерес, асоцииран с ангажимента (параграф 290.33).

Например компания 8 отчита 0.16% от резервите, затова бизнес взаимоотношение или интерес в компания 8 би създавало по-малка заплаха, отколкото подобно взаимоотношение с компания 6, която отчита приблизително 37.5% от резервите.

След като са били определени онези компании, към които се прилагат изискванията за независимост, от екипа за изразяване на сигурност и от фирмата се изисква да бъдат независими от онези отговорни лица, които

биха били разглеждани като клиент по ангажимент за изразяване на сигурност (параграф 290.33).

D2 Фирмата директно измерва резервите на някои от компаниите

Приложението е същото, както в пример D1.

ЧАСТ В – ПРОФЕСИОНАЛНИ СЧЕТОВОДИТЕЛИ В БИЗНЕСА

	Стр.
Раздел 300 Въведение	137
Раздел 310 Потенциални конфликти	142
Раздел 320 Изготвяне и докладване на информация	144
Раздел 330 Изпълнение с достатъчни експертни знания и умения	146
Раздел 340 Финансови интереси	148
Раздел 350 Стимули	150

РАЗДЕЛ 300

Въведение

- 300.1 Тази част от Кодекса илюстрира как концептуалната рамка, която се съдържа в част А следва да се прилага към професионалните счетоводители в бизнеса.
- 300.2 Инвеститори, кредитори, работодатели и други сектори на стопанската общественост, както и правителството и обществото като цяло, всички разчитат на работата на професионалните счетоводители в бизнеса. Професионалните счетоводители в бизнеса може 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 може също да бъдат отговорни за осигуряване на ефективно финансово управление и компетентен съвет по разнообразни въпроси, свързани с бизнеса.
- 300.3 Професионалният счетоводител в бизнеса може да бъде служител на заплата, съдружник, директор (без значение дали изпълнителен или не), мениджър, собственик, доброволец или друго лице, работещо за една или повече организации, които са го наели. Правната форма на взаимоотношението с организацията, което го е наела на работа, ако има такава, няма отношение към етичните отговорности, възложени на професионалните счетоводители в бизнеса.
- 300.4 Професионалният счетоводител в бизнеса има отговорност да подкрепя установените законови или по стандартите на организацията цели, която го е наела на работа. Настоящият Кодекс няма за цел да попречи на професионалния счетоводител в бизнеса да изпълнява тази отговорност както трябва, а разглежда обстоятелства, при които може да бъдат създадени конфликти от безусловния дълг за спазване на фундаменталните принципи.
- 300.5 Професионалният счетоводител в бизнеса често е на старша позиция в организацията. Колкото е по-висока позицията, толкова по-голяма ще бъде способността и възможността да оказва влияние върху събитията, практиките и отношенията. Затова, от професионалния счетоводител в бизнеса се очаква да стимулира култура, базирана на етиката в организацията, където е нает на

работа, която набляга на важността, поставена от висшето ръководство за етично поведение.

- 300.6 Примерите, представени в следните раздели са предназначени да илюстрират как трябва да се прилага концептуалната рамка, а не са предназначени да бъдат, нито да се тълкуват като изчерпателен списък от всички обстоятелства, които могат да бъдат изпитани от професионалния счетоводител в бизнеса, които могат да създадат заплахи за спазването на принципите. Следователно, не е достатъчно професионалният счетоводител в бизнеса само да се съобразява с примерите, а по-скоро трябва да прилага рамката към конкретните обстоятелства, пред които е изправен.

Заплахи и предпазни мерки

- 300.7 Спазването на основополагащите принципи е възможно да бъде застрашено от широк обхват от обстоятелства. Много заплахи спадат към следните категории:

- (а) собствен (личен) интерес;
- (б) проверка на собствената работа (самопроверка);
- (в) ангажименти за защита;
- (г) близки отношения (фамилиарност); и
- (д) заплаха (сплашване).

Тези заплахи се обсъждат допълнително в част А от настоящия кодекс.

- 300.8 Примерите на обстоятелства, които могат да създадат заплаха, свързана със собствен (личен) интерес за професионалния счетоводител в бизнеса включват без да се ограничават само до:

- финансови интереси, заеми и гаранции;
- споразумения за стимулиращи компенсации;
- неуместно използване за лични цели на корпоративни активи;
- загриженост за сигурността на работното място;
- търговски натиск извън организацията, която го е наела.

- 300.9 Обстоятелствата, които могат да създадат заплахи от преглед на собствената работа включват, но без да се ограничават само до, бизнес решения или данни, които са предмет на преглед и обосноваване от същия професионален счетоводител в бизнеса, отговорен за вземането на тези решения или изготвянето на тези данни.
- 300.10 При оказването на съдействие за установените по закон или стандарите на организациите цели, които са ги наели на работа, професионалните счетоводители в бизнеса могат да промотират положението на предприятието, при условие че всяко направено твърдение не е нито грешно, нито подвеждащо. Такива дейности в общия случай не биха създали заплахата от защита.
- 300.11 Примерите на обстоятелства, които биха могли да създадат заплахата от близки отношения (фамилиарност) включват, без да се ограничават само до:
- професионален счетоводител в бизнеса, който е на позиция, позволяваща му да оказва влияние върху финансовото или нефинансово докладване или бизнес решенията, който има най-близък член на семейството или близък родственик на позиция, на която може да извлече полза от това влияние;
 - дългосрочно асоцииране с бизнес контакти, които оказват влияние върху бизнес решенията;
 - приемане на подарък или преференциално отношение (третиране), освен ако стойността е очевидно незначителна.
- 300.12 Примерите за обстоятелства, които биха могли да създадат заплахата от заплахата включват, без да се ограничават само до:
- заплахата от уволняване или заменяне на професионалния счетоводител в бизнеса или негов най-близък член на семейството или близък родственик заради разногласие относно прилагането на счетоводен принцип или начин, по който трябва да бъде отчетена финансова информация;
 - доминираща личност, която се опитва да окаже влияние върху процеса за вземане на решения, например по отношение на сключване на договори или прилагане на счетоводен принцип.

- 300.13 Професионалният счетоводител в бизнеса може също да установи, че специфични обстоятелства пораждат уникални заплахи за спазването на един или повече от фундаменталните принципи. Такива уникални заплахи не могат да бъдат категоризирани. Във всички професионални и бизнес взаимоотношения, професионалният счетоводител в бизнеса трябва винаги да бъде с повишено внимание за такива обстоятелства и заплахи.
- 300.14 Предпазните мерки, които биха могли да елиминират или намалят до приемливо ниво заплахите, пред които се изправят професионалните счетоводители в бизнеса, спадат към следните две основни категории:
- (а) предпазни мерки, създадени от професията, законодателството и нормативните разпоредби; и
 - (б) предпазни мерки в работната среда.
- 300.15 Примерите за предпазни мерки, създадени от професията, законодателството и нормативните разпоредби са подборно изложени в параграф 100.12 на част А от настоящия Кодекс.
- 300.16 Предпазните мерки в работна среда включват, без да се ограничават само до:
- система за корпоративен надзор или други надзорни структури на организацията, където е нает професионалният счетоводител в бизнеса;
 - програми за етика и поведение на организацията, където е нает професионалният счетоводител в бизнеса;
 - процедури за подбор и наемане на работа в организацията, където е нает професионалният счетоводител в бизнеса, които наблягат на важността от наемане на компетентен персонал от висок калибър;
 - силен вътрешен контрол;
 - подходящи дисциплинарни процеси;
 - ръководство, което набляга на важността на етичното поведение и очакването, че служителите ще работят съгласно етичните принципи;

- политики и процедури за прилагане и наблюдение на качеството на работата на служителите;
- своевременно осведомяване на всички служители за политиките и процедурите на организацията, която ги е наела на работа, включително всички промени в тях, както и подходяща подготовка и обучение по тези политики и процедури;
- политики и процедури, които да дават право и стимулират служителите да комуникират с висшестоящите нива в организацията, където са наети на работа, за всякакви въпроси от етичен характер, които ги касаят, без страх от наказание;
- консултиране с друг подходящ професионален счетоводител.

300.17 При обстоятелства, когато професионалният счетоводител в бизнеса счита, че неетичното поведение или действия на други лица ще продължат да се проявяват в организацията, където е нает на работа, той следва да обмисли да потърси правен съвет. При тези крайни обстоятелства, когато всички предпазни мерки са били изчерпани и не е възможно заплахата да бъде намалена до приемливо ниво, професионалният счетоводител в бизнеса може да стигне до заключението, че е подходящо да се оттегли от организацията, където е нает на работа.

РАЗДЕЛ 310

Потенциални конфликти

- 310.1 Професионалният счетоводител в бизнеса има професионалното задължение да спазва фундаменталните принципи. Може да има моменти обаче, когато неговите отговорности към организацията, където е нает на работа и професионалната отговорност да спазват фундаменталните принципи са в конфликт. Обикновено професионалният счетоводител в бизнеса трябва да подкрепя законните/стандартовите и етични цели, установени от работодателя, както и правилата и процедурите, създадени да поддържат тези цели. Въпреки това, когато е застрашено спазването на фундаменталните принципи, професионалният счетоводител в бизнеса е длъжен да обмисли реакция на тези обстоятелства.
- 310.2 Като последица от отговорностите към организацията, където е нает на работа, професионалният счетоводител в бизнеса може да е под натиск да работи или да постъпва по начини, които пряко или непряко биха застрашили спазването на фундаменталните принципи. Този натиск може да е явен или прикрит; може да идва от контролиращо лице, директор или друго лице в организацията, където е нает на работа. Професионалният счетоводител в бизнеса може да бъде поставен под натиск да:
- действа в противоречие със законите и нормативните разпоредби;
 - действа в противоречие с методологическите или професионални стандарти;
 - съдейства за неетични или незаконни стратегии на ръководството по отношение на доходите;
 - лъже или по друг начин преднамерено да подвежда (включително да подвежда като запази мълчание) останалите лица по-конкретно:
 - одиторите на организацията, където е нает на работа; или
 - контролиращи органи.
 - издава или по друг начин се свързва с финансови или нефин-

нансови доклади, в които се извършва съществено невярно представяне на факти, включително становища например във връзка с:

- финансовите отчети;
- спазването на данъчното законодателство;
- спазването на законите; или
- доклади, изисквани от регулаторните органи по ценни книжа.

310.3. Значимостта на заплахите, възникващи от оказване на натиск, такива като заплахи от заплаха, следва да бъде оценявана, и ако те са различни от очевидно незначителни, следва да се обмислят предпазни мерки и да се приложат, ако е необходимо, за да бъдат заплахите елиминирани или намалени до приемливо ниво. Такива предпазни мерки може да включват:

- получаване на съвет, когато е уместно, от лица в рамките на организацията, където е нает на работа, от независим професионален консултант или от съответен професионален орган;
- наличие на официален процес за разрешаване на спорове вътре в организацията, където е нает на работа;
- търсене на правна консултация.

РАЗЕДЛ 320

Изготвяне и докладване на информация

- 320.1 Професионалните счетоводители в бизнеса са често въввлечени в изготвянето и докладването на информация, която може да стане или публично достояние, или да бъде използвана от други лица в организацията, където е нает на работа или извън нея. Тази информация може да включва финансова информация или информация, свързана с ръководството, например прогнози и бюджети, финансови отчети, дискусии и анализ на управлението, както и изявления на ръководството, предоставени на одиторите като част от одита на финансовите отчети. Професионалният счетоводител в бизнеса трябва да изготвя или представя такава информация по честен начин и в съгласие със съответните професионални стандарти, така че информацията да бъде разбрана в своя контекст.
- 320.2 Професионалният счетоводител в бизнеса, който носи отговорност за изготвянето или одобрението на финансовите отчети с общо предназначение на организацията, където е нает на работа, следва да гарантира, че тези финансови отчети са представени в съответствие с приложимите стандарти за финансова отчетност.
- 320.3 Професионалният счетоводител в бизнеса следва да поддържа информация, за която той е отговорен по начин, който:
- (а) ясно описва истинския характер на бизнес сделките, активите и пасивите;
 - (б) класифицира и записва информацията своевременно и по подходящ начин; и
 - (в) представя фактите точно и пълно във всички съществени аспекти.
- 320.4 Заплахи за спазването на фундаменталните принципи, например заплахи свързани със собствен (личен) интерес или със сплашване по отношение на обективността или професионалната компетентност и дължимо внимание, може да бъдат създадени когато професионалният счетоводител в бизнеса бъде подложен на натиск (от външна страна или от възможност за лична облага) да бъде свързан с подвеждаща информация или да се асоциира с подвеждаща информация чрез действия на други лица.

- 320.5 Значимостта на подобни заплахи ще зависят от фактори като източника на натиска и степента, до която информацията е или може да бъде подвеждаща. Значимостта на заплахите следва да бъде оценявана, и ако те са различни от очевидно незначителни, следва да се обмислят предпазни мерки и да се приложат, ако е необходимо, за да бъдат заплахите елиминирани или намалени до приемливо ниво. Тези предпазни мерки може да включват консултиране с висшестоящи лица в организацията, където е нает на работа, например одиторския комитет или друг орган, отговорен за общото управление, или със съответен професионален орган.
- 320.6 Когато не е възможно да се намали заплахата до приемливо ниво, професионалният счетоводител в бизнеса следва да откаже да остане свързан с информация, която счита, че е или може да бъде подвеждаща. Ако професионалният счетоводител в бизнеса знае, че издаването на подвеждаща информация е съществено или трайна практика, професионалният счетоводител в бизнеса следва да обмисли да информира съответните власти съобразно насоките в Раздел 140. Професионалният счетоводител в бизнеса може да пожелае също да потърси правен съвет или да напусне.

РАЗДЕЛ 330

Изпълнение с достатъчни експертни знания и умения

- 330.1 Фундаменталният принцип за професионална компетентност и надлежно внимание изисква професионалният счетоводител в бизнеса да предприема важни задачи, за които той има или може да придобие достатъчна специфична подготовка или опит. Професионалният счетоводител в бизнеса не следва да подвежда преднамерено работодателя относно нивото на притежаваните експертни знания и умения или опит, нито да не търси подходящ експертен съвет и съдействие, когато е необходимо.
- 330.2 Обстоятелствата, които заплашват способността на професионалният счетоводител в бизнеса да изпълнява задълженията си с подходящата степен на професионална компетентност и надлежно внимание включват:
- недостатъчно време за правилно извършване или завършване на съответните задължения;
 - непълна, ограничена или по друг начин неадекватна информация за правилното изпълнение на задълженията;
 - недостатъчен опит, подготовка и/или образование;
 - недостатъчно ресурси за правилното изпълнение на задълженията.
- 330.3 Значимостта на тези заплахи ще зависи от фактори като степента, до която професионалният счетоводител в бизнеса работи с други лица, относителното старшинство в бизнеса и нивото на надзора и прегледа, които се прилагат в работата. Значимостта на заплахите следва да бъде оценявана, и ако те са различни от очевидно незначителни, следва да се обмислят предпазни мерки и да се приложат, ако е необходимо, за да бъдат заплахите елиминирани или намалени до приемливо ниво. Предпазните мерки, които следва да се обмислят, включват:
- получаване на допълнителен съвет или подготовка;
 - гарантиране, че има достатъчно време на разположение за извършване на съответните задължения;

- получаване на съдействие от някой с необходимите експертни знания и умения;
- консултиране, когато е уместно, с:
 - висшестоящи лица вътре в организацията, където е нает на работа професионалният счетоводител в бизнеса;
 - независими експерти; или
 - съответен професионален орган.

330.4 Когато заплахите не могат да бъдат елиминирани или намалени до приемливо ниво, професионалните счетоводители в бизнеса следва да обмислят дали да откажат изпълнението на въпросните задължения. Ако професионалният счетоводител в бизнеса установи, че е подходящо да откаже, причините за неговите действия следва да бъдат ясно съобщени.

РАЗДЕЛ 340

Финансови интереси

340.1 Професионалните счетоводители в бизнеса може да имат финансови интереси или може да знаят за финансови интереси на най-близки членове на семейството или близки родственици, които биха могли при определени обстоятелства да предизвикат заплахи за спазването на фундаменталните принципи. Например могат да бъдат създадени заплахи, свързани със собствен (личен) интерес по отношение на обективността или конфиденциалността поради наличието на мотив и възможност за манипулиране на информацията, касаеща цените, за получаване на финансова облага. Примерите за обстоятелства, които могат да създадат заплахи от собствен (личен) интерес включват, но без да се ограничават само до ситуации, в които професионалният счетоводител в бизнеса или негов най-близък член на семейството или близък родственик:

- има пряк или непряк финансов интерес в организацията, където е нает на работа, като стойността на този финансов интерес може да бъде пряко повлияна от решенията, направени от професионалния счетоводител в бизнеса;
- отговаря на изискванията за получаване на бонус, обвързан с печалбата, като стойността на този бонус би могла да бъде пряко повлияна от решенията, направени от професионалния счетоводител в бизнеса;
- притежава, пряко или непряко, опции за акции в организацията, където е нает на работа, стойността на които би могла да бъде пряко повлияна от решенията, взети от професионалния счетоводител в бизнеса;
- притежава, пряко или непряко, опции за акции в организацията, където е нает на работа, които са или скоро ще бъдат подходящи за конверсия; или
- може да получи право на опции за акции в организацията, където е нает на работа, или на бонуси, обвързани с резултатите от дейността, ако са постигнати определени цели.

340.2 При оценяване на значимостта на такива заплахи и на подходя-

щите предпазни мерки, които следва да бъдат приложени, за да се елиминира заплахата или да се намали до приемливо ниво, професионалният счетоводител в бизнеса следва да проучи характера на финансовия интерес. Това включва оценка на значимостта на финансовия интерес и дали е пряк или непряк. Очевидно, това което представлява съществен или ценен финансов интерес в организацията ще варира от човек до човек в зависимост от персоналните обстоятелства.

340.3 Ако заплахите са различни от очевидно незначителни, следва да бъдат обмислени предпазни мерки и приложени, ако е необходимо, за да се елиминират или намалят заплахите до приемливо ниво. Тези предпазни мерки може да включват:

- политики и процедури за комитет, който е независим от ръководството, за определяне на нивото или формата на възнаграждението на висшето ръководство;
- оповестяване на всички свързани интереси, както и на всякакви планове за продажба на съответните акции на лицата, натоварени с общото управление на организацията, съгласно всички вътрешни политики;
- консултиране, когато това е необходимо, с висшестоящите лица в рамките на организацията;
- консултиране, когато това е необходимо, с лицата, натоварени с общото управление на организацията или със съответните професионални органи;
- вътрешни или външни одиторски процедури;
- съвременно образование по въпросите от етичен характер и законови ограничения и други нормативни разпоредби относно потенциално търгуване с вътрешна информация.

340.4 Професионалният счетоводител в бизнеса не следва да манипулира информацията, нито да използва конфиденциална информация с цел лично облагодетелстване.

РАЗДЕЛ 350

Стимули*

Получаване на предложения

- 350.1 На професионалния счетоводител в бизнеса или на най-близък член от неговото семейство, или на близък родственик, може да бъдат предложени стимули с определена подбуда. Стимулите може да бъдат в най-различна форма, включително подаръци, гостоприемство, преференциално отношение или третиране, и неуместно позоваване на приятелство или лоялност.
- 350.2 Предложенията на стимули могат да създадат заплахи за спазването на фундаменталните принципи. Когато на професионалния счетоводител в бизнеса или на най-близък член на неговото семейство или близък родственик бъде предложен стимул, ситуацията следва да се обмисли много внимателно. Заплахите за обективността или конфиденциалността, свързани със собствен (личен) интерес, се създават когато стимулт е направен при опит да бъде оказано незаконно влияние върху действията или решенията, да бъде подтикнато лицето към незаконно или непочтено поведение, или да бъде получена конфиденциална информация. Заплахите за обективността и конфиденциалността, свързани със сплашване (заплаха), се създават ако бъде приет такъв стимул, като след това бъдат последвани от заплахи за обявяване на това предложение пред обществеността и уронване репутацията на професионалния счетоводител в бизнеса или на неговия близък родственик или най-близък член на семейството.
- 350.3 Значимостта на такива заплахи ще зависи от характера, стойността и намерението, което стои зад това предложение. Ако разумна и добре информирана трета страна, която има познания за цялата информация свързана със случая, би счела стимула за незначителен и който не е предназначен да стимулира неетично поведение, то професионалният счетоводител в бизнеса може да направи заключение, че предложението е направено в нормалния ход на

* Под понятието "стимули" се има предвид предоставяне на предимства, облекчения, средства и други, чрез които би могло се цели предразполагане на лицето към неспазване/спазване на определени правила, изисквания или процедури, т.е. подбудителство (подтик) към нарушение/спазване – **бележка на редакторите.**

бизнеса и може общо да заключи, че няма съществена заплаха за спазването на фундаменталните принципи.

350.4 Ако оценените заплахи са различни от очевидно незначителни, следва да бъдат обмислени предпазни мерки и приложени, ако е необходимо, за да се елиминират или намалят заплахите до приемливо ниво. Когато заплахите не могат да бъдат елиминирани или намалени до приемливо ниво чрез прилагане на предпазни мерки, професионалният счетоводител в бизнеса не следва да приема стимула. Тъй като реалните или очевидни заплахи за спазването на фундаменталните принципи не възниква само от приемането на стимула, но понякога просто от факта, че е било направено предложение, следва да бъдат приети допълнителни предпазни мерки. Професионалният счетоводител в бизнеса следва да оцени риска, свързан с всички подобни предложения, и да обмисли дали да бъдат предприети следните действия:

- (а) когато бъдат направени такива предложения, незабавно да информира висшестоящите нива на ръководството или лицата, натоварени с общото управление на организацията, където е нает на работа;
- (б) да информира трети страни за предложението – например професионален орган или работодателя на лицето, което е направило предложението; професионалният счетоводител в бизнеса следва обаче да прецени дали да не потърси правен съвет преди да предприеме тази стъпка; и
- (в) да информира най-близките членове на семейството си или близките родственици относно заплахите и съответните предпазни мерки, когато те са на позиции, на които би могло да получат предложения за стимули, например в резултат на трудово правоотношение; и
- (г) да информира по-висшестоящите нива на ръководството или лицата, натоварени с общото управление на организацията, където е нает на работа, когато най-близки членове на неговото семейство или близки родственици са наети на работа от конкуренти или потенциални доставчици на тази организация.

Отправяне на предложения

- 350.5 Професионалният счетоводител в бизнеса може да се окаже в ситуация, в която от него се очаква, или е под натиск да предложи стимули, за да подчини решението на друго лице или друга организация, да окаже влияние върху вземане на решение или да получи конфиденциална информация.
- 350.6 Такъв натиск може да бъде оказан вътре в организацията, където е нает на работа, например от колега или висшестоящо лице. Той може също да бъде оказан от външно лице или организация, предлагащи действия или бизнес решения, които биха били изгодни за организацията, където е нает на работа, като е възможно да окажат неподобаващо влияние върху професионалния счетоводител в бизнеса.
- 350.7 Професионалният счетоводител в бизнеса не следва да предлага стимул, за да окаже неподобаващо влияние върху професионалната преценка на трета страна.
- 350.8 Когато натискът да предложи стимул от неетичен характер идва от лица вътре в организацията, където е нает на работа, професионалният счетоводител трябва да следва принципите и насоките, касаещи разрешаването на конфликти от етичен характер, изложени в част А от настоящия кодекс.

ОПРЕДЕЛЕНИЯ

В настоящия *Етичен кодекс на професионалните счетоводители* в изброените изрази са вложени следните значения:

Реклама	Информирането на обществото относно услугите и уменията, предлагани от професионални счетоводители на публична практика с цел популяризиране на професионалния им бизнес.
Клиент по ангажимент за изразяване на сигурност	<p>Отговорната страна, която е лице (или лица), което:</p> <p>(а) при ангажимент с пряко докладване, носи отговорност за предмета; или</p> <p>(б) при ангажимент, базиран на твърдение за вяръност, носи отговорност за информацията за предмета и може да е отговорно за предмета.</p> <p>(за клиент по ангажимент за изразяване на сигурност, който е клиент за одит на финансови отчети, виж определението за клиент за одит на финансови отчети.)</p>
Ангажимент за изразяване на сигурност	<p>Ангажимент, при който професионалният счетоводител на публична практика изразява заключение, предназначено да повиши степента на доверие на предвидените потребители, които се различават от отговорната страна (лице), относно резултата от оценяването или измерването на предмета съгласно определени критерии.</p> <p>(за насоки относно ангажиментите за изразяване на сигурност, виж Международната обща рамка за ангажименти за изразяване на сигурност, издадена от Съвета за международни одиторски стандарти и стандарти за изразяване на сигурност, която описва елементите и целите на ангажимента за изразяване на сигурност и определя ангажиментите, към които се прилагат Международните одиторски стандарти (МОС),</p>

Международните стандарти за ангажименти за преглед (МСАП) и Международните стандарти за ангажименти за изразяване на сигурност (МСАИС.)

Екип по ангажимент за изразяване на сигурност

- (а) Всички членове на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност.
- (б) Всички останали лица във фирмата, които могат да окажат пряко влияние върху изхода от ангажимента за изразяване на сигурност, включително:
 - (i) Лицата, които отправят препоръки относно възнаграждението на, или които осъществяват пряк надзор върху ръководството или друг контрол върху съдружника, отговорен за ангажимента за изразяване на сигурност във връзка с изпълнението на ангажимента (за изразяване на сигурност). За целите на един ангажимент за одит на финансови отчети това включва лицата на всички последователно старши нива над това на водещия съдружник по ангажимента до главния изпълнителен директор /управляващ съдружник на фирмата.
 - (ii) Лицата, които предоставят консултации относно методологически или специфични за конкретната индустрия въпроси, сделки или събития във връзка с ангажимента за изразяване на сигурност.
 - (iii) Лицата, които извършват контрол върху качеството на ангажимента за изразяване на сигурност, включително лицата, които извършват прегледа на контрола върху качеството на ангажимента за изразяване на сигурност.

	(в) За целите на един клиент за одит на финансови отчети, всички лица в рамките на веригата от фирми или офисите на фирмата, които лица могат да окажат пряко влияние върху резултата на ангажимента за одит на финансови отчети.
Очевидно незначителен	Въпрос, който се счита за тривиален и маловажен.
Близки родственици	Родител, дете или брат/сестра, които не са най-близки членове на семейството.
Условно възнаграждение	Възнаграждение, изчислено на предварително определена база, което е обвързано с изхода или резултата от дадена сделка или резултата от свършената работа. Възнаграждение, което е установено от съд или друга обществена институция, не е условно възнаграждение.
Пряк финансов интерес	<p>Финансов интерес, който се изразява в:</p> <ul style="list-style-type: none"> • пряко притежание на или под контрола на физическо или юридическо лице (включително тези, управлявани по преценка от други лица); или • притежание чрез колективно инвестиционно средство, имущество, доверително управление или чрез друг посредник, върху който физическото или юридическото лице упражнява контрол.
Директор или отговорно длъжностно лице	Лицата, натоварени с общото управление на предприятието, независимо от тяхната длъжност, която може да е различна в различните държави.
Съдружник по ангажимент	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 се изисква, съответно правомощие от професионален, законов или регулаторен орган.

Преглед на контрола върху качеството на ангажимент	Процес, който е разработен с предназначение да осигури обективна оценка преди да бъде издаден доклада за важните преценки, които е направил екипът по ангажимента и заключенията, до които са стигнали при формулирането на доклада.
Екип по ангажимент	Целият персонал, който изпълнява ангажимента, включително всякакви експерти, с които фирмата е сключила договори във връзка с този ангажимент.
Настоящ счетоводител	Професионален счетоводител на публична практика, който понастоящем е назначен за извършване на одит или за предоставяне на счетоводни, данъчни, консултантски или подобни професионални услуги за даден клиент.
Финансов интерес	Участие в капитала на предприятие или в други ценни книжа, облигации, заеми или други дългови инструменти на предприятие, включително права и задължения за придобиване на такова участие и деривативи, пряко свързани с това участие.
Финансови отчети	Счетоводни баланси, отчети за доходите или отчети за приходите и разходите, отчети за промени във финансовото състояние (които могат да бъдат представени по различни начини, например като отчет за паричните потоци или отчет за финансовите потоци), пояснителни приложения и други отчети и разяснителен материал, които са определени като част от финансовите отчети.
Клиент за одит на финансови отчети	Предприятие, по отношение на което фирмата извършва ангажимент за одит на финансови отчети. Когато клиентът е котирано (регистрирано) на борса предприятие, клиентът за одит на финансови отчети винаги включва и неговите свързани предприятия.
Ангажимент за одит на финансови отчети	Ангажимент за изразяване на разумна (умерена) степен на сигурност, при който професионалният счетоводител на публична практика изразява мнение дали финансовият отчет е изготвен, във всички съществени аспекти, в съответствие

с определената обща рамка за финансова отчетност, и който ангажимент се изпълнява в съответствие с Международните одиторски стандарти. Това включва одит по закон, който е одит на финансови отчети, изискван съгласно националното законодателство или по други нормативни разпоредби.

- (а) Самостоятелно практикуващ професионален счетоводител, събирателно дружество или друго капиталово търговско дружество на професионални счетоводители
- (б) Предприятие, което контролира такива лица; и
- (в) Предприятие, контролирано от такива лица.

Най-близки членове на семейството

Съпруг(а) (или еквивалент), или зависими лица.

Независимост

Независимостта представлява:

- (а) Независимост на мнението – състояние на съзнанието, което позволява изразяването на мнение, без върху него да се отразяват влияния, които компрометират професионалната му преценка, и позволявайки на дадено лице да действа почтено и обективно, като упражни професионален скептицизъм
- (б) Независимост в поведението – избягване на факти и обстоятелства, които са толкова съществени, че обективна в преценката си и информирана трета страна, разполагаща с познания за цялата уместна за целта информация, включително прилаганите предпазни мерки, би достигнала до разумното заключение, че почтеността, обективността или професионалния скептицизъм на фирмата или на член на екипа за изразяване на сигурност, са били нарушени.

Непряк финансов интерес	Финансов интерес, който се изразява в притежание посредством колективно инвестиционно средство, имущество, доверително управление или чрез друг посредник, върху който физическото или юридическото лице не упражнява контрол.
Регистрирано на борса дружество	Дружество, чиито акции или дългови ценни книжа се котират на призната фондова борса, или се търгуват съгласно правилата и наредбите на призната фондова борса на или друг еквивалентен орган.
Верига	По-голяма структура: <ul style="list-style-type: none"> (а) която цели сътрудничество; и (б) която очевидно цели разделянето на печалбата и разходите, или споделя обща собственост, контрол или управление, общи политики и процедури за контрол върху качеството, обща бизнес стратегия, използването на общо търговско наименование или на съществена част от професионалните ресурси.
Верига от фирми	Фирма или предприятие, което принадлежи към верига.
Офис	Отделна под-група, организирана по географски принцип или по дейност.
Професионален счетоводител	Лице, което е член на организация-членка на МФС.
Професионален счетоводител в бизнеса	Професионален счетоводител, нает или ангажиран на ръководна или неръководна длъжност в такива области като търговия, индустрия, услуги, публичния сектор, образованието, нестопанския сектор, регулаторни или професионални органи, или професионален счетоводител, който има сключен договор с такива предприятия.
Професионален счетоводител на публична практика	Професионален счетоводител във фирма, предоставяща професионални услуги, независимо от тяхната функционална класификация

	(например одит, данъци или други консултации). Този термин също се използва, когато се отнася за фирма на професионални счетоводители на публична практика.
Професионални услуги	Услуги, изискващи счетоводни или свързани с тях умения, извършвани от професионален счетоводител, включително счетоводни, одиторски, данъчни, управленско-консултантски и финансово-управленски услуги.
Свързано предприятие	<p>Предприятие, имащо което и да било от следните взаимоотношения с клиента:</p> <ul style="list-style-type: none"> (а) предприятие, което упражнява 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 съществено влияние върху клиента и интересът в клиента е съществен за това предприятие; (в) предприятие, над което клиентът упражнява 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 съществено влияние върху това предприятие и интересът е съществен за клиента и свързаното с него предприятие в подточка (в); и (д) предприятие, което е под съвместен контрол с клиента (наричано оттук нататък "сестринско предприятие"), при условие че и сестринското предприятие и клиентът са съществени за предприятието, което контролира както клиента, така и сестринското предприятие.

ДАТА НА ВЛИЗАНЕ В СИЛА

Кодексът влиза в сила на 30 юни 2006. Параграфи от 290.1 до 290.13 и 290.27-290.47 се прилагат към ангажименти за изразяване на сигурност, при които докладът за изразяване на сигурност е с дата на или след 30 юни 2006 г. Параграфи 290.14 - 290.26, които са издадени през юли 2006 г., се прилагат към ангажименти за изразяване на сигурност, при които докладът за изразяване на сигурност е с дата на или след 31 декември 2008 г.