

NOVELA ETICKÉHO KODEXU Č. 2

Reakce na porušení právních předpisů

Obsah

	Strana
Sekce 225 Reakce na porušení právních předpisů	1
Sekce 360 Reakce na porušení právních předpisů	8
Následné a související změny ostatních sekcí kodexu.....	12
Sekce 100	12
Sekce 140	13
Sekce 210	13
Sekce 270	15
Účinnost	15

SEKCE 225

Reakce na porušení právních předpisů

Účel

- 225.1 Auditor se při poskytování profesionálních služeb klientovi může setkat nebo se dozvědět o porušení nebo podezření na porušení právních předpisů. Účelem této sekce je stanovení povinností auditora, když se s takovým porušením nebo podezřením na něj setká, a poskytnutí návodu auditorovi, jak postupovat při vyhodnocování důsledků takové skutečnosti a určení dalšího postupu v rámci reakce na tuto skutečnost. Podle této sekce se postupuje bez ohledu na charakter klienta včetně toho, zda se jedná nebo nejedná o subjekt veřejného zájmu.
- 225.2 Pojem „porušení právních předpisů“ zahrnuje jak nedbalost, tak jednání, ať úmyslné nebo neúmyslné, uskutečněné klientem, osobami pověřenými správou a řízením, vedením nebo i dalšími osobami pracujícími pro klienta, které jsou v rozporu s příslušnými právními předpisy.
- 225.3 V některých právních rádech právní předpisy upravují, jak má auditor postupovat v případech porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení, které se mohou lišit od této sekce nebo jít nad její rámec. Když se auditor s takovým porušením nebo podezřením na něj setká, pak má povinnost se s takovými předpisy seznámit a postupovat podle nich včetně požadavku na oznamování příslušným orgánům a zákazu upozornit klienta před tím, než zjištění oznámí, například v souladu s právními předpisy upravujícími boj proti praní špinavých peněz.
- 225.4 Charakteristickým znakem auditorské profese je přijetí odpovědnosti jednat ve veřejném zájmu. V reakci na porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení je úkolem auditora:
- (a) Postupovat v souladu se základními principy integrity a profesionálního jednání,
 - (b) prostřednictvím upozornění vedení nebo, je-li to relevantní, osob pověřených správou a řízením, usilovat o to, aby:
 - (i) Měly možnost napravit, opravit nebo zmírnit důsledky identifikovaného porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení nebo
 - (ii) zabránily realizaci takového porušení, pokud k němu ještě nedošlo,
 - (c) přijmout taková další opatření, která budou v souladu s veřejným zájmem.

Předmět

- 225.5 Tato sekce upravuje postup, kterým by se měl auditor řídit, pokud zjistí nebo je upozorněn na porušení následujících právních předpisů nebo podezření na jejich porušení:
- (a) Právních předpisů, o nichž je obecně známo, že mají přímý vliv na stanovení významných (materiálních) částek a popisných a vysvětlujících informací uvedených v účetní závěrce klienta, a
 - (b) ostatních právních předpisů, které nemají přímý vliv na částky a popisné a vysvětlující informace uvedené v účetní závěrce klienta, ale jejichž dodržování může být zásadní pro výkon klientova podnikání, jeho schopnosti pokračovat v podnikání nebo vyvarování se významným (materiálním) sankcím.
- 225.6 Příklady právních předpisů, jimiž se tato sekce zabývá, zahrnují i ty, které se týkají:
- Podvodů, korupce a uplácení.
 - Praní špinavých peněz, financování terorismu a výnosů z trestné činnosti.
 - Trhů cenných papírů a jejich obchodování.

- Bankovních a ostatních finančních produktů a služeb.
- Ochrany dat.
- Daňových a penzijních závazků a plateb.
- Ochrany životního prostředí.
- Zdraví a bezpečnosti.

225.7 Porušení právních předpisů může vyústit v pokuty, soudní spory a další následky pro klienta, které mohou mít významný dopad na účetní závěrku klienta. Co je však ještě více důležité, takové porušení může mít širší dopady v oblasti veřejného zájmu ve smyslu potenciálního podstatného poškození investorů, věřitelů, zaměstnanců nebo veřejnosti. Pro účely této sekce se událostí, která způsobí podstatné poškození, rozumí taková událost, která má za následek vážné nepříznivé důsledky finančního nebo nefinančního charakteru pro jednu ze zmíněných stran. Takovou událostí je např. spáchání podvodu, který způsobí významné finanční ztráty investorům, a nedodržení právních předpisů v oblasti ochrany životního prostředí, které ohrožují zdraví nebo bezpečnost zaměstnanců nebo veřejnosti.

225.8 Auditor, který se setká nebo je informován o záležitostech, které jsou pro klienta, zájmové strany a veřejnost jasně nevýznamné svojí povahou a důsledky finančními nebo jinými, není povinen postupovat v souladu s touto sekcí ve vztahu k takovým záležitostem.

225.9 Tato sekce se nezabývá:

- osobními prohřešky, které nemají vztah k obchodním aktivitám klienta, a
- zjištěným porušením právních předpisů, které není způsobeno klientem nebo osobami pověřenými správou a řízením, vedením nebo dalšími osobami pracujícími pro klienta nebo dle klientových instrukcí. To se týká například situace, kdy auditor provádí pro klienta due diligence u třetí strany a za identifikované porušení právních předpisů nebo podezření na takové porušení odpovídá tato třetí strana.

Auditor může nicméně využít postupy uváděné v této sekci při rozhodování, jak reagovat v takových situacích.

Odpovědnost vedení klienta a osob pověřených správou a řízením

225.10 Vedení klienta za dohledu osob pověřených správou a řízením odpovídá za řízení podnikatelských aktivit klienta v souladu s právními předpisy. Dále je odpovědností vedení a osob pověřených správou a řízením identifikovat a řešit jakékoliv porušení právních předpisů klientem, konkrétní osobou z osob pověřených správou a řízením, členem vedení nebo jinou osobou, která pracuje pro klienta nebo podle jeho pokynů.

Odpovědnost auditora

225.11 Když se auditor dozví o záležitostech, kterými se tato sekce zabývá, musí být opatření, která auditor přijme s cílem postupovat v souladu s touto sekcí, přijata včas a s přihlédnutím ke znalosti podstaty dané záležitosti a případnému rozsahu poškození zájmů klienta, investorů, věřitelů, zaměstnanců nebo veřejnosti.

Audit účetní závěrky

Porozumění dané záležitosti

225.12 Pokud se auditor při provádění auditu dozví o záležitosti týkající se případu porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení, ať již při provádění zakázky nebo díky informaci poskytnuté jinou stranou, je jeho povinností porozumět její podstatě a okolnostem, za jakých vznikla, případně by mohla vzniknout.

225.13 Od auditora se očekává, že uplatní své znalosti, profesní úsudek a zkušenost, ale neočekává se od něj úroveň znalostí právních předpisů větší, než je ta, která je potřebná k realizaci zakázky. To, zda příslušné zjištění znamená porušení právních předpisů, je v konečném důsledku věcí, kterou musí rozhodnout soud nebo jiná příslušná rozhodovací instance. V závislosti na povaze a významu dané záležitosti může auditor na důvěrné bázi konzultovat svůj postup v rámci firmy, sítě firem, s profesní organizací nebo právním poradcem.

225.14 Pokud auditor zjistí nebo pojme podezření, že došlo k porušení právních předpisů nebo k tomu může dojít, musí tuto záležitost projednat s příslušnou úrovní vedení klienta, a je-li to relevantní, s osobami pověřenými správou a řízením.

- 225.15 Taková diskuse umožňuje auditorovi pochopit skutečnosti a okolnosti týkající se dané záležitosti a její potenciální dopady. Diskuse také může přimět vedení nebo osoby pověřené správou a řízením k prošetření dané záležitosti.
- 225.16 Volba příslušné úrovně vedení, s níž bude auditor danou záležitostí diskutovat, je věcí profesionálního úsudku. Faktory, které by při tom měly být vzaty do úvahy, zahrnují:
- podstatu a okolnosti spjaté s danou záležitostí,
 - osoby, jichž se daná záležitost týká nebo může týkat,
 - pravděpodobnost spolčení,
 - možné důsledky dané záležitosti,
 - to, zda je příslušná úroveň vedení schopna danou záležitostí vyšetřit a přijmout příslušná opatření.
- 225.17 Příslušná úroveň vedení je obecně ta, která je o úroveň řízení výše než osoba nebo osoby, jichž se daná záležitost týká nebo může týkat. Pokud se auditor domnívá, že vedení je zapojeno do porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení, musí danou záležitostí projednat s osobami pověřenými správou a řízením. Auditor může také zvážit, zda neprojednat záležitost s vnitřními auditory, je-li to relevantní. V rámci skupiny může být příslušnou úrovní vedení mateřské společnosti.

Zabývání se danou záležitostí

- 225.18 Při projednání porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení s vedením a, je-li to relevantní, s osobami pověřenými správou a řízením, je auditor povinen jim doporučit, aby přijaly vhodná a včasná opatření, pokud již tak neučinily, tak, aby:
- (a) napravily, opravily nebo zmírnily důsledky porušení právních předpisů,
 - (b) zabránily realizaci porušení právních předpisů, pokud k němu ještě nedošlo, nebo
 - (c) sdělily danou záležitost příslušnému orgánu, pokud je to vyžadováno právními předpisy nebo je to považováno za nutné ve veřejném zájmu.
- 225.19 Auditor posoudí, zda vedení klienta a osoby pověřené správou a řízením rozumí svým povinnostem uloženým právními předpisy ve vztahu k porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení. Pokud tomu tak není, může jim auditor navrhnout vhodné informační zdroje nebo doporučit, aby si obstaraly právní poradenství.
- 225.20 Auditor musí dodržovat příslušné:
- (a) Právní předpisy včetně jejich ustanovení týkajících se oznamování porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení příslušným orgánům. Některé právní předpisy mohou v této souvislosti určovat dobu, do kdy takové oznámení musí být učiněno, a
 - (b) požadavky standardů pro audit včetně těch, které se týkají:
 - identifikace a reakce na porušení právních předpisů včetně podvodu,
 - komunikace s osobami pověřenými správou a řízením,
 - zvážení dopadů porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení na zprávu auditora.

Komunikace v rámci skupiny

- 225.21 Auditor může:
- (a) pro účely auditu skupiny být požádán skupinovým auditním týmem, aby provedl práce týkající se účetních informací složky skupiny nebo
 - (b) uzavřít smlouvu na provedení auditu účetní závěrky složky skupiny za jiným účelem, než je audit skupiny, například za účelem provedení povinného auditu.

Pokud se auditor dozví o porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení ve vztahu ke složce v obou výše uvedených situacích, musí nad rámec povinností stanovených touto sekcí komunikovat danou záležitostí s partnerem odpovědným za audit skupiny, pokud mu tento postup nezakazují právní předpisy. Tento postup umožní partnerovi odpovědnému za audit skupiny, aby byl o dané záležitosti informován, a určil v rámci skupinového auditu, zda, a pokud ano, tak jak by daná záležitost měla být řešena v kontextu jednotlivých ustanovení této sekce.

- 225.22 Když se partner odpovědný za audit skupiny dozví o porušení právních předpisů nebo o podezření na jejich porušení v průběhu auditu účetní závěrky skupiny včetně toho, když je informován o takové záležitosti dle odstavce 225.21, musí partner odpovědný za audit skupiny kromě reakce na danou záležitost v rámci skupinového auditu v souladu s touto sekcí zvážit, zda je daná záležitost relevantní pro některou nebo více složek skupiny:
- (a) jejichž účetní informace jsou předmětem postupů za účelem auditu účetní závěrky skupiny, nebo
 - (b) jejichž finanční informace jsou ověřovány za jiným účelem, než je audit skupiny, například za účelem povinného auditu.

Pokud tomu tak je, musí partner odpovědný za audit skupiny ohledně porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení komunikovat s těmi, kdo provádějí práce na složkách skupiny, kde může být daná záležitost relevantní, pokud mu takovou komunikaci nezakazují právní předpisy. Pokud je to nutné ve vztahu podle bodu (b), musí být provedeno potřebné šetření (na úrovni vedení nebo z veřejně dostupných zdrojů), zda je daná složka skupiny předmětem auditu, a pokud ano, tak, je-li to možné zjistit, kdo je jejím auditorem. Cílem takové komunikace je zajistit, aby ti, kdo pracují na složkách skupiny, byli informováni o dané záležitosti, aby mohli rozhodnout zda, a pokud ano, jak by daná záležitost měla být řešena v souladu s ustanoveními této sekce.

Určení, zda jsou nutné další kroky

- 225.23 Auditor vyhodnotí reakci vedení a, je-li to relevantní, reakci osob pověřených správou a řízením.
- 225.24 Při vyhodnocování reakce vedení a, je-li to relevantní, osob pověřených správou a řízením, musí auditor posoudit následující faktory:
- Včasnost reakce
 - Porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení bylo řádně vyšetřeno
 - Byla přijata nebo jsou přijímána opatření k napravení, opravení nebo zmírnění dopadů porušení právních předpisů
 - Byla přijata nebo jsou přijímána opatření k zabránění porušení právních předpisů, pokud k němu ještě nedošlo
 - Vhodná opatření byla přijata nebo jsou přijímána, aby se snížilo riziko opakování porušení právních předpisů, například zavedením dalších kontrol nebo proškolením
 - Porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení bylo oznámeno příslušným orgánům, je-li to relevantní, a pokud k tomu došlo, zda toto zveřejnění se jeví jako adekvátní.
- 225.25 V návaznosti na reakci vedení a, je-li to relevantní, i osob pověřených správou a řízením, se auditor rozhodne, zda jsou nutné další kroky s ohledem na veřejný zájem.
- 225.26 Rozhodnutí, zda jsou nutné další kroky, a jejich povaha a rozsah budou záviset na různých faktorech včetně:
- Právního rámce
 - Naléhavosti dané záležitosti
 - Rozšíření dané záležitosti u klienta
 - Zda auditor má i nadále důvěru v integritu vedení a, je-li to relevantní, osob pověřených správou a řízením
 - Zda je pravděpodobné, že porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení se bude opakovat
 - Zda existují důvěryhodné důkazy skutečného nebo potenciálního podstatného poškození zájmů klienta, investorů, věřitelů, zaměstnanců nebo veřejnosti.
- 225.27 Příklady okolností, které mohou vést k tomu, že auditor již nemá důvěru v integritu vedení a, je-li to relevantní, osob pověřených správou a řízením, zahrnují situace, kde:
- Auditor je podezřívá nebo má důkazy o jejich zapojení nebo uvažovaném zapojení do jakéhokoli porušení právních předpisů
 - Auditor si je vědom toho, že vědí o porušení, a navzdory požadavkům právních předpisů neoznámily nebo neinicovaly takové oznámení příslušným orgánům v přiměřené době.
- 225.28 Při rozhodování o povaze a rozsahu dalších akcí auditor uplatní svůj profesní úsudek a vezme do úvahy, zda by logicky uvažující a poučená třetí strana, která zváží všechny odpovídající informace a skutečnosti dostupné auditorovi v daný okamžik, pravděpodobně dovodila, že auditor jednal náležitě ve veřejném zájmu.
- 225.29 Další kroky provedené auditorem mohou zahrnovat:
- Oznámení dané záležitosti příslušným orgánům, i když neexistuje požadavek právních předpisů takto konat
 - Odstoupit od zakázky a ukončit profesní vztah s klientem, pokud to dovolují právní předpisy.
- 225.30 Odstoupením od zakázky a ukončením vztahu s klientem nezaniká povinnost auditora učinit další kroky, které mohou být potřebné, aby auditor dostal svým povinnostem dle této sekce. V některých jurisdikcích však mohou být další možnosti auditora omezeny a odstoupení od zakázky může být jediným dostupným řešením.
- 225.31 Tam, kde auditor ukončil profesní vztah dle odstavců 225.25 a 225.29, musí na základě žádosti navrhovaného nastupujícího auditora seznámit navrhovaného nastupujícího auditora se všemi skutečnostmi a ostatními informacemi, které se týkají identifikovaného porušení právních předpisů

nebo podezření na jejich porušení, kterých, dle názoru předchozího auditora, si musí být navrhovaný nastupující auditor vědom před tím, než se rozhodne auditní zakázku přijmout. Předchozí auditor tak musí učinit navzdory ustanovení odstavce 210.14, pokud mu to nezakazují právní předpisy. Pokud navrhovaný nastupující auditor nemůže komunikovat s předchozím auditorem, navrhovaný nastupující auditor musí udělat nezbytné kroky, aby získal informace o okolnostech změny auditora jiným způsobem, jako například dotazováním u třetích stran nebo prošetřením vedení nebo osob pověřených správou a řízením.

- 225.32 Protože posouzení dané záležitosti může vyžadovat komplexní analýzu a posouzení, auditor může zvážit interní konzultace, získání právního poradenství k tomu, aby posoudil své možnosti a profesní nebo právní dopady případných kroků, nebo konzultace na důvěrné bázi s regulátorem nebo profesní organizací.

Rozhodnutí, zda oznámit danou záležitost příslušným orgánům

- 225.33 Oznámení dané záležitosti příslušným orgánům je zakázané, pokud by bylo v rozporu s právními předpisy. Jinak je ale cílem oznámení umožnit vyšetření dané záležitosti příslušnými orgány a přijetí opatření ve veřejném zájmu.

- 225.34 Rozhodnutí, zda přistoupit k takovému oznámení, záleží především na povaze a rozsahu skutečného nebo možného poškození, které může být danou záležitostí způsobeno investorům, věřitelům, zaměstnancům nebo veřejnosti. Auditorovo rozhodnutí záležitost oznámit příslušným orgánům je odpovídajícím krokem, pokud například:

- Společnost je zapojena do uplácení (například domácích nebo zahraničních vládních úředníků za účelem získání velkých kontraktů)
- Společnost působí v regulovaném prostředí a daná záležitost je takového významu, že může ohrozit její oprávnění k podnikání
- Společnost je kotována na finančních trzích a záležitost by mohla negativně ovlivnit regulérní a řádné obchodování s cennými papíry společnosti nebo znamenat systémové riziko pro finanční trhy
- Produkty, které jsou nebezpečné pro zdraví a bezpečnost, by pravděpodobně mohly být prodávány společností
- Společnost navrhuje svým klientům schémata, která jim umožňují se vyhnout placení daní.

Rozhodnutí, zda přistoupit k takovému oznámení, bude také záležet na externích faktorech, jako jsou:

- Zda existuje příslušný orgán, kterému je možné předat informaci a který může zajistit, že záležitost bude vyšetřována a přijata příslušná opatření. Určení příslušného orgánu bude záležet na povaze dané záležitosti, například to může být regulátor finančních trhů v případě podvodného finančního výkaznictví nebo agentura na ochranu přírody v případě porušení právních předpisů v oblasti ochrany životního prostředí.
- Zda existuje silná a důvěryhodná ochrana před civilní, trestní a profesní odpovědností nebo odplatou zajištěná právními předpisy jako např. zákonem na ochranu oznamovatelů.
- Zda existuje skutečné nebo potenciální ohrožení osobní bezpečnosti auditora nebo jiných osob.

- 225.35 Jestliže auditor usoudí, že oznámení porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení je za daných okolností správným krokem, nebude tento postup považován za porušení důvěrného charakteru informací dle sekce 140 tohoto kodexu. Pokud se auditor rozhodne k takovému oznámení, musí postupovat v dobré víře a obezřetně ve svých prohlášeních a tvrzeních. Auditor také musí zvážit, jestli je vhodné informovat klienta o svých úmyslech před tím, než přistoupí k oznámení dané záležitosti.

- 225.36 Ve výjimečných situacích se auditor může dozvědět o skutečné nebo zamýšlené činnosti, o níž se auditor bude důvodně domnívat, že může vést k bezprostřednímu porušení právních předpisů, a která by způsobila podstatné poškození investorů, věřitelů, zaměstnanců nebo veřejnosti. Za podmínky zvážení vhodnosti danou záležitostí projednat s vedením nebo osobami pověřenými správou a řízením, auditor je povinen uplatnit odborný úsudek a smí danou záležitostí okamžitě oznámit příslušným orgánům, aby eliminoval nebo zmírnil dopady takového bezprostředního porušení právních předpisů. Takové oznámení se nepovažuje za porušení důvěrného charakteru informací dle sekce 140 tohoto kodexu.

Dokumentace

- 225.37 Ve vztahu k identifikovanému porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení, které je předmětem této sekce, auditor musí nad rámec dokumentace vyžadované příslušnými standardy pro audit zdokumentovat:
- Jakým způsobem vedení a, je-li to relevantní, osoby pověřené správou a řízením zareagovaly na danou záležitost

- Své kroky, které zvažoval, úsudky, které udělal, a rozhodnutí, která učinil, při zvážení logicky uvažující a informované třetí strany
- Jak se vypořádal se splněním povinností uvedených v odstavci 225.25 této sekce.

- 225.38 *Mezinárodní standardy pro audit (ISA)* například požadují, aby auditor při auditu účetní závěrky:
- Vyhotovil dokumentaci dostatečnou k pochopení významných záležitostí vyvstalých během auditu, přijatých závěrů a významných profesních úsudků učiněných při přijímání těchto závěrů
 - Zdokumentoval diskuse o významných záležitostech s vedením a osobami pověřenými správou a řízením včetně podstaty diskutovaných záležitostí a toho, kdy a s kým se tyto diskuse uskutečnily, a
 - Zdokumentoval identifikované porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení a výsledky diskusí s vedením a, je-li to relevantní, osobami pověřenými správou a řízením a ostatními stranami mimo společnost.

Profesionální služby jiné než audit účetní závěrky

Pochopení dané záležitosti a její projednání s vedením a osobami pověřenými správou a řízením

- 225.39 Pokud auditor při poskytování profesionálních služeb jiných než audit účetní závěrky získá informace o případu porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení, je jeho povinností porozumět dané záležitosti včetně její povahy a okolností, za níž k ní došlo nebo by mohlo dojít.
- 225.40 Od auditora se očekává, že uplatní své znalosti, profesní úsudek a zkušenosti, ale neočekává se od něj úroveň znalostí právních předpisů a nařízení větší než ta, která je potřebná k poskytnutí profesionální služby, ke které se zavázal. Zda příslušné zjištění znamená porušení právních předpisů, je v konečném důsledku věcí, kterou musí rozhodnout soud nebo jiná příslušná rozhodovací instance. V závislosti na povaze a významu dané záležitosti může auditor na důvěrné bázi konzultovat svůj postup v rámci firmy, sítě firem, s profesní organizací nebo právním poradcem.
- 225.41 Pokud auditor zjistí nebo pojme podezření, že došlo k porušení právních předpisů nebo k tomu může dojít, musí tuto záležitost projednat s příslušnou úrovní vedení klienta a, je-li to relevantní, s osobami pověřenými správou a řízením.
- 225.42 Taková diskuse umožňuje auditorovi pochopit skutečnosti a okolnosti týkající se dané záležitosti a její potenciální dopady. Diskuse také může přimět vedení nebo osoby pověřené správou a řízením k prošetření dané záležitosti.
- 225.43 Volba příslušné úrovně vedení, s níž bude auditor danou záležitostí diskutovat, je věcí profesionálního úsudku. Faktory, které by při tom měly být vzaty do úvahy, zahrnují:
- Podstatu a okolnosti spjaté s danou záležitostí
 - Osoby, jichž se daná záležitost dotýká nebo může dotýkat
 - Pravděpodobnost spolčení
 - Možné důsledky dané záležitosti
 - Zda příslušná úroveň vedení je schopna danou záležitost vyšetřit a přijmout příslušná opatření.

Projednání záležitosti s externím auditorem společnosti

- 225.44 Pokud auditor poskytuje neauditní službu pro auditního klienta firmy nebo složku auditního klienta firmy, musí projednat porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení v rámci firmy, pokud takový postup není zakázán právními předpisy. Projednání musí proběhnout v souladu s firemními směrnicemi nebo postupy nebo při absenci takových směrnic a postupů přímo s partnerem odpovědným za auditní zakázku.
- 225.45 Pokud auditor poskytuje neauditní službu auditnímu klientovi v rámci sítě firem nebo složce auditního klienta v rámci sítě firem, musí zvážit, zda projednat porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení s firmou v síti. Pokud se takové projednání uskuteční, musí proběhnout v souladu se směrnicemi nebo postupy v rámci sítě firem nebo při absenci takových směrnic a postupů přímo s partnerem odpovědným za auditní zakázku.
- 225.46 Pokud auditor provádí neauditní zakázku pro klienta, který není:
- auditním klientem firmy nebo sítě firem nebo
 - složkou auditního klienta firmy nebo sítě firem,
- pak zváží, zda projedná porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení s firmou, která je klientovým externím auditorem, pokud takového externího auditora klient má.
- 225.47 Skutečnosti relevantní pro zvážení komunikace dle odstavců 225.45 a 225.46 zahrnují:
- Zda taková komunikace není v rozporu s právními předpisy.
 - Zda existují nějaká omezení týkající se oznamování uložená regulátorním orgánem nebo žalobcem

- v rámci probíhajícího vyšetřování porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení.
- Zda účelem zakázky je zjistit případné porušení právních předpisů v rámci společnosti s úmyslem umožnit jí přijetí potřebných opatření.
- Zda vedení nebo osoby pověřené správou a řízením již informovaly externího auditora o záležitosti.
- Očekávanou významnost (materialitu) dané záležitosti ve vztahu k auditu účetní závěrky nebo v případě, kdy se záležitost týká části skupiny, očekávanou významnost (materialitu) ve vztahu k auditu účetní závěrky skupiny.

225.48 Ve všech případech je cílem takové komunikace, aby partner odpovědný za auditní zakázku byl informován o porušení právních předpisů nebo o podezření na jejich porušení, aby se mohl rozhodnout zda, a pokud ano, jak by záležitost měla být vyřešena v souladu s ustanoveními této sekce.

Rozhodnutí, zda jsou nutné další kroky

225.49 Auditor musí také zvážit, zda jsou další nutné další kroky s ohledem na veřejný zájem.

225.50 Rozhodnutí, zda jsou nutné další kroky, a jejich povaha a rozsah, budou záviset na faktorech jako:

- Právní rámec
- Relevantnost a včasnost opatření přijatých vedením a, je-li to relevantní, osobami pověřenými správou a řízením
- Naléhavost dané záležitosti
- Míra účasti vedení nebo osob pověřených správou a řízením v dané záležitosti
- Pravděpodobnost podstatného poškození zájmů klienta, investorů, věřitelů, zaměstnanců nebo veřejnosti

225.51 Další kroky provedené auditorem mohou zahrnovat:

- Oznámení záležitosti příslušným orgánům, i když neexistuje právní požadavek takto konat.
- Odstoupení od zakázky a ukončení profesního vztahu s klientem, pokud to dovolují právní předpisy.

225.52 Faktory, které je nutné vzít do úvahy při zvažování, zda oznámit danou záležitost příslušným orgánům, zahrnují:

- Zda takový krok není v rozporu s právními předpisy.
- Zda existují nějaká omezení týkající se oznamování uložená regulátorním orgánem nebo žalobcem v rámci probíhajícího vyšetřování porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení.
- Zda je účelem zakázky zjistit případné porušení právních předpisů v rámci společnosti s úmyslem umožnit jí přijetí potřebných opatření.

225.53 Jestliže auditor usoudí, že oznámení porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení je za daných okolností správným postupem, nebude tento postup považován za porušení důvěrného charakteru informací dle sekce 140 tohoto kodexu. Pokud se auditor rozhodne k takovému oznámení, musí postupovat v dobré víře a obezřetně ve svých prohlášeních a tvrzeních. Musí také zvážit, jestli je vhodné informovat klienta o auditorových úmyslech před tím, než přistoupí k oznámení dané záležitosti.

225.54 Ve výjimečných situacích se auditor může dozvědět o skutečné nebo zamýšlené činnosti, o níž se důvodně domnívá, že může vést k bezprostřednímu porušení právních předpisů a která by způsobila podstatné poškození investorů, věřitelů, zaměstnanců nebo veřejnosti. Po zvážení, zda je vhodné projednat tuto záležitost s vedením nebo osobami pověřenými správou a řízením, je povinen uplatnit odborný úsudek a smí danou záležitost okamžitě oznámit příslušným orgánům, aby eliminoval nebo zmírnil dopady takového bezprostředního porušení právních předpisů. Takové oznámení se nepovažuje za porušení důvěrného charakteru informací dle sekce 140 tohoto kodexu.

225.55 Auditor může zvážit interní konzultace a využití právního poradenství k tomu, aby posoudil své možnosti a právní dopady případných kroků, nebo konzultovat na důvěrné bázi s regulátorem nebo profesní organizací.

Dokumentace

225.56 Ve vztahu k identifikovanému porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení, které je předmětem této sekce, auditorovi se doporučuje zdokumentovat:

- Danou záležitost
- Výsledky projednání s vedením, a je-li to relevantní, s osobami pověřenými správou a řízením
- Jakým způsobem vedení a, je-li to relevantní, osoby pověřené správou a řízením reagovaly na danou záležitost
- Svě kroky, které zvažoval, úsudky, které udělal, a rozhodnutí, která učinil
- Jak se vypořádal se splněním povinností uvedených v odstavci 225.49 této sekce.

SEKCE 360

Reakce na porušení právních předpisů

Účel

- 360.1 Účetní znalec se při své odborné práci může setkat nebo se dozvědět o porušení nebo podezření na porušení právních předpisů. Účelem této sekce je stanovení povinností účetního znalce, když se s takovým porušením nebo podezřením na něj setká, a poskytnutí návodu účetnímu znalci, jak postupovat při vyhodnocování důsledků takové skutečnosti a určení dalšího postupu v rámci reakce na tuto skutečnost. Podle této sekce se postupuje bez ohledu na charakter zaměstnavatele včetně toho, zda se jedná nebo nejedná o subjekt veřejného zájmu.
- 360.2 Pojem „porušení právních předpisů“ zahrnuje jak nedbalost, tak jednání, ať úmyslné nebo neúmyslné, uskutečněné zaměstnavatelem nebo osobami pověřenými správou a řízením, vedením nebo i dalšími osobami pracujícími pro zaměstnavatele nebo dle jeho pokynů, a které jsou v rozporu s příslušnými právními předpisy.
- 360.3 V některých právních řádech právní předpisy upravují to, jak má účetní znalec postupovat v případech porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení, které se mohou lišit od této sekce nebo jít nad její rámec. Když se účetní znalec s takovým porušením právních předpisů nebo podezřením na něj setká, pak má povinnost se s takovými předpisy seznámit a postupovat podle nich včetně požadavku na oznamování příslušným orgánům a zákazu upozornit relevantní stranu před tím, než zjištění oznámí, například v souladu s právními předpisy upravujícími boj proti praní špinavých peněz.
- 360.4 Charakteristickým znakem účetní profese je přijetí odpovědnosti jednat ve veřejném zájmu. V reakci na porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení je úkolem účetního znalce:
- Postupovat v souladu se základními principy integrity a profesionálního jednání
 - Prostřednictvím upozornění vedení nebo, je-li to relevantní, osob pověřených správou a řízením u zaměstnavatele, usilovat o to, aby:
 - Měli možnost napravit, opravit nebo zmírnit důsledky identifikovaného porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení nebo
 - Zabránili realizaci takového porušení, pokud k němu ještě nedošlo
 - Přijmout taková další opatření, která budou v souladu s veřejným zájmem.

Předmět

- 360.5 Tato sekce upravuje postup, kterým by se měl řídit účetní znalec, pokud zjistí nebo je upozorněn na porušení následujících právních předpisů nebo podezření na jejich porušení:
- Právních předpisů, o nichž je obecně známo, že mají přímý vliv na stanovení významných (materiálních) částek a popisných a vysvětlujících informací uvedených v účetní závěrce zaměstnavatele, a
 - Ostatních právních předpisů, které nemají přímý vliv na částky a popisné a vysvětlující informace uvedené v účetní závěrce zaměstnavatele, ale jejichž dodržování může být zásadní pro výkon zaměstnavatelova podnikání, jeho schopnosti pokračovat v podnikání nebo vyvarování se významným (materiálním) sankcím.
- 360.6 Příklady právních předpisů, jimiž se tato sekce zabývá, zahrnují i ty, které se týkají:
- Podvodů, korupce a uplácení
 - Praní špinavých peněz, financování terorismu a výnosů z trestné činnosti
 - Trhů cenných papírů a jejich obchodování
 - Bankovních a ostatních finančních produktů a služeb
 - Ochrany dat
 - Daňových a penzijních závazků a plateb
 - Ochrany životního prostředí
 - Zdraví a bezpečnosti
- 360.7 Porušení právních předpisů může vyústit v pokuty, soudní spory a další následky pro zaměstnavatele, které mohou mít významný dopad na jeho účetní závěrku. Co je však ještě více důležité, takové porušení může mít širší dopady v oblasti veřejného zájmu ve smyslu potenciálního podstatného poškození investorů, věřitelů, zaměstnanců nebo veřejnosti. Pro účely této sekce se událostí, která způsobí podstatné poškození, rozumí taková událost, která má za následek vážné nepříznivé důsledky finančního nebo nefinančního charakteru pro jednu ze zmíněných stran. Takovou událostí je např. spáchání podvodu, který způsobí významné finanční ztráty investorům, a nedodržení právních předpisů v oblasti ochrany životního prostředí, které ohrožují zdraví nebo bezpečnost zaměstnanců nebo veřejnosti.

- 360.8 Účetní znalec, který se setká nebo je informován o záležitostech, které jsou jasně nevýznamné svojí povahou a důsledky, finančními nebo jinými, pro zaměstnavatele, zájmové strany a veřejnost, není povinen postupovat v souladu s touto sekcí ve vztahu k takovým záležitostem.
- 360.9 Tato sekce se nezabývá:
- (a) osobními prohřešky, které nemají vztah k obchodním aktivitám zaměstnavatele, a
 - (b) zjištěným porušením právních předpisů, které není způsobeno zaměstnavatelem nebo osobami pověřenými správou a řízením, vedením nebo dalšími jedinci pracujícími pro zaměstnavatele nebo dle jeho instrukcí.
- Účetní znalec může nicméně využít postupy uváděné v této sekci při rozhodování, jak reagovat v takových situacích.

Odpovědnost vedení zaměstnavatele a osob pověřených správou a řízením

- 360.10 Vedení zaměstnavatele za dohledu osob pověřených správou a řízením, odpovídá za řízení svých podnikatelských aktivit v souladu s právními předpisy. Dále je odpovědností vedení a osob pověřených správou a řízením identifikovat a řešit jakékoliv porušení právních předpisů zaměstnavatelem, konkrétní osobou z osob pověřených správou a řízením, členem vedení společnosti nebo jinou osobou, která pracuje pro zaměstnavatele nebo podle jeho pokynů.

Odpovědnost účetního znalce

- 360.11 Mnoho zaměstnavatelů má zavedené interní směrnice a postupy (například etické kodexy nebo interní postupy pro oznamování nekalého jednání), které určují, jak postupovat v případech porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení. Takové směrnice a postupy mohou umožňovat, aby dané záležitosti byly oznamovány anonymně určeným způsobem. Pokud takové směrnice a postupy jsou u zaměstnavatele zavedeny, účetní znalec je povinen posoudit jejich využití v reakci na porušení právních předpisů.
- 360.12 Když se účetní znalec dozví o záležitostech, kterými se tato sekce zabývá, opatření, která účetní znalec přijme s cílem postupovat v souladu s touto sekcí, musí být přijata včas s přihlédnutím ke znalosti podstaty dané záležitosti a případnému rozsahu poškození zájmů zaměstnavatele, investorů, věřitelů, zaměstnanců nebo veřejnosti.

Odpovědnost účetního znalce ve vedoucí pozici

- 360.13 Účetními znalci ve vedoucí pozici jsou ředitelé a další vedoucí zaměstnanci, kteří mohou uplatňovat významný vliv a přijímat rozhodnutí týkající se pořízení, alokace a kontroly v oblasti lidských, finančních, technologických a nehmotných zdrojů v rámci zaměstnavatelské organizace. Díky jejich postavení, roli a vlivu v rámci zaměstnavatele se od nich více očekává, že budou jednat ve veřejném zájmu v reakci na porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení ve srovnání s ostatními účetními znalci v zaměstnaneckém poměru.

Porozumění dané záležitosti

- 360.14 Pokud se účetní znalec ve vedoucí pozici při své pracovní činnosti dozví o záležitosti, týkající se porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení, je jeho povinností jí porozumět včetně:
- (a) její podstaty a okolností, za jakých vznikla nebo by mohla vzniknout
 - (b) použití příslušných právních předpisů ve vztahu k situaci
 - (c) možných dopadů na zaměstnavatele, investory, věřitele, zaměstnance nebo širší veřejnost
- 360.15 Od účetního znalce ve vedoucí pozici se očekává, že uplatní své znalosti, profesní úsudek a zkušenosti, ale neočekává se od něj úroveň znalostí právních předpisů větší než ta, která je potřebná pro zastávání pracovních pozic v rámci zaměstnavatele. Zda příslušné zjištění znamená porušení právních předpisů je v konečném důsledku věcí, kterou musí rozhodnout soud nebo jiná příslušná rozhodovací instance. V závislosti na povaze a významu dané záležitosti, účetní znalec může iniciovat nebo přijmout příslušné kroky k iniciaci interního šetření dané záležitosti. Účetní znalec může na důvěrné bázi konzultovat svůj postup v rámci zaměstnavatele, s profesní organizací nebo s právním poradcem.

Zabývání se danou záležitostí

- 360.16 Pokud účetní znalec ve vedoucí pozici zjistí nebo má podezření, že došlo k porušení právních předpisů nebo k němu může dojít, musí účetní znalec s přihlédnutím k odstavci 360.11 projednat záležitost se svým přímým nadřízeným, pokud taková osoba existuje, aby umožnil přijetí rozhodnutí, jakým způsobem

se daná záležitost bude řešit. Pokud vyjde najevo, že uvedený nadřízený účetního znalce se na dané záležitosti podílí, projedná účetní znalec záležitost s nejbližší vyšší úrovní řízení v rámci zaměstnavatele.

- 360.17 Účetní znalec ve vedoucí pozici také zajistí:
- (a) projednání dané záležitosti s osobami pověřenými správou a řízením, aby získal jejich souhlas ohledně vhodného postupu k řešení záležitosti a umožnil jim splnit jejich povinnosti,
 - (b) dodržení příslušných právních předpisů, včetně ustanovení právních předpisů, které upravují oznamování porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení příslušným orgánům,
 - (c) aby následky porušení právních předpisů byly napraveny, opraveny nebo zmírněny jejich důsledky,
 - (d) snížení rizika opakování a
 - (d) aby se zabránilo realizaci porušení právních předpisů, pokud k němu ještě nedošlo.
- 360.18 Kromě postupu v dané záležitosti dle ustanovení této sekce, účetní znalec ve vedoucí pozici je povinen rozhodnout, jestli je potřebné danou záležitost projednat s externím auditorem zaměstnavatele, pokud takový existuje, neboť jeho profesní nebo právní povinností je poskytnout externímu auditorovi všechny nezbytné informace potřebné pro provedení auditu.

Rozhodnutí, zda jsou nutné další kroky

- 360.19 Účetní znalec ve vedoucí pozici vyhodnotí reakci svých nadřízených, pokud takoví existují, a, je-li to relevantní, reakci osob pověřených správou a řízením.
- 360.20 Při vyhodnocování reakce nadřízených účetního znalce ve vedoucí pozici, pokud takoví existují, a, je-li to relevantní, osob pověřených správou a řízením, musí účetní znalec ve vedoucí pozici posoudit následující faktory:
- Včasnost reakce
 - Byla přijata nebo jsou přijímána opatření k napravení, opravení nebo zmírnění dopadů porušení právních předpisů nebo k zabránění jejich porušení, pokud k němu ještě nedošlo
 - Porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení bylo oznámeno příslušným orgánům, je-li to relevantní, a pokud k tomu došlo, zda toto zveřejnění se jeví jako adekvátní.
- 360.21 V návaznosti na reakci nadřízených účetního znalce ve vedoucí pozici, pokud takoví existují, a, je-li to relevantní, osob pověřených správou a řízením, se účetní znalec ve vedoucí pozici rozhodne, zda jsou nutné další kroky s ohledem na veřejný zájem.
- 360.22 Rozhodnutí, zda jsou nutné další kroky, a jejich povaha a rozsah budou záviset na různých faktorech včetně:
- Právního rámce
 - Naléhavosti dané záležitosti
 - Rozšíření dané záležitosti v rámci zaměstnavatelské organizace
 - Zda účetní znalec ve vedoucí pozici i nadále má důvěru v integritu svých nadřízených a osob pověřených správou a řízením
 - Zda je pravděpodobné, že porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení se bude opakovat
 - Zda existují důvěryhodné důkazy skutečného nebo potencionálního podstatného poškození zájmů zaměstnavatele, investorů, věřitelů, zaměstnanců nebo veřejnosti.
- 360.23 Příklady okolností, které mohou vést k tomu, že účetní znalec ve vedoucí pozici již nemá důvěru v integritu svých nadřízených a osob pověřených správou a řízením, zahrnují situace, kde:
- Účetní znalec je podezřívá nebo má důkazy o jejich zapojení nebo uvažovaném zapojení do jakéhokoliv porušení právních předpisů
 - Navzdory požadavkům právních předpisů neoznámili danou záležitost nebo neschválili takové oznámení příslušným orgánům v přiměřené době.
- 360.24 Při rozhodování o povaze a rozsahu dalších akcí účetní znalec ve vedoucí pozici uplatní svůj profesní úsudek a vezme do úvahy, zda by logicky uvažující a poučená třetí strana, která zváží všechny odpovídající informace a skutečnosti dostupné účetnímu znalci v daný okamžik, pravděpodobně dovodila, že účetní znalec jednal náležitě ve veřejném zájmu.
- 360.25 Další kroky provedené účetním znalcem mohou zahrnovat:
- Informování vedení mateřské společnosti o záležitosti, pokud je zaměstnavatel členem skupiny
 - Oznámení dané záležitosti příslušným orgánům, i když pro to neexistují požadavky právních předpisů
 - Ukončení pracovního vztahu se zaměstnavatelem
- 360.26 Ukončením pracovního vztahu se zaměstnavatelem nezaniká povinnost účetního znalce ve vedoucí pozici učinit další kroky, které mohou být potřebné, aby účetní znalec dostal svým povinnostem dle této

sekce. V některých jurisdikcích však mohou být další možnosti účetního znalce omezeny a ukončení pracovního vztahu se zaměstnavatelem může být jediným dostupným řešením.

360.27 Protože posouzení dané záležitosti může vyžadovat komplexní analýzu a posouzení, účetní znalec ve vedoucí pozici může zvážit interní konzultace, získání právního poradenství k tomu, aby posoudil své možnosti a právní dopady případných kroků, nebo konzultace na důvěrné bázi s regulátorem nebo profesní organizací.

Rozhodnutí, zda oznámit danou záležitost příslušným orgánům

360.28 Oznámení dané záležitosti příslušným orgánům je zakázané, pokud by bylo v rozporu s právními předpisy. Jinak je ale cílem oznámení umožnit vyšetření dané záležitosti příslušnými orgány a přijetí opatření ve veřejném zájmu.

360.29 Rozhodnutí, zda přistoupit k takovému oznámení, záleží především na povaze a rozsahu skutečného nebo možného poškození, které může být danou záležitostí způsobeno investorům, věřitelům, zaměstnancům nebo veřejnosti. Rozhodnutí účetního znalce ve vedoucí pozici záležitost oznámit příslušným orgánům je odpovídajícím krokem, pokud například:

- Zaměstnavatel je zapojen do uplácení (například domácích nebo zahraničních vládních úředníků za účelem získání velkých kontraktů)
- Zaměstnavatel působí v regulovaném prostředí a daná záležitost je takového významu, že může ohrozit jeho oprávnění k podnikání
- Zaměstnavatel je kotován na finančních trzích a záležitost by mohla negativně ovlivnit regulérní a řádné obchodování s cennými papíry zaměstnavatele nebo znamenat systémové riziko pro finanční trhy
- Produkty, které jsou nebezpečné pro zdraví a bezpečnost, by pravděpodobně mohly být prodávány zaměstnavatelem
- Zaměstnavatel navrhuje svým klientům schémata, která jim umožňují se vyhnout placení daní.

Rozhodnutí, zda přistoupit k takovému oznámení, bude také záležet na externích faktorech, jako jsou:

- Existence příslušného orgánu, kterému je možné předat informaci a který může zajistit, že záležitost bude vyšetřována a příslušná opatření přijata. Určení příslušného orgánu bude záležet na povaze dané záležitosti, například to může být regulátor finančních trhů v případě podvodného finančního výkaznictví nebo agentura na ochranu přírody v případě porušení právních předpisů v oblasti ochrany životního prostředí.
- Existence silné a důvěryhodné ochrany před civilní, trestní a profesní odpovědností nebo odplatou zajištěnou právními předpisy jako např. zákonem na ochranu oznamovatelů.
- Existence skutečného nebo potenciálního ohrožení osobní bezpečnosti účetního znalce nebo jiných osob.

360.30 Jestliže účetní znalec ve vedoucí pozici usoudí, že oznámení porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení je za daných okolností správným krokem, tento postup nebude považován za porušení důvěrného charakteru informací dle sekce 140 tohoto kodexu. Pokud se účetní znalec rozhodne k takovému oznámení, musí postupovat v dobré víře a obezřetně ve svých prohlášeních a tvrzeních.

360.31 Ve výjimečných situacích se účetní znalec ve vedoucí pozici může dozvědět o skutečné nebo zamýšlené činnosti, o níž se účetní znalec bude důvodně domnívat, že může vést k bezprostřednímu porušení právních předpisů, a která by způsobila podstatné poškození investorů, věřitelů zaměstnanců nebo veřejnosti. Za podmínky zvážení vhodnosti danou záležitost projednat s vedením nebo osobami pověřenými správou a řízením, účetní znalec je povinen uplatnit svůj odborný úsudek a smí danou záležitost okamžitě oznámit příslušným orgánům, aby eliminoval nebo zmírnil dopady takového bezprostředního porušení právních předpisů. Takové oznámení se nepovažuje za porušení důvěrného charakteru informací dle sekce 140 tohoto kodexu.

Dokumentace

360.32 Ve vztahu k identifikovanému porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení, které je předmětem této sekce, se účetnímu znalci ve vedoucí pozici doporučuje zdokumentovat:

- Danou záležitost
- Výsledky projednání se svými nadřízenými, pokud takoví existují, s osobami pověřenými správou a řízením a dalšími stranami
- Jakým způsobem nadřízení účetního znalce, pokud takoví existují, a osoby pověřené správou a řízením zareagovaly na danou záležitost
- Kroky, které účetní znalec zvažoval, úsudky, které udělal, a rozhodnutí, která účetní znalec učinil
- Jak se vypořádal se splněním povinností uvedených v odstavci 360.21.

Odpovědnost účetních znalců, kteří nejsou ve vedoucí pozici

- 360.33 Pokud se účetní znalec při své pracovní činnosti dozví o záležitosti, týkající se porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení, je jeho povinností jí porozumět, což zahrnuje porozumění její podstatě a okolností, za jakých vznikla nebo by případně mohla vzniknout.
- 360.34 Od účetního znalce se očekává, že uplatní své znalosti, profesní úsudek a zkušenosti, ale neočekává se od něj úroveň znalostí právních předpisů větší než ta, která je potřebná pro zastávání pracovní pozice v rámci zaměstnavatele. Zda příslušné zjištění znamená porušení právních předpisů je v konečném důsledku věcí, kterou musí rozhodnout soud nebo jiná příslušná rozhodovací instance. V závislosti na povaze a významu dané záležitosti účetní znalec může na důvěrné bázi konzultovat svůj postup v rámci zaměstnavatele, s profesní organizací nebo s právním poradcem.
- 360.35 Pokud účetní znalec zjistí nebo má podezření, že došlo k porušení právních předpisů nebo k němu může dojít, musí s přihlédnutím k odstavci 360.11 projednat záležitost s přímým nadřízeným, aby mu umožnil přijetí rozhodnutí, jakým způsobem se daná záležitost bude řešit. Pokud vyjde najevo, že uvedený přímý nadřízený se na dané záležitosti podílí, projedná účetní znalec záležitost s nejbližší vyšší úrovní řízení v rámci zaměstnavatele.
- 360.36 Ve výjimečné situaci se může účetní znalec rozhodnout, že oznámení dané záležitosti příslušným orgánům je správným krokem. Jestliže přitom postupuje v souladu s odstavcem 360.29, nebude tento postup považován za porušení důvěrného charakteru informací dle sekce 140 tohoto kodexu. Pokud se účetní znalec rozhodne k takovému oznámení, musí postupovat v dobré víře a obezřetně ve svých prohlášeních a tvrzeních.

Dokumentace

- 360.37 Ve vztahu k identifikovanému porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení, které je předmětem této sekce, se účetnímu znalci doporučuje zdokumentovat:
- Danou záležitost
 - Výsledky projednání se svými nadřízenými, vedením, a, je-li to relevantní, s osobami pověřenými správou a řízením a s ostatními stranami
 - Jakým způsobem nadřízený účetního znalce reagoval na danou záležitost
 - Své kroky, které zvažoval, úsudky, které udělal, a rozhodnutí, která učinil.

NÁSLEDNÉ A PŘIZPŮSOBUJÍCÍ SE ZMĚNY OSTATNÍCH SEKČÍ KODEXU

SEKCE 100

Úvod a základní principy

.....

Řešení etických konfliktů

.....

- 100.23 Pokud není možné vyřešit podstatný konflikt, může auditor/účetní znalec požádat o odbornou radu příslušný profesní orgán nebo právní poradce. Auditor/účetní znalec může získat doporučení při řešení etického problému bez porušení základního principu důvěrného charakteru informací, jestliže záležitost projedná s příslušným profesním orgánem na anonymní bázi nebo s právním zástupcem, který musí zachovávat mlčenlivost.
- 100.24 Pokud po vyčerpání všech možností zůstává etický problém nevyřešen, musí se auditor/účetní znalec, pokud to není zakázáno právními předpisy, distancovat od záležitosti, která vede ke vzniku konfliktu. Auditor/účetní znalec musí učinit závěr, zda je za dané situace vhodné nepokračovat jako člen týmu zakázky nebo v účasti na specifické zakázce nebo zcela odstoupit od dané zakázky, ukončit vztah s firmou nebo zaměstnavatelem.

- 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 výborem pro audit nebo určeným jedincem, musí se rozhodnout, zda je nezbytné současně zajistit komunikaci s vedením společnosti tak, aby byla zajištěna jeho informovanost.
- 100.26 V některých případech se všechny osoby pověřené správou a řízením podílejí na vedení společnosti, například u malých společností, kde jediný vlastník zároveň řídí společnost a žádná jiná osoba není pověřená správou a řízením. V takových případech, pokud jsou záležitosti projednávány s osobou/osobami, které odpovídají za vedení společnosti a zároveň jsou pověřeny správou a řízením, nemusí být záležitosti znovu projednány s takovými osobami v jejich pozici osob pověřených správou a řízením. Auditor nebo auditorská firma se musí nicméně ujistit o tom, že projednání s osobou ve vedoucí pozici adekvátně zajistí informovanost těch, s kterými by auditor nebo auditorská firma komunikoval v rámci jejich pozice osoby pověřené správou a řízením.

SEKCE 140

Důvěrný charakter informací

.....

- 140.7 Důvěrný charakter informací jako základní princip slouží veřejnému zájmu, protože umožňuje volné předávání informací od klienta nebo zaměstnavatele auditorovi nebo účetnímu znalci. Nicméně níže uvádíme okolnosti, za nichž auditoři/účetní znalci jsou nebo mohou být nuceni zveřejnit důvěrné informace nebo kdy je takové zveřejnění vhodné:
- (a) zveřejnění umožňuje zákon a je schváleno klientem nebo zaměstnavatelem;
 - (b) zveřejnění vyplývá ze zákona, např.:
 - (i) předložení dokumentů či jiná forma poskytnutí důkazů v průběhu soudního řízení; nebo
 - (ii) zveřejnění zjištěných porušení zákona příslušným orgánům.
 - (c) Existuje profesní povinnost zveřejnit důvěrné informace nebo právo na jejich zveřejnění a toto není zakázáno právními předpisy:
 - (i) v rámci prověrky kvality práce členské organizace nebo profesního sdružení;
 - (ii) reakce na dotaz vznesený nebo šetření prováděné ze strany členské organizace nebo regulátora;
 - (iii) potřeba hájit profesní zájmy auditora/účetního znalce v soudní při; nebo
 - (iv) dodržování odborných a profesních standardů včetně etických požadavků.

SEKCE 210

Získávání zakázek

Přijetí klienta a trvání vztahu s klientem

- 210.1 Před tím, než uzavře smlouvu s novým klientem, se auditor musí ujistit, zda přijetí klienta nevytvoří hrozbu ve vazbě na dodržování základních principů. Případné hrozby týkající se integrity nebo profesionálního jednání mohou vzniknout například ve vazbě na záležitosti vztahující se ke klientovi (vlastníci, řídicí pracovníci společnosti, aktivity společnosti), které, pokud jsou známy, mohou ohrozit dodržování základních principů. Mezi ně patří například zapojení klienta do nezákonných aktivit (např. praní špinavých peněz), nečestnost, pochybné způsoby vykazování nebo jiné neetické chování.
- 210.2 Auditor musí vyhodnotit závažnost hrozeb a přijmout v případě potřeby zabezpečovací prvky k jejich eliminaci nebo snížení na přijatelnou úroveň.
- Příklady zabezpečovacích prvků zahrnují:
- získání a porozumění informacím o klientovi, jeho vlastnické struktuře, vedoucích pracovnících a osobách odpovědných za správu společnosti a obchodní aktivity; nebo
 - zavázání klienta k tomu, aby se zabýval problematickými záležitostmi, například prostřednictvím zlepšování procesů v oblasti správy a řízení společnosti či interních kontrol.

- 210.3 Pokud identifikované hrozby nelze snížit na přijatelnou úroveň, auditor musí klienta odmítnout.
- 210.4 Možné hrozby vedoucí k ohrožení dodržování základních principů mohou vznikat i po přijetí zakázky, přičemž, pokud by o nich auditor věděl dříve, vedly by k odmítnutí zakázky. Auditor musí proto pravidelně posuzovat, zda může pokračovat v práci na opakující se zakázce. Například k ohrožení dodržování základních principů může docházet z důvodu neetického chování na straně klienta třeba nesprávným vykazováním výnosů nebo nesprávným oceňováním v rozvaze. Pokud auditor zjistí ohrožení dodržování základních principů, vyhodnotí významnost těchto hrozeb a uplatní zabezpečovací prvky, pokud bude potřeba eliminace nebo snížení hrozeb na přijatelnou úroveň. Pokud nebude možné snížit hrozby na přijatelnou úroveň, musí zvážit, zda neukončit smluvní vztah s klientem, pokud mu takový postup nezakazují právní předpisy.

Přijetí zakázky

- 210.5 Základní princip odborné způsobilosti a řádné péče stanoví auditorovi povinnost poskytovat pouze takové služby, k nimž je způsobilý. Před tím, než přijme zakázku, musí auditor stanovit, zda přijetím zakázky nedojde k ohrožení základních principů. Například hrozba vlastní zainteresovanosti ve vztahu k odborné způsobilosti a řádné péči může vzniknout, pokud tým provádějící zakázku nedisponuje ani si nemůže obstarat kvalifikaci nutnou k řádnému provedení zakázky.
- 210.6 Auditor musí vyhodnotit závažnost hrozeb a přijmout v případě potřeby zabezpečovací prvky k jejich eliminaci nebo snížení na přijatelnou úroveň. Příklady zabezpečovacích prvků zahrnují:
- získání potřebných znalostí o charakteru činnosti klienta, komplexnosti jeho aktivit, specifických požadavcích na zakázku a účelu, podstatě a rozsahu očekávaných prací;
 - získání znalostí o příslušném odvětví a předmětu zakázky;
 - stávající nebo získanou znalost příslušných regulatorních a vykazovacích předpisů;
 - vytvoření adekvátního týmu s potřebnými znalostmi;
 - využití expertů v případě potřeby;
 - odsouhlasení dostatečného časového rámce na realizaci zakázky;
 - vytvoření kontrolních mechanismů, které zajistí, že jednotlivé zakázky budou akceptovány pouze v případě, že mohou být kvalitně provedeny.
- 210.7 Pokud se auditor chce spolehnout na práci nebo radu experta, musí auditor stanovit, zda je spolehlivost experta garantována. Skutečnosti ke zvážení zahrnují: pověst, zkušenost, rozsah zdrojů a příslušné odborné a etické standardy. Takové informace je možné získat na základě předchozí spolupráce s expertem nebo na základě konzultací s třetími stranami.

Změna auditora

- 210.8 Auditor, který je požádán, aby nahradil jiného auditora, nebo který uvažuje o účasti ve výběrovém řízení na zakázku, kterou v současné době provádí jiný auditor, musí vyhodnotit, zda existují nějaké důvody, odborné či jiné, pro které by zakázka neměla být přijata, jako například okolnosti, z nichž vyplývají hrozby, které ohrožují dodržení základních principů a které nemohou být eliminovány nebo sníženy na přijatelnou úroveň pomocí bezpečnostních opatření. Například může existovat ohrožení odborné způsobilosti a řádné péče, pokud je zakázka přijata před tím, než se auditor seznámí se všemi relevantními skutečnostmi.
- 210.9 Auditor musí vyhodnotit závažnost veškerých hrozeb. Zabezpečovací prvky musí být přijaty v případě potřeby za účelem eliminace nebo snížení hrozeb na přijatelnou úroveň. Mezi zabezpečovací prvky patří např.:
- ve svých nabídkách v rámci výběrových řízení uvádět, že před přijetím zakázky bude navrhovaný auditor žádat stávajícího nebo předchozího auditora, zda podle jeho názoru existují odborné nebo jiné důvody, proč by jmenování nemělo být přijato;
 - žádost na předchozího auditora o informaci, zda podle jeho názoru existují skutečnosti, jichž by si měl být navrhovaný auditor vědom před tím, než se rozhodne zakázku akceptovat. Například zdánlivé důvody pro změnu auditora nemusí plně odrážet fakta, což může ovlivnit rozhodnutí, zda přijmout jmenování; nebo
 - získání potřebných informací z jiných zdrojů.
- 210.10 Tam, kde není možné hrozby eliminovat nebo snížit na přijatelnou úroveň prostřednictvím aplikace zabezpečovacích prvků, musí auditor, pokud nezíská potřebné informace jiným způsobem, zakázku odmítnout.
- 210.11 Auditor může být požádán, aby provedl práci, která doplňuje práci stávajícího auditora. Taková situace může vést k ohrožení principu odborné způsobilosti a řádné péče vyplývající například z nedostatku nebo neúplnosti potřebných informací. Závažnost všech hrozeb musí být vyhodnocena a v případě potřeby

přijaty zabezpečovací prvky vedoucí k eliminaci nebo snížení hrozeb na přijatelnou úroveň. Příkladem takového zabezpečovacího prvku je informování stávajícího auditora o požadované práci, což umožní stávajícímu auditorovi poskytnout relevantní informace nezbytné k řádnému provedení prací.

210.12 Stávající nebo předchozí auditor je vázán důvěrným charakterem informací. To, zda auditor může nebo má povinnost projednávat záležitosti klienta s navrhovaným auditorem, záleží na charakteru zakázky a dále na:

- (a) obdržení souhlasu klienta k takovému projednání; nebo
- (b) právních a etických předpisů vztahujících se na takové sdělení či zveřejnění informací. Tyto předpisy se mohou v jednotlivých zemích lišit.

Okolnosti, za kterých je auditor povinen nebo může být povinen zveřejnit důvěrné informace nebo za kterých je takovéto zveřejnění jinak vhodné, jsou uvedeny v sekci 140 části A tohoto kodexu.

210.13 Auditor zpravidla potřebuje souhlas klienta, nejlépe v písemné formě, s tím, aby mohl zahájit jednání se stávajícím nebo předchozím auditorem. Jakmile takovýto souhlas získá, musí stávající nebo předchozí auditor postupovat v souladu s příslušnými právními předpisy vztahujícími se k takové žádosti. Pokud stávající nebo předchozí auditor poskytuje informace, musí tak činit čestnou a jednoznačnou formou. Pokud navrhovaný auditor nemůže získat informace od stávajícího nebo předchozího auditora, musí podniknout rozumné kroky k získání informací o možných rizicích jiným způsobem, např. dotazováním u třetích stran nebo šetřením u vedoucích pracovníků nebo těch osob, které u klienta odpovídají za správu a řízení společnosti.

210.14 V případě auditu účetní závěrky musí auditor požádat předchozího auditora, aby mu poskytl všechny informace, které se týkají skutečností nebo jiných záležitostí, jichž by si podle názoru předchozího auditora měl být navrhovaný nastupující auditor vědom před tím, než se rozhodne, zda přijme zakázku. S výjimkou situací, které zahrnují identifikované porušení právních předpisů nebo podezření na jejich porušení, uvedených v odstavci 225.31:

- (a) Pokud klient souhlasí s tím, aby předchozí auditor sdělil všechny takové skutečnosti nebo jiné informace, je předchozí auditor povinen poskytnout informace upřímně a jednoznačně a
- (b) Pokud klient nevydá předchozímu auditorovi souhlas nebo odmítne takový souhlas k jednání s navrhovaným nastupujícím auditorem vydat, předchozí auditor na tuto skutečnost navrhovaného nastupujícího auditora upozorní, a ten musí nevydání nebo odmítnutí souhlasu pečlivě zvážit při rozhodování, zda jmenování přijmout.

SEKCE 270

Správa clientských aktiv

.....

270.3 V rámci procesu přijímání klientů a zakázek na služby, které mohou zahrnovat správu clientských aktiv, se auditor musí dotázat, z jakých zdrojů tato aktiva pocházejí, a zvážit související právní a regulační povinnosti. Například pokud by aktiva byla získána z nelegální činnosti, např. praním špinavých peněz, vznikla by hrozba nedodržení základních principů. V takové situaci musí auditor postupovat v souladu se sekci 225.

Účinnost

Tato novela schválená sněmem Komory auditorů ČR dne 21. listopadu 2016 nabývá účinnosti dnem 15. července 2017.