

HRVATSKA REVIZORSKA KOMORA

2272

Na temelju članka 5. i članka 39. stavka 2. točke 7. Zakona o reviziji (»Narodne novine« broj 146/05, 139/08 i 144/12) i članka 16. točke 8. Statuta Hrvatske revizorske komore (»Narodne novine« broj 43/10, 131/13 i 76/14), Upravno vijeće Hrvatske revizorske komore donijelo je

ODLUKU

O OBJAVLJIVANJU KODEKSA ETIKE ZA PROFESIONALNE RAČUNOVOĐE

Objavljuje se Kodeks etike za profesionalne računovođe kojeg je pripremio Odbor za međunarodne standarde etike za računovođe (International Ethics Standards Board for Accountants, IESBA), u izvorniku objavila Međunarodna federacija računovođa (International Federation of Accountants; IFAC), u svibnju 2015. godine, a Hrvatska revizorska komora uz odobrenje IFAC-a prevela na hrvatski jezik.

Klasa: 011-01/16-01/1

Urbroj: 251-442-01-16-02

Zagreb, 31. listopada 2016.

Predsjednik

Hrvatske revizorske komore

Zdenko Balen, v. r.

KODEKS ETIKE ZA PROFESIONALNE RAČUNOVOĐE*^[1] (Autorsko pravo i prevođenje IFAC objavljuje IESBA-ove priručnike, standarde i druge publikacije i ima autorska prava. IFAC prihvaća kako je važno da sastavljači i korisnici financijskih izvještaja, revizori i drugi profesionalni računovođe, regulatori, kreatori nacionalnih standarda, članska tijela IFAC-a, odvjetnici, akademski krugovi, studenti i ostale zainteresirane grupe u državama neengleskog govornog područja imaju pristup standardima na materinskom jeziku te potiče i olakšava reproduciranje ili prevođenje i reproduciranje svojih publikacija. IFAC-ova politika u vezi s autorskim pravom nad svojim publikacijama navedena je u dokumentima izvornog naziva – Policy for Translating and Reproducing Standards Published by the International Federation of Accountants i Policy for Reproducing or Reproducing and Translating, Publications of the International Federation of Accountants. Zainteresirane strane koje žele reproducirati ili prevesti i reproducirati ovaj priručnik, trebaju kontaktirati na permissions@ifac.org radi odredbi i uvjeta pod kojima se to može ostvariti.)

Izdanje iz 2015.

Sadržaj po dijelovima je kako slijedi:

Uvodno o Odboru za međunarodne standarde etike za računovođe*

Uloga Međunarodne federacije računovođa

Djelokrug ovog priručnika

Izmjene izdanja iz 2012. godine u odnosu na izdanje iz 2010. godine

Izmjene izdanja iz 2013. godine u odnosu na izdanje iz 2012. godine

Izmjene izdanja iz 2014. godine u odnosu na izdanje iz 2013. godine

Izmjene sadržaja ovog izdanja u odnosu na izdanje iz 2014. godine

Sadržaj	
Predgovor	
Dio A – Opća primjena Kodeksa	
Dio B – Profesionalni računovođe u javnoj praksi	
Dio C – Profesionalni računovođe u gospodarstvu	
Definicije	
Datum stupanja na snagu	
Izmjene Kodeksa	

UVODNO O ODBORU ZA MEĐUNARODNE STANDARDE ETIKE ZA RAČUNOVOĐE®

Odbor za međunarodne standarde etike za računovođe (International Ethics Standards Board for Accountants, IESBA) neovisno je tijelo za donošenje standarda koje razvija međunarodno primjereni Kodeks etike za profesionalne računovođe™ (Kodeks).

Cilj IESBA-a, kako je navedeno u osnivačkom dokumentu tog Odbora, je služenje javnom interesu donošenjem visokokvalitetnih etičkih standarda za profesionalne računovođe. Dugoročni cilj Odbora je približavanje etičkih standarda za profesionalne računovođe, uključujući standarde neovisnosti revizora, sadržane u Kodeksu, s onima koje izdaju regulatori i nacionalna tijela za donošenje standarda. Približavanje u jedan skup standarda može unaprijediti kvalitetu i konzistentnost usluga koje pružaju profesionalni računovođe diljem svijeta i može poboljšati efikasnost globalnih tržišta kapitala.

IESBA se sastoji od 18 članova iz raznih dijelova svijeta, od kojih ne više od 9 su profesionalni računovođe u javnoj praksi i ne manje od 3 su članovi iz javnosti (osobe za koje se očekuje, ili se čini, da odražavaju šire javne interese). Članove imenuje Odbor IFAC-a, temeljeno na preporukama IFAC-ovog Odbora za nominacije i uz odobrenje Odbora za nadzor javnog interesa (Public Interest Oversight Board, PIOB), koji nadzire aktivnosti IESBA-e.

Postupak donošenja standarda IESBA-a uključuje angažiranost PIOB-a i IESBA-ove Konzultativno savjetodavne grupe (Consultative Advisory Group, CAG), koji osiguravaju uzimanje u obzir javnog interesa pri razvijanju IESBA-ovih standarda i uputa.

U donošenju standarda od IESBA-a se zahtijeva da bude transparentan u svojim aktivnostima i da se pridržava propisanog postupka kako je odobrio PIOB. Sjednice Odbora, uključujući one koje se održavaju telekonferencijski, otvorene su za javnost i materijali za dnevni red dostupni su na njegovoj web-stranici.

Za daljnje informacije vidjeti: <http://www.ethicboardb.org>.

ULOGA MEĐUNARODNE FEDERACIJE RAČUNOVOĐA

Međunarodna federacija računovođa (International Federation of Accountants, IFAC) služi javnom interesu pridonošenjem razvoju jakih organizacija, tržišta i ekonomija. Ona se zalaže za transparentnost, odgovornost i usporedivost financijskog izvještavanja; pomaže razvoju računovodstvene profesije; i priopćava važnost i vrijednost računovođa za globalnu financijsku infrastrukturu. Osnovana je 1977. godine i trenutno obuhvaća više od 175 članica i pridruženih članova 130 država diljem svijeta, zastupajući približno 2,5 milijuna računovođa u javnoj praksi, obrazovanju, državnim uslugama, gospodarskim granama i trgovini.

Kao dio svog mandata povezanog s javnim interesom, IFAC doprinosi razvoju, usvajanju i uvođenju visoko kvalitetnih etičkih standarda za računovođe, prvenstveno kroz svoju podršku IESBA-u. IFAC osigurava ljudske resurse, upravljanje kapacitetima, komunikacijsku podršku i financiranje tog neovisnog odbora za donošenje standarda te olakšava postupak nominiranja i selektiranja članova odbora.

IESBA određuje svoj program rada i odobrava svoje publikacije u skladu sa svojim propisanim postupkom bez uključenosti IFAC-a. IFAC nema mogućnost utjecati na program rada ili publikacije. IFAC objavljuje priručnike, standarde i druge publikacije i ima autorska prava.

Neovisnost IESBA-a zaštićena je na brojne načine:

- propisanim neovisnim javnim nadzorom u donošenju standarda koji provodi PIOB (za daljnje informacije vidjeti: www.ipiob.org), koji uključuje rigorozan propisani postupak i konzultiranje javnosti;
- javnim pozivom za nominiranje i propisanim neovisnim nadzorom nad postupkom nominiranja i selektiranja koji obavlja PIOB;
- potpunom transparentnošću, kako u vezi s postupkom donošenja standarda, tako i s pristupom javnosti materijalima povezanim s programom rada, sjednicama i osnovama za zaključke koje se publiciraju za svaki konačni standard;

- uključivanjem Konzultativno savjetodavne grupe (CAG) i promatrača u postupak donošenja standarda; i
- zahtjevom da članovi IESBA-a, kao i nominirajućih/poslodavnih organizacija, budu privrženi ostvarivanju neovisnosti, čestitosti i javne misije odbora.

Za daljnje informacije vidjeti: <http://www.ifac.org>.

DJELOKRUG OVOG PRIRUČNIKA

Izdanje iz 2015.

Ovaj priručnik sadrži osnovne informacije o ulozi IFAC-a i službeni tekst Kodeksa etike za profesionalne računovođe (Kodeks) (Code of Ethics for Professional Accountants (the Code)) koji je izdao Odbor za međunarodne standarde etike za računovođe (International Ethics Standards Board for Accountants, IESBA).

IZMJENE IZ IZDANJA 2012. GODINE U ODNOSU NA IZDANJE IZ 2010. GODINE

Kodeks etike za profesionalne računovođe

Ovaj priručnik sadrži Kodeks etike za profesionalne računovođe (Kodeks) koji je na snazi na 1. siječnja 2011. godine i koji je izdao Odbor za međunarodne standarde etike za računovođe (International Ethics Standards Board for Accountants, IESBA).

Ovaj priručnik zamjenjuje izdanje Priručnika s Kodeksom etike za profesionalne računovođe iz 2010. godine.

Izmjene

Izdanje priručnika iz 2012. godine ne sadrži suštinske izmjene. Međutim, izvršene su uređivačke izmjene. Da biste vidjeli verzije priručnika u kojima su prikazane izmjene izdanja iz 2012. godine u odnosu na izdanje iz 2010. godine, kontaktirajte permissions@ifac.org.

Izmjene Kodeksa izdane nakon 30. lipnja 2012. godine i objavljeni nacrti

Za informacije o posljednjim dostignućima i dobivanje konačnih objava izdanih nakon 30. lipnja 2012. godine ili nacrti koji su u postupku usvajanja, posjetite IESBA-ovu web-stranicu: www.ethicsboard.org.

IZMJENE IZ IZDANJA 2013. GODINE U ODNOSU NA IZDANJE IZ 2012. GODINE

Kodeks etike za profesionalne računovođe

Ovaj priručnik sadrži Kodeks etike za profesionalne računovođe (Kodeks) koji je na snazi na 1. siječnja 2011. godine i koji je izdao Odbor za međunarodne standarde etike za računovođe (International Ethics Standards Board for Accountants, IESBA).

Ovaj priručnik zamjenjuje izdanje Priručnika s Kodeksom etike za profesionalne računovođe iz 2012. godine.

Izmjene

Izdanje priručnika iz 2013. godine sadrži izmjene Kodeksa u tri niže navedena područja. Te promjene bile su objavljene u ožujku 2013. godine na web-stranici IESBA-a.

Kršenje zahtjeva Kodeksa

IESBA je izmijenio Kodeks kako bi opsežnije uredio radnje profesionalnog računovođe kada naiđe na kršenje zahtjeva Kodeksa. Promjene poglavito uspostavljaju snažan okvir za bavljenje s kršenjem zahtjeva neovisnosti iz Kodeksa.

Izmjene su na snazi od 1. travnja 2014. godine i dopuštena je ranija primjena.

Sukobi interesa

IESBA je izmijenio Kodeks kako bi uspostavio preciznije zahtjeve i pružio opsežnije upute kao podršku profesionalnim računovođama u prepoznavanju, ocjenjivanju i upravljanju sukoba interesa. Izmjene pojašnjavaju što sukob interesa znači prema Kodeksu. One utječu na profesionalne računovođe u javnoj praksi i profesionalne računovođe u gospodarstvu, uzimajući u obzir različite okolnosti u kojima djeluju.

Izmjene su na snazi od 1. srpnja 2014. godine i dopuštena je ranija primjena.

Definicija pojma »angažirani tim« u Kodeksu

IESBA je izmijenio definiciju pojma »angažirani tim« kako bi pojasnio odnos između internih revizora koji pružaju izravnu pomoć vanjskoj reviziji i značenje angažiranog tima prema Kodeksu. IESBA je izdao izmijenjenu definiciju u vezi s Međunarodnim revizijskim standardom (MRevS-om) 610 (izmijenjenim 2013.), Korištenje radom internih revizora Odbora za međunarodne standarde revidiranja i izražavanja uvjerenja. MRevS 610 (izmijenjen 2013.) sadrži zahtjeve i upute koji se bave odgovornostima eksternog revizora ako koriste interne revizore radi osiguravanja izravne pomoći za potrebe revizije uz usmjeravanje, nadziranje i pregledavanje koje obavlja eksterni revizor, gdje takva pomoć nije zabranjena zakonom ili regulativom.

Izmijenjena definicija pojma »angažirani tim« na snazi je za revizije financijskih izvještaja za razdoblja koja završavaju na 31. prosinca 2014. godine ili nakon tog datuma. Dopusštena je ranija primjena.

Izmjene Kodeksa izdane nakon 30. travnja 2013. godine i objavljeni nacrti

Za informacije o posljednjim dostignućima i dobivanje konačnih objava izdanih nakon 30. travnja 2013. godine ili nacrti koji su u postupku usvajanja, posjetite IESBA-ovu web-stranicu: www.ethicsboard.org.

IZMJENE IZ IZDANJA 2014. GODINE U ODNOSU NA IZDANJE IZ 2013. GODINE

Kodeks etike za profesionalne računovođe

Ovaj priručnik zamjenjuje izdanje Priručnika s Kodeksom etike za profesionalne računovođe iz 2013. godine.

Izmjene

Definicija pojma »oni koji su zaduženi za upravljanje«

IESBA je izmijenio definiciju pojma »oni koji su zaduženi za upravljanje« kako bi bila što bliža onoj iz Međunarodnog revizijskog standarda (MRevS-a) 260, Komuniciranje s onima koji su zaduženi za upravljanje Odbora za međunarodne standarde revidiranja i izražavanja uvjerenja.

IESBA je također dodao novu točku 100.25 i izmijenio točku 290.28 kako bi pojasnio da podgrupa onih koji su zaduženi za upravljanje subjektom, kao što je revizijski odbor, može pomoći upravljačkom tijelu u ispunjavanju njegovih odgovornosti. U takvim slučajevima, ako profesionalni računovođa ili revizorsko društvo komunicira s takvom podgrupom, ovaj Kodeks zahtijeva da profesionalni računovođa ili revizorsko društvo utvrdi je li također potrebno komunicirati i sa svima onima koji su zaduženi za upravljanje tako da oni budu primjereno informirani.

Izmijenjena definicija pojma »oni koji su zaduženi za upravljanje« i odgovarajuće izmjene u Kodeksu su na snazi od 1. srpnja 2014. godine. Promjene su bile objavljene u rujnu 2013. godine na web-stranici IESBA-a.

Usklađujuće izmjene u Dijelu A Kodeksa temeljene na novo definiranom pojmu »profesionalne aktivnosti«

Usklađujuće izmjene su izvršene u točkama 100.5(c), 100.9, 100.12(b), 120.2, 130.1(b) i 130.6 temeljeno na novo definiranom pojmu »profesionalne aktivnosti« nastalom uslijed promjena Kodeksa koje bave sa sukobima interesa, a koje je IESBA izdao u ožujku 2013. godine.

Izmjene Kodeksa izdane nakon 30. lipnja 2014. godine i objavljeni nacrti

Za informacije o posljednjim dostignućima i dobivanje konačnih objava izdanih nakon 30. lipnja 2014. godine ili nacrti koji su u postupku usvajanja, posjetite IESBA-ovu web-stranicu: <http://www.ethicsboard.org>.

IZMJENE SADRŽAJA OVOG IZDANJA U ODNOSU NA IZDANJE IZ 2014. GODINE

Kodeks etike za profesionalne računovođe

Ovaj priručnik zamjenjuje izdanje Priručnika s Kodeksom etike za profesionalne računovođe iz 2014. godine.

Izmjene

Izdanje iz 2015. godine sadrži sljedeće izmjene u Kodeksu koje se u Odjeljku 290 bavi pružanjem određenih usluga bez izražavanja uvjerenja klijentima revizije:

- uklonjene su odredbe o iznimkama (točke 290.171 i 290.183) koje su dopuštale revizorskom društvu pružanje, u izvanrednim ili drugim neuobičajenim situacijama, određenih knjigovodstvenih i poreznih usluga klijentima revizije koji su subjekti od javnog interesa;
- odredbe koje se bave odgovornostima menadžmenta osnažene su s dodatnom uputom i pojašnjenjem o tome što tvori odgovornosti menadžmenta; i
- poboljšane su i pojašnjene upute u vezi s konceptom »rutinskih ili mehaničkih« usluga u vezi s pripremanjem računovodstvenih evidencija i financijskih izvještaja za klijente revizije koji nisu subjekti od javnog interesa.

U vezi s klijentima za koje se izražava uvjerenje obavljene su podudarne izmjene u Odjeljku 291.

Izmjene će biti na snazi na 15. travnja 2016. godine, osim izmjena u Odjeljku 290, koje će biti na snazi za revizije financijskih izvještaja za razdoblja započeta 15. travnja 2016. godine ili nakon tog datuma. Ranija primjena je dopuštena.

Izmjene su objavljene na web-stranici IESBA-a u travnju 2015. godine.

Izmjene Kodeksa izdane nakon 31. svibnja 2015. godine i objavljeni nacrti

Za informacije o posljednjim dostignućima i dobivanje konačnih objava izdanih nakon 31. svibnja 2015. godine ili nacrti koji su u postupku usvajanja, posjetite IESBA-ovu web-stranicu: <http://www.ethicsboard.org>.

PREDGOVOR

Odbor za međunarodne standarde etike za računovođe (International Ethics Standards Board for Accountants, IESBA) razvija i izdaje, prema svojoj vlastitoj ovlasti, Kodeks etike za profesionalne računovođe (Kodeks) za uporabu profesionalnim računovođama diljem svijeta.

Članice IFAC-a ili društva neće primjenjivati blaže standarde od onih koji su navedeni u Kodeksu. Međutim, ukoliko je članici ili društvu zakonom ili regulativom zabranjeno postupanje u skladu s određenim dijelovima Kodeksa, postupat će u skladu s ostalim dijelovima ovog Kodeksa.

Neka zakonodavstva mogu imati zahtjeve ili upute koji se razlikuju od onih sadržanih u ovom Kodeksu. U tim zakonodavstvima profesionalni računovođe moraju voditi računa o tim razlikama i postupati u skladu sa strožim zahtjevima i uputama, osim ako nisu zabranjene zakonom ili regulativom.

DIO A – OPĆA PRIMJENA KODEKSA

ODJELJAK 100

Uvod i temeljna načela

100.1 Razlikovno obilježje računovodstvene profesije jest njezino prihvaćanje odgovornosti da djeluje u javnom interesu. Stoga, odgovornost profesionalnog računovođe nije isključivo u tome da se zadovolje potrebe pojedinačnog klijenta ili poslodavca. Pri djelovanju u javnom interesu, profesionalni računovođe će sagledavati i postupati u skladu s ovim Kodeksom. Ako je profesionalnom računovođi zabranjeno zakonom ili regulativom postupanje u skladu s određenim dijelovima ovog Kodeksa, profesionalni računovođa postupat će u skladu s preostalim dijelovima ovog Kodeksa.

100.2 Ovaj Kodeks sastoji se od tri dijela. Dio A ustanovljuje temeljna načela profesionalne etike za profesionalne računovođe i pruža konceptualni okvir koji će profesionalni računovođe primijeniti kako bi:

(a) prepoznali prijetnje poštivanja temeljnih načela;

(b) ocijenili važnost prepoznatih prijetnji; i

(c) primijenili zaštitu, kada je nužna, kako bi uklonili prijetnje ili ih umanjili do prihvatljive razine. Mjere zaštite nužne kada su profesionalni računovođa utvrdi da prijetnje nisu takvog razmjera da bi razumna i obaviještena treća stranka vjerojatno zaključila da, sagledavajući sve specifične činjenice i okolnosti dostupne profesionalnom računovođi u to vrijeme, nije kompromitirano poštivanje temeljnih načela.

Profesionalni računovođa će koristiti profesionalnu prosudbu u primjeni ovog konceptualnog okvira.

100.3 Dijelovi B i C opisuju kako se konceptualni okvir primjenjuje u određenim situacijama. Oni sadrže primjere mjera zaštite koje mogu biti primjerene za suočavanje s prijetnjama koje se odnose na poštivanje temeljnih načela. Oni također opisuju situacije gdje mjere zaštite nisu dostupne za suočavanje s prijetnjama te stoga okolnosti ili odnose koji stvaraju prijetnje treba izbjegavati. Dio B primjenljiv je za profesionalne računovođe u javnoj praksi. Dio C primjenljiv je za profesionalne računovođe u gospodarstvu. Profesionalni računovođe u javnoj praksi mogu ustanoviti da Dio C može biti relevantan za njih u određenim okolnostima.

100.4 Upotreba riječi »će« u ovom Kodeksu nameće zahtjev profesionalnom računovođi ili revizorskom društvu da postupi u skladu s određenom odredbom u kojoj je korištena riječ »će«. Sukladnost se zahtijeva, osim ako ovim Kodeksom nije dopušten izuzetak.

Temeljna načela

100.5 Profesionalni računovođa će postupati u skladu sa sljedećim temeljnim načelima:

(a) Poštenje – biti iskren i pošten u svim profesionalnim i poslovnim odnosima.

(b) Objektivnost – ne dopustiti da pristranost, sukob interesa ili neprimjeren utjecaj drugih nadvlada njegove profesionalne ili poslovne prosudbe.

(c) Profesionalna kompetentnost i dužna pažnja – održavati profesionalna znanja i vještine na razini potrebnoj za osiguranje da će klijent ili poslodavac primiti kompetentnu profesionalnu uslugu temeljenu na suvremenim dostignućima prakse, zakonodavstva i tehnika te djelovati marljivo i u skladu s primjenjivim stručnim i profesionalnim standardima.

(d) Povjerljivost – poštivati povjerljivost informacija stečenih temeljem profesionalnih i poslovnih odnosa te stoga ne objavljivati bilo koju takvu informaciju trećim osobama bez posebnog i odgovarajućeg odobrenja, osim ako nema zakonskog ili profesionalnog prava ili obveze da se objavi, niti koristiti informacije za osobnu korist profesionalnog računovođe ili trećih stranaka.

(e) Profesionalno ponašanje – postupati u skladu s relevantnim zakonima i regulativama te izbjeći svaku radnju koja diskreditira profesiju. Svako od ovih temeljnih načela detaljnije je razmatrano u Odjeljcima 110-150.

Pristup konceptualnog okvira

100.6 Okolnosti u kojima djeluje profesionalni računovođa mogu stvarati određene prijetnje poštivanja temeljnih načela. Nemoguće je definirati svaku situaciju koja stvara prijetnju postupanju u skladu s temeljnim načelima i odrediti primjerenu radnju. Osim toga, vrste angažmana i poslova mogu se razlikovati te kao posljedica toga mogu se pojaviti različite prijetnje koje zahtijevaju primjenu različitih zaštita. Zbog toga ovaj Kodeks ustanovljuje konceptualni okvir koji zahtijeva da profesionalni računovođa prepozna, ocijeni i suoči se s prijetnjama kako bi postupio u skladu s temeljnim načelima. Pristup konceptualnog okvira pomaže profesionalnim računovođama u postupanju u skladu s etičkim zahtjevima ovog Kodeksa i ispunjavanju njihove odgovornosti da djeluju u javnom interesu. On se prilagođava mnogim promjenama u okolnostima koje ugrožavaju poštivanje temeljnih načela i može odvratiti profesionalnog računovođu od stvaranja zaključka da je neka situacija dopuštena kada ona nije izričito zabranjena.

100.7 Kada profesionalni računovođa prepozna prijetnje poštivanja temeljnih načela i, na osnovi ocjene tih prijetnji, utvrdi da nisu na prihvatljivoj razini, profesionalni računovođa će utvrditi jesu li raspoložive odgovarajuće zaštite i mogu li se primijeniti kako bi se uklonile te prijetnje ili umanjile na prihvatljivu razinu. Pri tom odlučivanju profesionalni računovođa koristit će profesionalnu prosudbu i uzeti u obzir bi li razborita i obaviještena treća stranka vjerojatno zaključila da će, sagledavajući sve specifične činjenice i okolnosti poznate profesionalnom računovođi u to vrijeme, prijetnje biti uklonjene ili umanjene na prihvatljivu razinu primjenom zaštita, tako da se ne kompromitira poštivanje temeljnih načela.

100.8 Profesionalni računovođa će ocijeniti svaku prijetnju nepoštivanja temeljnih načela kada profesionalni računovođa ima saznanja, ili je razumno očekivati da ih ima, o okolnostima ili odnosima koji mogu kompromitirati postupanje u skladu s temeljnim načelima.