

KOMORA AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY

Opletalova 55, 110 00 Praha 1

ETICKÝ KODEX – ZMĚNY **Komory auditorů** **České republiky**



Praha, prosinec 2015

ZMĚNY ETICKÉHO KODEXU KOMORY AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY

Sekce 100

Odstavce 100.17 a 100.18 včetně níže uvedených nadpisů se vkládají před nadpis „Řešení etických konfliktů“. Stávající odstavce 100.17–100.22 se přečíslovají na odstavce 100.19–100.24

Konflikt zájmů

100.17

Auditor/účetní znalec může při své práci čelit konfliktu zájmů. Konflikt zájmů ohrožuje dodržování principu objektivity a může vést i k ohrožení dodržování ostatních základních principů. K takovému ohrožení může dojít, když:

- Auditor/účetní znalec poskytuje své služby ve zkoumané záležitosti dvěma nebo více klientům, jejichž zájmy jsou ve vztahu k této záležitosti, nebo
- Zájmy auditora/účetního znalce ve vztahu ke zkoumané záležitosti a zájmy klienta, jemuž auditor/účetní znalec poskytuje své služby, jsou ve vztahu ke zkoumané záležitosti v konfliktu.

100.18

V částech B a C tohoto kodexu je pojednáno o problematice konfliktu zájmů auditorů a účetních znalců.

Na konec sekce 100 se vkládá nový odstavec 100.25 včetně nadpisu:

Komunikace s vedením společnosti

100.25

Aby firma zajistila dodržování požadavků na komunikaci s vedením společnosti, uváděných v této sekci, musí určit, s přihlédnutím k povaze a závažnosti specifických podmínek, vhodnou osobu v rámci klientské struktury, s níž bude v kontaktu. Pokud je firma v kontaktu s určenou skupinou v rámci manažerské struktury klienta, například s auditním výborem nebo určeným jedincem, firma se musí rozhodnout, zda je nezbytné současně zajistit komunikaci s vedením společnosti tak, aby byla zajištěna jeho informovanost.

Stávající sekce 220 se nahrazuje následujícím textem:

Sekce 220

Konflikty zájmů

220.1

Auditor při poskytování služeb může čelit konfliktu zájmů. Konflikt zájmů ohrožuje dodržování principu objektivity a může vést i k ohrožení dodržování ostatních základních

principů. Taková ohrožení mohou vznikat, když:

- Auditor poskytuje své služby ve zkoumané záležitosti dvěma nebo více klientům, jejichž zájmy jsou ve vztahu k této záležitosti v konfliktu, nebo
- Zájmy auditora ve vztahu ke zkoumané záležitosti a zájmy klienta, jemuž auditor poskytuje své služby, jsou ve vztahu ke zkoumané záležitosti v konfliktu.

Auditor nesmí připustit konflikt zájmů, který by zpochybnil jeho profesní nebo odborný úsudek.

Jestliže je poskytována služba charakteru ověřování, dodržování základního principu objektivity též vyžaduje dodržení nezávislosti na ověřovaných klientech v souladu se sekcemi 290 a 291 tam, kde je to relevantní.

220.2

Příklady situací, u nichž může docházet ke vzniku konfliktu zájmů, zahrnují:

- Poskytování poradenských služeb transakčního charakteru klientům usilujícím o získání podílu v auditním klientovi firmy v případech, kdy firma získala v průběhu auditu důvěrné informace, které se mohou vztahovat k případné transakci.
- Poskytování poradenských služeb ve stejnou dobu dvěma klientům usilujícím o získání podílu ve stejné společnosti v případech, kdy se poradenská činnost týká konkurujícího si úsilí těchto klientů.
- Poskytování poradenských služeb prodávajícímu i kupujícímu ve vztahu k té samé transakci.
- Práce na ocenění aktiv pro dvě strany, které jsou ve vztahu k těmto aktivům v pozici konkurujících si stran.
- Zastupování dvou klientů ve stejné věci, kteří jsou ve vzájemném sporu, například v případech procesu rozdělení nebo ukončování spolupráce.
- Vypracování ověřovací zprávy poskytovateli licence o výši poplatků v rámci licenčního ujednání v případě, že zároveň ve stejné době jsou poskytovány poradenské služby licencovanému subjektu, které se týkají správnosti částek, které jím mají být uhrazeny.
- Poskytování poradenských služeb týkajících se investování do podnikání, v němž má např. druh/družka auditora finanční podíl.
- Poskytování poradenských služeb strategického charakteru klientovi, které se týkají jeho konkurenceschopnosti v případech, kdy má firma společný podnik nebo obdobnou angažovanost u klíčového konkurenta klienta.
- Poskytování poradenských služeb akvizičního charakteru klientovi v případě, že sama firma o tuto akvizici usiluje.
- Poskytování poradenských služeb klientovi při nákupu produktu nebo služeb v případech, že firma má licenční nebo zprostředkovatelské ujednání s jedním z potenciálních prodejců produktu nebo služeb.

220.3

Při identifikaci a vyhodnocování zájmů a vztahů, které mohou vést ke vzniku konfliktu zájmů, a přijímání zabezpečovacích prvků, když je to nutné, směřujících k eliminaci nebo snížení ohrožení souladu se základními principy na přijatelnou úroveň, musí auditor použít svůj

odborný úsudek a vzít v úvahu, zda rozumně informovaná třetí strana po posouzení konkrétní situace by pravděpodobně dospěla k závěru, že soulad se základními principy není ohrožen.

220.4

Při řešení konfliktu zájmů, který zahrnuje i uveřejňování a sdílení informací v rámci firmy i sítě firem, a hledání možných řešení u třetích stran musí auditor zůstat obezřetný ve vztahu k základnímu principu důvěrnosti.

220.5

Pokud hrozba z titulu možného konfliktu zájmů, která ohrožuje dodržování základních principů, není na akceptovatelné úrovni, přijme auditor zabezpečovací prvky k eliminaci nebo snížení takové hrozby na akceptovatelnou úroveň. Pokud přijímané zabezpečovací prvky nemohou snížit hrozbu konfliktu zájmů na akceptovatelnou úroveň, auditor odmítne poskytovat takové poradenské služby nebo jejich poskytování přerušit nebo ukončí relevantní vztahy s cílem tuto hrozbu eliminovat nebo ji snížit na akceptovatelnou úroveň.

220.6

Před navázáním nového vztahu s klientem, přijetím zakázky od klienta nebo navázáním obchodního vztahu s klientem podnikne auditor potřebné kroky, aby identifikoval okolnosti, které by mohly vést ke vzniku konfliktu zájmů včetně:

- určení povahy relevantních zájmů a vztahů mezi zúčastněnými stranami,
- určení povahy služeb a jejich dopadu na zúčastněné strany.

Povaha poskytovaných služeb a relevantní zájmy a vztahy mezi zúčastněnými stranami se mohou v průběhu zakázky měnit. To je možné v případě, kdy je auditor požádán, aby pracoval na zakázce v situaci, která se může vyhrotit, přestože strany, které najaly auditora, zpočátku nemusely být ve sporu. Auditor si musí být možností vzniku takových změn vědom, aby byl schopen identifikovat situace, které mohou vést k riziku vzniku konfliktu zájmů.

220.7

Za účelem identifikace zájmů a vztahů, které mohou vést ke vzniku konfliktu zájmů, je vhodné, aby auditor měl k dispozici účinné procedury umožňující identifikaci takových konfliktů. Takové procedury umožňují auditorovi identifikovat skutečné nebo potenciální konflikty zájmů ještě před tím, než přijme zakázku, i v průběhu trvání zakázky. Tyto procedury zahrnují i záležitosti identifikované třetími stranami, například klienty nebo potenciálními klienty. Čím dříve jsou skutečné nebo potenciální hrozby vedoucí ke vzniku konfliktu zájmů identifikovány, tím větší je pravděpodobnost, že auditor přijme zabezpečovací prvky, aby v případě nutnosti eliminoval nebo snížil riziko ohrožení své objektivity a dodržování základních principů na akceptovatelnou úroveň. Proces vedoucí k identifikaci skutečných nebo potenciálních konfliktů zájmů bude záležet na řadě faktorů, mezi něž patří například:

- Charakter poskytovaných služeb
- Velikost auditorské firmy

- Velikost a povaha klientské základny
- Struktura auditorské firmy, například počet a geografické umístění jednotlivých poboček

220.8

Pokud je auditorská firma členem sítě firem, potom i proces identifikace možných konfliktů zájmů zahrnuje identifikaci jakýchkoliv konfliktů zájmů, které mohou vznikat ve vztahu k zájmům a vztahům celé sítě firem. Potřebné kroky vedoucí k identifikaci takových zájmů a vztahů budou záležet na faktorech, jako jsou povaha poskytovaných služeb, typ klientů, kterým jsou služby firem v síti poskytovány, i geografické působení zúčastněných stran.

220.9

Pokud je konflikt zájmů identifikován, auditor musí vyhodnotit:

- významnost příslušných zájmů a vztahů
- významnost hrozeb vyplývajících z poskytnutí požadovaných služeb. Obecně platí, že čím užší je vztah mezi poskytovanou službou a oblastí, v níž dochází ke vzniku konfliktu, tím je i vyšší riziko ohrožení principu objektivity a soulad s dodržováním základních principů.

220.10

Auditor uplatní zabezpečovací prvky, když je to nutné, s cílem eliminovat nebo snížit na akceptovatelnou úroveň hrozby vedoucí k ohrožení základních principů, k nimž dochází z důvodu vzniku konfliktu zájmů. Příklady takových kroků zahrnují:

- Zavádění postupů, které neumožní nepovolené zveřejnění důvěrné informace v situacích, kdy jsou odborné služby poskytovány pro danou záležitost dvěma nebo více klientům, jejichž zájmy jsou ve vztahu k předmětné záležitosti v konfliktu. To může zahrnovat:
 - Použití oddělených týmů na zakázce s jasným stanovením postupů a procedur zajišťujících dodržení důvěrnosti
 - Vytváření oddělených sekcí v rámci firmy pro poskytování specializovaných služeb, které mohou fungovat jako překážka pro možné přenášení důvěrných informací z jedné sekce do druhé v rámci firmy
 - Vytváření postupů a procedur, které omezí přístup ke klientským složkám, používání dohod o důvěrnosti, které podepíší zaměstnanci a partneři firmy a/ nebo fyzické a elektronické oddělení důvěrných informací
- Provádění pravidelných prověrek funkčnosti uplatňování zabezpečovacích prvků zkušeným odborníkem, který není členem týmu pracujícím na zakázce/zakázkách.
- Využívání zkušeného odborníka, který nepracuje na zakázce ani není jinak ovlivněn možným střetem zájmů, který by revidoval provedenou práci s cílem vyhodnotit, zda klíčové úsudky a závěry jsou správné.
- Využívání konzultací s třetími stranami jako jsou profesní organizace, právní zástupci nebo jiný auditor.

220.11

Navíc je všeobecně nezbytné zveřejnit charakter konfliktu zájmů a přijaté zabezpečovací prvky, pokud je nezbytné je přijímat, klientům, jichž se konflikt zájmů týká, a to v situaci, kdy je nezbytné přijímat zabezpečovací prvky, které snižují riziko hrozby na akceptovatelnou úroveň. Zároveň je nutné získat jejich souhlas s tím, že auditor takové služby může poskytovat. Zveřejnění a souhlas mohou mít různé formy například:

- Obecná veřejně dostupná informace klientům o tom, že v souladu s obecnými podmínkami podnikání není poskytována exklusivita jakémukoliv individuálnímu klientovi (např. pro vymezenou službu nebo vymezený obor podnikání) s cílem nemuset vyžadovat individuální souhlas klienta jednotlivě. Takové skutečnosti mohou být uvedeny v obecných vzorech smluv nebo standardních podmínkách akceptace zakázek.
- Specifická zveřejnění o okolnostech konkrétního konfliktu pro jednotlivé dotčené klienty, včetně detailního popisu situace a souhrnného vysvětlení přijatých zabezpečovacích prvků a souvisejících rizik v takové míře umožňující klientovi učinit potřebné rozhodnutí ve vztahu k předemtné záležitosti včetně jím poskytnutého nezbytného souhlasu.
- V některých situacích klientský souhlas může být odvozen z klientova chování, když auditor získá dostatečné důkazy o tom, že klienti jsou si vědomi situace od začátku a akceptovali riziko konfliktu zájmů, pokud proti tomu neuplatnili námitku.

Auditor musí rozhodnout, zda charakter a význam konfliktu zájmu je takového charakteru, že specifické zveřejnění a výslovný souhlas jsou nezbytné. V takové situaci auditor musí použít svůj odborný úsudek, aby vyhodnotil podmínky vedoucí ke konfliktu zájmů včetně zájmů stran, jichž se to dotýká, charakter možných problémů, k nimž může docházet, i riziko, že určitá záležitost se bude vyvíjet neočekávaným způsobem.

220.12

V případech, kdy auditor požádá klienta o výslovný souhlas a takový výslovný souhlas je klientem odmítnut, musí auditor odmítnout poskytování svých odborných služeb nebo přerušit jejich poskytování, pokud by jejich poskytování vedlo ke vzniku konfliktu zájmů, nebo musí ukončit relevantní vztahy nebo se vzdát příslušných zájmů s cílem eliminovat hrozbu ohrožení nebo ji snížit na akceptovatelnou úroveň, na niž by bylo možné již získat výslovný souhlas po zavedení dalších zabezpečovacích prvků.

220.13

Pokud je zveřejnění pouze ústní formou nebo souhlas je poskytnut ústní formou nebo pouze vyplývá z ostatních skutečností, auditorovi se doporučuje zdokumentovat podstatu podmínek vedoucích ke vzniku konfliktu zájmů, aplikované zabezpečovací prvky redukcující hrozby na přijatelnou úroveň a získaný souhlas.

220.14

Za určitých podmínek by zveřejnění specifických informací za účelem získání výslovného souhlasu mohlo vést k porušení důvěrnosti. Takové situace mohou zahrnovat:

- Poskytování poradenských služeb transakčního charakteru pro klienta v souvislosti s nepřátelským převzetím jiného klienta firmy.
- Provádění forenzního šetření pro klienta v souvislosti s podezřením na podvodné jednání v situacích, kdy firma získala důvěrné informace v souvislosti s poskytováním svých služeb jinému klientovi, který se mohl na takovém podvodném jednání podílet.

Firma v takovém případě nepřijme nebo nebude pokračovat v takové zakázce, pokud nebudou splněny následující podmínky:

- Firma nepůsobí v roli obhájce pro jednoho klienta, když toto by vyžadovalo působení v opačné roli proti jinému klientovi ve stejné záležitosti.
- Jsou k dispozici specifické mechanismy, které zabrání zveřejnění důvěrných informací mezi týmy poskytujícími své služby dvěma klientům.
- Firma si je jista tím, že by rozumně uvažující třetí strana disponující potřebnými informacemi, která by brala do úvahy specifická fakta a podmínky, které měl auditor v daném čase k dispozici, učinila pravděpodobně závěr, že pro firmu bylo vhodné zakázku přijmout nebo v ní pokračovat, protože odmítnutí takové zakázky firmou by mělo nepříznivý důsledek pro klienty a další relevantní třetí strany.

Auditor musí zdokumentovat charakter okolností včetně role, kterou sehrává, a popsat uplatněné mechanismy, zabráňující zveřejňování informací mezi týmy poskytujícími své odborné služby dvěma klientům a odůvodnit závěr, proč je vhodné takovou zakázku přijmout.

Sekce 290

Stávající odstavec 290.28 se nahrazuje následujícím odstavcem:

290.28

I když to nevyžaduje kodex, platné auditorské standardy, zákony či právní předpisy, doporučuje se pravidelná komunikace mezi firmou a vedením společnosti auditního klienta o vztazích a dalších skutečnostech, které mohou podle názoru firmy souviset s nezávislostí. Taková komunikace umožňuje vedení společnosti:

- a) Vztít v úvahu, jak firma posuzuje vznik hrozeb a jejich vyhodnocení ve vztahu k nezávislosti.
- b) Vztít v úvahu adekvátnost zabezpečovacích prvků používaných s cílem eliminovat rizika nebo je snížit na přijatelnou úroveň.
- c) Přijímat potřebná opatření.

Takový přístup je obzvlášť vhodný ve vztahu k hrozbě vydíratelnosti a spřízněnosti.

Aby firma zajistila dodržování požadavků na komunikaci s vedením společnosti, uváděných v této sekci, musí určit, s přihlédnutím k povaze a závažnosti specifických podmínek, vhodnou osobu v rámci klientské struktury, s níž bude v kontaktu. Pokud je firma v kontaktu s určenou skupinou v rámci manažerské struktury klienta, například s auditním výborem nebo určeným jedincem, firma se musí rozhodnout, zda je nezbytné současně zajistit komunikaci s vedením společnosti tak, aby byla zajištěna jeho informovanost.

Odstavec 290.39 se včetně nadpisu a následného upozornění nahrazuje a doplňuje odstavci 290.39–290.49 včetně upozornění za posledním odstavcem:

Porušení některého z ustanovení této sekce

290.39

K porušení některého z ustanovení této sekce může dojít i přes to, že firma zavedla postupy a procedury navržené tak, aby poskytovaly přiměřenou jistotu, že nezávislost je zachována. Důsledkem porušení některého z ustanovení této sekce může být nutnost ukončení prací na auditní zakázce.

290.40

Pokud firma dojde k závěru, že došlo k porušení některého z ustanovení sekce, firma musí ukončit, přerušit nebo eliminovat zájem nebo vztah, který způsobil porušení, a posoudit důsledek tohoto porušení.

290.41

Pokud je porušení identifikováno, firma musí zvážit, zda existují některé právní či regulatorní požadavky vztahující se na takové porušení a pokud ano, tak musí jednat v souladu s těmito požadavky. Firma musí zvážit, zda o porušení bude informovat profesní organizaci, příslušného regulátora nebo dohledový orgán, pokud je takové poskytování informací běžnou praxí nebo vyžadováno zvláštním předpisem.

290.42

Pokud je porušení zjištěno, firma musí, v souladu se svými postupy a procedurami, okamžitě ohlásit porušení partnerovi odpovědnému za zakázku a osobám, které jsou ve firmě odpovědny za dodržování nezávislosti, ostatním relevantním osobám ve firmě, a pokud je to vhodné, i síti firem a těm, kteří dle pravidel pro nezávislost musí přijmout potřebná opáření. Firma musí posoudit závažnost porušení a jeho dopad na nezávislost firmy a její schopnost vydat zprávu auditora. Význam porušení bude záviset na skutečnostech jako:

- Povaha a doba trvání porušení.
- Počet a povaha předchozích porušení ve vztahu k probíhající auditní zakázce.
- Zda člen týmu věděl o zájmu a vztahu, který způsobil porušení.
- Zda osoba, která zavinila porušení, je členem auditního týmu nebo jinou osobou, pro kterou platí povinnost dodržovat požadavky na nezávislost.
- Pokud porušení způsobil člen auditního týmu, jeho role v týmu.
- Pokud bylo porušení způsobeno poskytnutím poradenské činnosti, vliv této činnosti, pokud existuje, na účetní údaje uváděné v účetní závěrce, k nimž bude firma vydávat výrok auditora.
- Rozsah hrozby vlastního zájmu, protekčního vztahu, vydíratelnosti nebo ostatních hrozeb vyplývajících z porušení.

290.43

V návaznosti na závažnost porušení může být nutné ukončit práce na auditní zakázce nebo může být možné přijmout opatření, která budou dostatečným způsobem reagovat na důsledky porušení. Firma musí rozhodnout, zda taková opatření mohou být přijata a jsou odpovídající v daných podmínkách. Při tomto rozhodování firma uplatní svůj profesní úsudek a vezme v úvahu, zda rozumně informovaná třetí strana, která by posoudila rozsah porušení, přijatá související opatření a všechny skutečnosti a okolnosti dostupné auditorovi v dané době, by pravděpodobně učinila závěr, že nezávislost auditora byla zpochybněna a firma není schopna vydat zprávu auditora.

290.44

Příklady opatření, které může firma zvažovat, zahrnují:

- Vyjmutí příslušné osoby z auditního týmu.
- Provedení následné prověrky ovlivněné auditní práce nebo její opětovné provedení v nezbytném rozsahu při využití jiných členů auditního týmu.
- Doporučení klientovi najmout si jinou firmu na prověření nebo opětovné provedení prací v nezbytném rozsahu.
- V případech, kdy se porušení týká prací, které nemají charakter ověřování, nicméně mají vliv na vykázané částky uváděné v účetní závěře, angažování další firmy, která vyhodnotí výsledky těchto prací nebo tyto práce znovu provede v takovém rozsahu, že bude moci za tyto práce převzít odpovědnost.

290.45

Pokud firma rozhodne, že nelze přijmout opatření, která by eliminovala dostatečným způsobem důsledky porušení, firma musí okamžitě informovat vedení společnosti a přijmout opatření vedoucí k ukončení auditní zakázky v souladu s právním rámcem nebo regulatorními požadavky vztahujícími se k ukončení auditní zakázky. Pokud ukončení není povoleno právním rámcem nebo regulatorními pravidly, firma musí dodržet všechny požadavky na zveřejnění a vykazování.

290.46

Pokud firma rozhodne, že je možné přijmout opatření, která uspokojivě vyřeší důsledky porušení, firma projedná toto porušení a opatření, která přijala nebo hodlá přijmout, s vedením společnosti. Firma projedná toto porušení a přijatá opatření co nejdříve, pokud vedení společnosti nestanovilo pro méně závažná porušení jiný časový harmonogram. Záležitosti k diskusi zahrnují:

- Závažnost porušení, jeho podstatu a dobu trvání.
- Jak k porušení došlo a jak bylo porušení zjištěno.
- Opatření přijatá nebo navrhovaná k přijetí a zdůvodnění firmy, proč považuje tato opatření za dostatečná vzhledem k dopadům porušení a umožňující firmě vydat výrok auditora.
- Závěr, že podle profesního úsudku firmy nezávislost auditora nebyla ohrožena včetně zdůvodnění takového závěru.
- Všechna opatření, která firma přijala nebo se chystá přijmout s cílem snížit nebo se vyhnout riziku dalšího porušení.

290.47

Firma musí komunikovat písemnou formou s vedením společnosti všechny záležitosti projednávané v souladu s článkem 290.46 a získat od vedení společnosti souhlas s tím, že opatření přijatá nebo navržená k přijetí dostatečně řeší důsledky porušení. Taková komunikace musí zahrnovat popis firemních postupů a procedur, které se vztahují k porušení, a jsou navrženy s cílem poskytnout přiměřené ujištění, že nezávislost je zachována a opatření, která firma přijala nebo navrhuje přijmout s cílem snížit nebo eliminovat riziko opětovného porušení. Pokud vedení společnosti nesouhlasí s tím, že přijatá opatření dostatečným způsobem reagují na důsledky porušení, firma přijme potřebná opatření k ukončení prací na auditní zakázce, pokud to právní rámec nebo regulatorní prostředí umožňují, v souladu s právními a regulatorními požadavky, které se vztahují k ukončení prací na auditní zakázce. Pokud takové ukončení právní nebo regulatorní rámec neumožňují, firma bude postupovat v souladu s požadavky na vykazování a zveřejnění.

290.48

Pokud k porušení došlo před vydáním zprávy auditora za předchozí období, firma bude postupovat v souladu s touto sekcí při vyhodnocení závažnosti porušení a jeho dopadu na objektivitu firmy a její schopnost vydat zprávu auditora za běžné období. Firma také musí zvážit dopad porušení, pokud existuje, na objektivitu firmy ve vztahu k dříve vydaným zprávám auditora, a možnost zpětvzetí vydaných zpráv auditora a projednat tyto skutečnosti s vedením společnosti.

290.49

Firma musí zdokumentovat zjištěná porušení, klíčová přijatá opatření a záležitosti projednané s vedením společnosti, dále pak i záležitosti projednané s profesní komorou, příslušným regulátorem a dohledovým orgánem. Pokud firma pokračuje v pracích na auditní zakázce, záležitosti, které musí být zdokumentovány, musí též obsahovat závěr, že dle profesního úsudku firmy objektivita firmy nebyla zpochybněna a zdůvodnění, jak přijatá opatření dostatečně reagovala na zjištěné porušení způsobem, který umožní firmě vydat zprávu auditora.

Odstavce 290.50 až 290.99 jsou záměrně vynechány.

Odstavce 290.117, 290.133 a 290.159 se vypouštějí a zbylé odstavce se až do stávajícího odstavce 290.231 přečíslojí tak, aby v číslování odstavců nebyly mezery. Odkazy na přečíslované odstavce se příslušně upraví.

Odstavec 291.33 se včetně nadpisu a následného upozornění nahrazuje a doplňuje odstavci 291.33–291.37 včetně nadpisu a následného upozornění:

Porušení některého z ustanovení této sekce

291.33

Pokud dojde k porušení ustanovení této sekce, firma musí ukončit, přerušit nebo odstranit zájem nebo vztah, který vedl k porušení, a musí vyhodnotit závažnost takového porušení

a jeho dopad na objektivitu firmy a její schopnost vydat ověřovací zprávu. Firma musí vyhodnotit, zda může přijmout opatření, která se dostatečným způsobem vypořádají s důsledky porušení. Při tomto rozhodování firma uplatní svůj profesní úsudek a vezme v úvahu, zda rozumně informovaná třetí strana, která by posoudila rozsah porušení, přijatá související opatření a všechny skutečnosti a okolnosti dostupné ověřovateli v dané době, by pravděpodobně učinila závěr, že nezávislost ověřovatele byla zpochybněna a firma není schopna vydat ověřovací zprávu.

291.34

Pokud firma rozhodne, že nelze přijmout opatření, která by eliminovala dostatečným způsobem důsledky porušení, firma musí okamžitě informovat zadavatele nebo vedení společnosti a přijmout opatření vedoucí k ukončení ověřovací zakázky v souladu s právním rámcem nebo regulačními požadavky vztahujícími se k ukončení ověřovací zakázky.

291.35

Pokud firma rozhodne, že je možné přijmout opatření, která uspokojivě vyřeší důsledky porušení, firma projedná toto porušení a opatření, která přijala nebo hodlá přijmout, se zadavatelem nebo vedením společnosti. Firma projedná toto porušení a přijatá opatření co nejdříve, přičemž vezme v úvahu situaci na zakázce a okolnosti porušení.

291.36

Pokud zadavatel nebo vedení společnosti nesouhlasí s tím, že přijatá opatření dostatečným způsobem reagují na důsledky porušení, firma přijme potřebná opatření k ukončení prací na ověřovací zakázce, v souladu s právními a regulačními požadavky, které se vztahují k ukončení prací na ověřovací zakázce.

291.37

Firma musí zdokumentovat zjištěná porušení, přijatá opatření, zásadní učiněná rozhodnutí a záležitosti projednané se zadavatelem nebo vedením společnosti. Pokud firma pokračuje v pracích na ověřovací zakázce, záležitosti, které musí být zdokumentovány, musí též obsahovat závěr, že dle profesního úsudku firmy, objektivita firmy nebyla zpochybněna a zdůvodnění, proč přijatá opatření dostatečně reagovala na zjištěné porušení způsobem, který umožní firmě vydat ověřovací zprávu.

Odstavce 291.38 až 291.99 jsou záměrně vynechány.

Odstavce 291.112 a 291.127 se vypouštějí a zbylé odstavce sekce 291 se přečíslojí tak, aby v číslování odstavců nebyly mezery. Odkazy na přečíslované odstavce se příslušně upraví.

Stávající sekce 310 se nahrazuje tímto zněním:

Sekce 310

Konflikty zájmů

310.1

Účetní znalec se může setkat při provádění prací s konfliktem zájmů. Konflikt zájmů ohrožuje dodržování principu objektivity a může vést i k ohrožení dalších základních principů. K takovému ohrožení dochází, když:

- Účetní znalec pracuje na určité záležitosti pro dvě nebo více stran, jejichž zájmy ve vztahu k předmětné záležitosti jsou protikladné.
- Zájmy účetního znalce ve vztahu k určité záležitosti a zájmy strany, pro kterou účetní znalec v dané záležitosti pracuje, jsou protikladné.

Stranou se v dané situaci rozumí zaměstnávající organizace, dodavatel, zákazník, věřitel, akcionář nebo jiná strana.

Účetní znalec nesmí připustit střet zájmů, který by zpochybnil jeho profesní nebo obchodní úsudek.

310.2

Příklady situací, v nichž může docházet ke vzniku konfliktu zájmů, zahrnují:

- Být ve vedoucí pozici nebo kontrolní pozici u dvou zaměstnavatelů a získávat důvěrné informace od jedné zaměstnávající organizace, které by mohly být použity účetním znalcem ku prospěchu či neprospěchu druhé zaměstnávající organizace.
- Být profesně aktivní pro každou ze dvou spolupracujících stran, které zaměstnávají účetního znalce a napomáhat jim k rozdělení při ukončení jejich spolupráce.
- Připravovat finanční informace pro ty členy vedení společnosti zaměstnávající účetního znalce, kteří usilují o manažerské převzetí společnosti.
- Být odpovědný za výběr dodavatele pro svého zaměstnavatele, pokud by z tohoto výběru mohl finančně získat nejbližší rodinný příslušník účetního znalce.
- Působit ve vedení u zaměstnavatele na pozici, která schvaluje určité investice ve společnosti, kde některá z těchto specifických investic zvýší hodnotu vlastního investičního portfolia účetního znalce nebo investičního portfolia jeho nejbližšího rodinného příslušníka.

310.3

Při identifikaci a vyhodnocení zájmů a vztahů, které by mohly vést ke vzniku konfliktu zájmů, a při uplatňování zabezpečovacích prvků, pokud je to nutné, které budou eliminovat nebo snižovat na přijatelnou úroveň riziko ohrožení souladu se základními principy, účetní znalec uplatní profesní úsudek a vezme v úvahu všechny zájmy a vztahy, na jejichž základě by rozumně uvažující třetí strana po zvážení konkrétních skutečností a podmínek, které měl účetní znalec v dané době k dispozici, pravděpodobně mohla učinit závěr, že došlo k porušení souladu s hlavními principy.

310.4

Při řešení konfliktu zájmů se doporučuje, aby účetní znalec požádal o řešení zaměstnávající organizaci nebo jinou stranu, např. profesní organizaci, právního poradce nebo jiného účetního znalce. Při zveřejňování nebo sdílení informací v rámci zaměstnávající organizace nebo při získávání podpory od jiných stran si účetní znalec musí být vědom nutnosti dodržení základního principu důvěrnosti.

310.5

Jestliže vzniklá hrozba konfliktu zájmů není na akceptovatelné úrovni, musí účetní znalec uplatnit zabezpečovací prvky s cílem eliminovat tuto hrozbu nebo ji snížit na akceptovatelnou úroveň. Pokud zabezpečovací prvky nemohou snížit hrozbu na akceptovatelnou úroveň, účetní znalec musí odmítnout nebo přerušit provádění aktivit vedoucích ke vzniku konfliktu zájmů nebo ukončí příslušné vztahy nebo se zbaví příslušných zájmů tak, aby eliminoval hrozbu nebo ji snížil na akceptovatelnou úroveň.

310.6

Při zjišťování, zda existuje konflikt zájmů nebo hrozí vznik konfliktu zájmů, účetní znalec musí provést určité kroky, aby zjistil:

- Povahu příslušných zájmů a vztahů mezi zúčastněnými stranami
- Povahu posuzované činnosti a její dopady na příslušné strany

Povaha posuzované činnosti a příslušné zájmy a vztahy se mohou v čase měnit. Účetní znalec si musí být možností těchto změn vědom při identifikování podmínek, které by mohly vést ke vzniku konfliktu zájmů.

310.7

Pokud je konflikt zájmů zjištěn, musí účetní znalec vyhodnotit:

- Závažnost relevantních zájmů a vztahů.
- Závažnost hrozeb vyplývajících z toho, že se ujme některé aktivity nebo některých aktivit. Všeobecně platí, že čím zřejmější je vazba mezi profesní aktivitou a záležitostí, v níž jsou zainteresované strany v konfliktu, tím vyšší je i hrozba porušení objektivit a porušení souladu s dalšími základními principy.

310.8

Účetní znalec uplatní zabezpečovací prvky, když je to nutné, aby eliminoval ohrožení souladu se základními principy z důvodu vzniku konfliktu zájmů nebo tyto hrozby alespoň snížil na akceptovatelnou úroveň. V návaznosti na konkrétní podmínky, které vedou ke vzniku konfliktu zájmů, přijetí jednoho nebo více zabezpečovacích prvků může být vhodné:

- Přeskupení nebo rozdělení určitých odpovědností a povinností
- Získání vhodného dohledu, například formou práce pod dohledem výkonného nebo nevykonného člena vedení
- Stáhnutí se z rozhodovacího procesu ve věci, kde dochází ke konfliktu zájmů
- Konzultace se třetími stranami, jako jsou profesní organizace, právní poradci nebo jiný účetní znalec.

310.9

Navíc je všeobecně nutné zveřejnit povahu konfliktu zájmů zúčastněným stranám včetně určitých úrovní řízení u zaměstnávající organizace, a když je nutné přijetí zabezpečovacích prvků, získat souhlas těchto stran udělený účetnímu znalci na provádění prací. V určitých situacích může být souhlas odvozen z chování zúčastněných stran, když účetní znalec má dostatečné důkazy, že strany znají okolnosti od samého začátku a akceptovaly konflikt zájmů, když nevyjádřily své výhrady k existenci tohoto konfliktu.

310.10

Pokud je souhlas poskytnut ústně nebo je odvozen, doporučuje se, aby účetní znalec zdokumentoval povahu okolností, které vedly ke vzniku konfliktu zájmů, a uplatněné zabezpečovací prvky ke snížení hrozby na akceptovatelnou úroveň a obdržené souhlasy.

310.11

Účetní znalec se může setkat s dalšími hrozbami ve vztahu k dodržování základních principů. Tyto mohou vznikat například při přípravě nebo vykazování finančních informací jako výsledek nepřiměřeného tlaku od ostatních v rámci zaměstnávající organizace nebo finančních, obchodních nebo osobních vztahů, které mají blízcí nebo nejbližší rodinní příslušníci účetního znalce se zaměstnávající organizací. Návod, jak se vypořádat s takovými hrozbami, je uveden v sekcích 320 až 340 kodexu.

Sekce 320

Odstavce 320.4–320.6 se nahrazují následujícími odstavci 320.4–320.7:

320.4

Hrozby ve vztahu k dodržování základních principů, např. hrozba vlastní zainteresovanosti nebo hrozba vydíratelnosti ve vztahu k objektivitě nebo odborné způsobilosti a řádné péči, vznikají, když je účetní znalec pod tlakem (buď externím nebo ve formě možnosti získat osobní prospěch), aby sestavil nebo podal informaci zavádějícím způsobem nebo byl spojen se zavádějícími informacemi v důsledku činů třetích stran.

320.5

Závažnost takových hrozeb záleží na faktorech, jako jsou zdroje tohoto tlaku a firemní kultura v rámci zaměstnávající organizace. Účetní znalec musí jednat v souladu s principem integrity, který požaduje, aby účetní znalec jednal poctivě a čestně v rámci svých profesních a obchodních vztahů. Pokud je vznik hrozeb spojen se systémem odměňování a pobídkovými schématy, je relevantním postupem postup dle ustanovení sekce 340.

320.6

Závažnost těchto hrozeb musí být vyhodnocena a v případě potřeby je třeba přijmout zabezpečovací prvky k jejich eliminaci nebo snížení na přijatelnou úroveň. Takovéto

zabezpečovací prvky zahrnují konzultace s nadřízenými v rámci zaměstnavatelské organizace, s výborem pro audit nebo osobami pověřenými správou a řízením nebo s příslušnou profesní organizací.

320.7

V případě, kdy nelze snížit hrozbu na přijatelnou úroveň, musí účetní znalec odmítnout, aby jeho jméno bylo spojováno nebo zůstávalo spojeno s informací, kterou účetní znalec považuje za zavádějící. Účetní znalec může být spojován se zavádějící informací i nevědomě. Poté, co účetní znalec zjistí, že se jedná o zavádějící informaci, musí podniknout kroky k tomu, aby s touto informací přestal být spojován. Při vyhodnocování toho, zda existuje povinnost podat informace o těchto skutečnostech mimo organizaci, může účetní znalec zvážit využití právního poradenství. Dále může účetní znalec zvážit, zda neukončí spolupráci.

Sekce 340

Sekce 340 se nahrazuje následujícím textem včetně nadpisu:

Finanční podíly, odměňování a pobídky spojené s finančním vykazováním a rozhodováním

340.1

Účetní znalec může mít finanční podíly včetně takových, které vyplývají z odměňovacích nebo motivačních schémat, nebo může vědět o finančních podílech nejbližších nebo blízkých rodinných příslušníků, které za určitých okolností mohou vést k ohrožení dodržování základních principů. Například hrozba vlastní zainteresovanosti ve vztahu k objektivitě nebo důvěrnému charakteru informací může vzniknout díky existenci motivu nebo možnosti manipulace s cenově citlivými informacemi s cílem získat finanční prospěch. Příklady okolností, které mohou vést k hrozbě vlastní zainteresovanosti, zahrnují situace, kdy účetní znalec nebo nejbližší nebo blízký rodinný příslušník:

- Vlastní přímý nebo nepřímý podíl v zaměstnávající organizaci a hodnota tohoto podílu by mohla být přímo ovlivněna rozhodnutími, která účetní znalec činí.
- Má nárok na odměnu odvíjející se od výše zisku a výše této prémie by mohla být přímo ovlivněna rozhodnutími, která účetní znalec činí.
- Přímou nebo nepřímou vlastní odloženou akciovou bonusy nebo akciové opce zaměstnávající organizace, jejichž hodnota by mohla být přímo ovlivněna rozhodnutími, která účetní znalec učiní.
- Jiným způsobem se účastní dohod o odměnách, které motivují k dosažení výkonnostních cílů nebo podporují úsilí o dosažení maximální hodnoty akcií zaměstnávající organizace, například prostřednictvím účasti v dlouhodobých motivačních plánech, které jsou vázány na dosažení určitých výkonnostních cílů.

340.2

Hrozba vlastní zainteresovanosti související s odměňovacími nebo motivačními schémata může být dále zesílena tlaky ze strany nadřízených nebo kolegů v rámci zaměstnávající

organizace, kteří jsou do těchto schémat také zařazeni. Například taková ujednání často umožňují zúčastněným zaměstnancům získat akcie zaměstnávající organizace za nízkou nebo nulovou hodnotu za předpokladu, že určité výkonnostní cíle byly splněny. V některých případech může být hodnota takto získaných akcií významně vyšší, než je základní plat účetního znalce.

340.3

Účetní znalec nesmí manipulovat s informacemi nebo používat důvěrné informace k osobnímu prospěchu nebo finančnímu obohacení jiných osob. Čím vyšší pozici zastává účetní znalec a čím větší má možnost a příležitost ovlivnit finanční výkaznictví a přijímání rozhodnutí, tím větší může být i tlak od nadřízených a kolegů na manipulaci s informacemi. V takových situacích musí účetní znalec dbát zejména na dodržování principu integrity, který ukládá účetnímu znalci jednat čestně a poctivě ve všech profesních a obchodních aktivitách.

340.4

Závažnost všech hrozeb vzniklých na základě finančního podílu musí být vyhodnocena a v případě potřeby je třeba přijmout zabezpečovací prvky k eliminaci hrozby nebo jejího snížení na přijatelnou úroveň. Při vyhodnocování závažnosti takové hrozby a, podle potřeby, stanovení příslušných zabezpečovacích prvků, které je možné použít k její eliminaci nebo snížení na přijatelnou úroveň, musí účetní znalec vyhodnotit povahu finančního podílu. To zahrnuje vyhodnocení významnosti podílu. Vymezení významného podílu záleží na konkrétní situaci jednotlivce. Mezi zabezpečovací prvky patří například:

- Metodiky a postupy výboru nezávislého na vedení, které stanoví úroveň či formu odměňování vedoucích představitelů.
- Informování vedení společnosti zaměstnávající organizace o všech relevantních podílech, plánech uplatnit nároky nebo obchodovat s relevantními akciemi, a to v souladu se všemi vnitřními směrnicemi.
- Konzultace s nadřízenými v rámci zaměstnávající organizace tehdy, když je to vhodné.
- Konzultace s vedením zaměstnávající organizace nebo s příslušnými profesními orgány tehdy, když je to vhodné.
- Interní a externí auditní postupy.
- Pravidelné vzdělávání týkající se etických otázek, právních omezení a dalších opatření týkajících se možného zneužití informací v obchodním styku.

Definice

Definice pojmu „Tým provádějící zakázku“ se rozšiřuje o následující text, který se uvede za koncem stávající definice:

Tým také nezahrnuje jednotlivce působící u klienta v rámci jeho interního auditu, kteří poskytují auditnímu týmu přímou podporu, za předpokladu, že auditor dodržuje ustanovení ISA 610 – Využití práce interního auditora.

K definici se dále přidává poznámka pod čarou:

ISA 610 (revidován v 2013) stanoví omezení pro využívání přímé podpory. Uvádí také, že auditor může mít zakázáno právním nebo regulatorním předpisem využívat přímou podporu interních auditorů. Proto je také využití přímé podpory omezeno na situace, kdy je její poskytování dovoleno.

Účinnost

Změny etického kodexu schválené sněmem Komory auditorů ČR dne 23. listopadu 2015 nabývají účinnosti dnem 23. listopadu 2015.

