

Revize ustanovení Etického kodexu týkajících se
týmu provádějícího zakázku a auditů skupiny

Kapitola 1 – Změny v Mezinárodních standardech nezávislosti vyplývající z revize definice týmu provádějícího zakázku a auditů skupiny

ČÁST 4A – NEZÁVISLOST PŘI AUDITECH A PROVĚRKÁCH ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

ODDÍL 400

UPLATŇOVÁNÍ KONCEPČNÍHO RÁMCE VE VZTAHU K NEZÁVISLOSTI PŘI AUDITECH A PROVĚRKÁCH ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

Úvod

Všeobecné

- 400.1 Je ve veřejném zájmu, aby auditoři byli při provádění auditů a prověrek účetní závěrky nezávislí, a tento Etický kodex to proto vyžaduje.
- 400.2 Není-li uvedeno jinak, tato část upravuje jak audity, tak prověrky účetních závěrek. Výrazy „audit“, „auditní tým“, „auditní zakázka“, „auditní klient“ a „zpráva auditora“ označují rovněž prověrku účetní závěrky, tým provádějící prověrku účetní závěrky, zakázku charakteru prověrky účetní závěrky, subjekt prověrky účetní závěrky a zprávu o prověřce účetní závěrky.
- 400.3 Výraz „auditor“ v této části zahrnuje rovněž auditorskou firmu („firma“).
- 400.4
- 400.5
- 400.6 Etický kodex vyžaduje, aby firmy při provádění auditních zakázek dodržovaly základní principy a byly nezávislé. Tato část obsahuje konkrétní požadavky a aplikační ustanovení upravující uplatňování koncepčního rámce tak, aby byla zajištěna nezávislost při provádění těchto zakázek. Koncepční rámec vymezený v oddílu 120 platí pro nezávislost stejně jako pro základní principy vymezené v oddílu 110. Oddíl 405 obsahuje konkrétní požadavky a aplikační ustanovení upravující audit skupiny.
- 400.7 Tato část popisuje:
- (a) skutečnosti a okolnosti, které představují nebo mohou představovat hrozbu ohrožující nezávislost auditora a jež se týkají např. jeho odborné činnosti, zájmů, podílů a vztahů;
 - (b) případná opatření, včetně ochranných opatření, která mohou přispět k ošetření těchto hrozeb; a
 - (c) některé ze situací, kdy tyto hrozby nelze odstranit, resp. kdy neexistují ochranná opatření, jejichž prostřednictvím by bylo možné snížit tyto hrozby na přijatelnou úroveň.

Tým provádějící zakázku a auditní tým

- 400.8 Tato část platí pro všechny členy auditního týmu, včetně členů týmu provádějícího zakázku.
- 400.9 Členy týmu provádějícího auditní zakázku jsou všichni partneři a zaměstnanci firmy, kteří v rámci zakázky provádějí auditní práce, a rovněž všechny ostatní fyzické osoby provádějící auditorské postupy. Tyto osoby mohou pocházet:
- (a) z jiné firmy v síti; nebo
 - (b) z firmy, která není firmou v síti, či od jiného externího poskytovatele služeb.

Členem týmu provádějícího zakázku je například fyzická osoba zaměstnaná auditorem složky, která pro účely auditu skupiny provádí auditorské postupy na finančních informacích složky.

400.10 Poskytovatelem služeb je v souladu s ISQM 1 externí fyzická osoba nebo organizace poskytující zdroje využívané v systému řízení kvality nebo při realizaci zakázek. Poskytovatelem služeb není firma, jiná firma v síti ani jiná struktura či organizace, která je součástí sítě.

400.11 Na některých auditních zakázkách se podílejí interní experti firmy, jiné firmy v síti nebo firmy auditora složky, která není členem téže sítě jako firma auditora skupiny, resp. externí experti najatí výše zmíněnými subjekty. Tyto osoby mohou být v závislosti na své roli členy týmu provádějícího zakázku nebo auditního týmu. Například:

- Osoby s odbornými znalostmi ve specializované oblasti účetnictví nebo auditu, které provádějí auditorské postupy na auditní zakázce, jsou členy týmu provádějícího zakázku. Jedná se například o osoby s odbornými znalostmi v oblasti účtování daní z příjmů nebo v oblasti analýzy komplexních informací generovaných automatizovanými nástroji a technikami za účelem identifikace neobvyklých nebo neočekávaných vazeb či souvislostí.
- Interní pracovníci firmy, resp. pracovníci najatí firmou, kteří mají přímý vliv na výsledek auditní zakázky, protože poskytují konzultace týkající se odborných nebo odvětvových otázek, transakcí nebo událostí relevantních pro danou zakázku, jsou členy auditního týmu, ale nikoli členy týmu provádějícího zakázku.

Externí experti nejsou ani členy týmu provádějícího zakázku, ani členy auditního týmu.

400.12 Jestliže je auditní zakázka předmětem kontroly kvality, osoba provádějící tuto kontrolu a další osoby, které se na ní podílejí, jsou členy auditního týmu, ale nikoli týmu provádějícího zakázku.

Subjekty veřejného zájmu

400.13 Některé požadavky a aplikační ustanovení této části reflektují skutečnost, že určité subjekty jsou předmětem veřejného zájmu a jsou jako takové definovány. Firmám se nicméně doporučuje zvážit, zda jako k subjektům veřejného zájmu nepřístupovat i k jiným subjektům či kategoriím subjektů, které mají velké množství a širokou škálu zúčastněných stran. V této souvislosti je vhodné zvážit mimo jiné následující faktory:

- charakter podnikatelské činnosti: veřejný zájem představuje např. správa clientských aktiv zmocněncem pro velký počet klientů; příkladem jsou finanční instituce, jako banky, pojišťovny a penzijní fondy;
- velikost;
- počet zaměstnanců.

400.14 (.....)

ODDÍL 405

AUDITY SKUPINY

Úvod

405.1 V souladu s oddílem 400 je firma povinna být při provádění auditní zakázky nezávislá a při identifikaci, vyhodnocování a ošetřování hrozeb ohrožujících její nezávislost uplatňovat koncepční rámec vymezený v oddílu 120. Tento oddíl obsahuje požadavky a aplikační ustanovení upravující uplatňování koncepčního rámce při provádění auditů skupiny.

Požadavky a aplikační ustanovení

Všeobecné

405.2 A1 Audit účetní závěrky skupiny upravují standardy ISA. Specifickými aspekty auditů skupiny, včetně auditů, na nichž se podílejí auditoři jednotlivých složek skupiny, se zabývá ISA 600 (revidované znění). Tento standard vyžaduje, aby partner odpovědný za audit skupiny nesl odpovědnost za to, že auditoři složek jsou seznámeni s relevantními etickými požadavky, které se vztahují na audit skupiny, včetně požadavků na nezávislost, a že budou tyto požadavky dodržovat. Požadavky na nezávislost, na něž odkazuje ISA 600 (revidované znění), případně jiné relevantní auditorské standardy upravující audity skupiny, které jsou ekvivalentní s ISA 600 (revidované znění), jsou uvedeny v tomto oddíle.

405.2 A2 V některých případech firma auditora složky podílející se na auditu skupiny vydává k účetní závěrce složky rovněž samostatný výrok auditora. Může se stát, že požadavky na nezávislost, které bude muset dodržovat při provádění auditních prací v rámci auditu skupiny, se budou lišit od požadavků na nezávislost v případě výroku auditora k účetní závěrce složky vydávaného samostatně pro statutární, regulační nebo jiné účely.

Komunikace mezi firmou auditora skupiny a firmou auditora složky

R405.3 V souladu s ISA 600 (revidované znění) je partner odpovědný za audit skupiny povinen převzít odpovědnost za to, že je auditor složky seznámen s relevantními etickými požadavky, které platí s ohledem na charakter a okolnosti daného auditu skupiny. V této souvislosti je firma auditora skupiny povinna ve vhodnou dobu předat firmě auditora složky nezbytné informace, aby ta mohla splnit své povinnosti podle tohoto oddílu.

405.3 A1 Příklady záležitostí, o nichž firma auditora skupiny informuje firmu auditora složky:

- Zda je klient auditu skupiny subjektem veřejného zájmu a jaké etické požadavky jsou pro audit skupiny relevantní.
- Které spřízněné osoby a další složky existující v rámci klienta auditu skupiny jsou relevantní pro posouzení nezávislosti firmy auditora složky a členů týmu provádějícího audit skupiny, a to jak interních pracovníků firmy, tak pracovníků firmou najatých.
- Po jak dlouhou dobu má firma auditora složky povinnost zachovávat nezávislost.
- Zda partner auditu provádějící práce na složce pro účely auditu skupiny

zastává v rámci auditu skupiny roli klíčového partnera auditu.

- R405.4** V souladu s ISA 600 (revidované znění) je partner odpovědný za audit skupiny povinen vyžádat si od auditora složky potvrzení o tom, že auditor složky dodržuje relevantní etické požadavky, které se vztahují na audit skupiny, včetně požadavků na nezávislost. Pro účely tohoto oddílu je třeba vyžádat si od auditora složky následující informace:
- (a) zda existují nějaké záležitosti týkající se nezávislosti, které vyžadují významný úsudek; a
 - (b) pokud ano, k jakému závěru dospěla firma auditora složky ohledně toho, zda je úroveň hrozeb ohrožující nezávislost přijatelná, a odůvodnění takového závěru.
- 405.4 A1 Jestliže partner odpovědný za audit skupiny zjistí nějaké záležitosti svědčící o existenci hrozby ohrožující nezávislost, má v souladu s ISA 220 (revidované znění) povinnost takovou hrozbu vyhodnotit a přijmout vhodná opatření.

Aspekty relevantní pro nezávislost fyzických osob

Členové týmu provádějícího audit skupiny – interní pracovníci firmy auditora skupiny nebo jiných firem z téže sítě i najatí pracovníci

- R405.5** Členové týmu provádějícího audit skupiny, a to jak interní pracovníci firmy auditora skupiny a jiných firem z téže sítě, tak najatí pracovníci, musí být nezávislí na klientovi auditu skupiny v souladu s požadavky této části, které platí pro auditní tým.

Ostatní členové týmu provádějícího audit skupiny

- R405.6** Členové týmu provádějícího audit skupiny, a to jak interní pracovníci firmy auditora složky, která není členem téže sítě jako firma auditora skupiny, tak pracovníci najatí takovou firmou auditora složky, musí být nezávislí:

- (a) na klientovi auditu složky;
- (b) na účetní jednotce, k jejíž účetní závěrce auditor skupiny vydává výrok; a
- (c) na účetní jednotce, kterou účetní jednotka vymezená v bodě (b) výše přímo nebo nepřímo ovládá, pokud tato účetní jednotka přímo či nepřímo ovládá klienta auditu složky,

a to v souladu s požadavky této části relevantními pro auditní tým.

- R405.7** Pokud jde o spřízněné osoby a složky existující v rámci klienta auditu skupiny, které nespádají pod odstavec R405.6, člen týmu provádějícího audit skupiny, a to jak interní pracovník firmy auditora složky, která není členem téže sítě jako firma auditora skupiny, tak pracovník najatý takovou firmou auditora složky, je povinen uvědomit firmu auditora složky o veškerých vztazích a okolnostech, o nichž ví nebo se důvodně domnívá, že by mohly být zdrojem ohrožujícím jeho nezávislost v souvislosti s auditem skupiny.

- 405.7 A1 Příklady vztahů a okolností týkajících se dané fyzické osoby a případně jejích nejbližších rodinných příslušníků, které jsou relevantní pro posouzení její nezávislosti v souladu s odstavcem R405.7:

- přímý finanční podíl či materiální nepřímý finanční podíl v účetní jednotce, která ovládá klienta auditu skupiny, a to v případě, že klient auditu skupiny je pro takovou účetní jednotku materiální (viz oddíl 510);
- půjčka nebo záruka poskytnutá: (viz oddíl 511)

- subjektem, který není bankou ani obdobou institucí, s výjimkou případů, kdy je půjčka nebo záruka nemateriální; nebo
- bankou nebo obdobnou institucí, s výjimkou případů, kdy je půjčka či záruka poskytnuta v rámci obvyklých úvěrových postupů a za běžných úvěrových podmínek;
- obchodní vztah, který je významný nebo zahrnuje materiální finanční podíl (viz oddíl 520);
- nejblížejší rodinný příslušník je: (viz oddíl 521)
 - členem orgánu účetní jednotky; nebo
 - zaměstnancem zastávajícím funkci, v níž může významně ovlivňovat zpracování účetních záznamů účetní jednotky nebo sestavení účetní závěrky;
- daná fyzická osoba je nebo v nedávné minulosti byla: (viz oddíly 522 a 523)
 - členem orgánu účetní jednotky; nebo
 - zaměstnancem zastávajícím funkci, v níž může významně ovlivňovat zpracování účetních záznamů účetní jednotky nebo sestavení účetní závěrky.

R405.8 Jestliže firma auditora složky obdrží oznámení podle odstavce R405.7, je povinna vyhodnotit a ošetřit veškeré hrozby ohrožující její nezávislost, které vyplývají ze vztahů a okolností týkajících se dané fyzické osoby.

Aspekty relevantní pro nezávislost firmy auditora skupiny

R405.9 Firma auditora skupiny musí být nezávislá na klientovi auditu skupiny v souladu s požadavky této části, které platí pro firmu.

Aspekty relevantní pro nezávislost jiných firem patřících do téže sítě jako firma auditora skupiny

R405.10 Jiná firma, která je členem téže sítě jako firma auditora skupiny, musí být nezávislá na klientovi auditu skupiny v souladu s požadavky této části, které platí pro firmu v síti.

Aspekty relevantní pro nezávislost firem auditora složky nepatřících do téže sítě jako firma auditora skupiny

Všichni klienti auditu skupiny

R405.11 Firma auditora složky, která nepatří do téže sítě jako firma auditora skupiny, musí:

- (a) být nezávislá na klientovi auditu složky v souladu s požadavky této části, které platí pro všechny auditní klienty;
- (b) uplatňovat příslušné požadavky stanovené v odstavcích R510.4(a), R510.7 a R510.9 pro finanční podíly v účetní jednotce, k jejíž účetní závěrce firma auditora skupiny vydává výrok auditora; a
- (c) uplatňovat příslušné požadavky oddílu 511 týkající se půjček a záruk pro účetní jednotku, k jejíž účetní závěrce firma auditora skupiny vydává výrok auditora.

R405.12 Jestliže firma auditora složky, která nepatří do téže sítě jako firma auditora skupiny, ví nebo se důvodně domnívá, že pro posouzení její nezávislosti na klientovi auditu složky jsou důležité rovněž další vztahy nebo okolnosti týkající se klienta auditu

skupiny, nad rámec vztahů a okolností vymezených v odstavci R405.11(b) a (c), musí při identifikaci, vyhodnocování a ošetřování hrozeb ohrožujících nezávislost přihlídnout rovněž k těmto vztahům a okolnostem.

R405.13 Jestliže firma auditora složky, která nepatří do téže sítě jako firma auditora skupiny, ví nebo se důvodně domnívá, že vztahy nebo okolnosti týkající se nějaké firmy z její sítě s klientem auditu složky nebo klientem auditu skupiny jsou zdrojem hrozby ohrožující její nezávislost, je povinna takovou hrozbu vyhodnotit a ošetřit.

Doba, po kterou se vyžaduje nezávislost

405.14 A1 Výrazy „účetní závěrka“ a „zpráva auditora“ v odstavcích R400.30 a 400.30 A1 zahrnují pro účely tohoto oddílu rovněž účetní závěrku skupiny a zprávu auditora k účetní závěrce skupiny.

Klienti auditu skupiny, kteří nejsou subjekty veřejného zájmu

R405.15 Jestliže klient auditu skupiny není subjektem veřejného zájmu, firma auditora složky, která nepatří do téže sítě jako firma auditora skupiny, musí být na tomto klientovi nezávislá v souladu s požadavky této části platnými pro auditní klienty, kteří pro účely auditu skupiny nejsou subjekty veřejného zájmu.

405.15 A1 Pokud firma auditora složky, která nepatří do téže sítě jako firma auditora skupiny, realizuje pro klienta auditu složky ještě další auditní zakázku a tento klient sice pro účely auditu skupiny není subjektem veřejného zájmu, ale pro jiné účely, například pro účely statutárního auditu, subjektem veřejného zájmu je, budou pro takovou zakázku platit požadavky na nezávislost relevantní pro auditní klienty, kteří jsou subjekty veřejného zájmu.

Klienti auditu skupiny, kteří jsou subjekty veřejného zájmu

Služby, které nemají charakter ověřování

R405.16 S výhradou ustanovení odstavce R405.17, je-li klient auditu skupiny subjektem veřejného zájmu, firma auditora složky, která nepatří do téže sítě jako firma auditora skupiny, je povinna dodržovat ustanovení oddílu 600 platné pro subjekty veřejného zájmu v souvislosti s poskytováním služeb, které nemají charakter ověřování, klientovi auditu složky.

405.16 A1 Je-li klient auditu skupiny subjektem veřejného zájmu, firma auditora složky, která nepatří do téže sítě jako firma auditora skupiny, nesmí poskytovat například následující služby:

- Vedení účetnictví pro klienta auditu složky, který není subjektem veřejného zájmu (viz pododíl 601).
- Návrh systému informačních technologií, resp. jeho aspektu, pro klienta auditu složky, který není subjektem veřejného zájmu, pokud tento systém generuje informace pro účetní záznamy tohoto klienta nebo jeho účetní závěrku (viz pododíl 606).
- Role právního zástupce klienta auditu složky, který není subjektem veřejného zájmu, při řešení soudních sporů vedených před orgánem soudní moci (viz pododíl 608).

405.16 A2 Pro vyhodnocení hrozby kontroly po sobě samém, která by mohla vzniknout, když firma auditora složky poskytuje služby, jež nemají charakter ověřování, a tudíž pro uplatňování oddílu 600 je důležité, na jakých finančních informacích firma auditora složky, která nepatří do téže sítě jako firma auditora skupiny, provádí auditorské postupy. Jestliže se auditorské postupy prováděné firmou auditora složky omezují

na nějakou konkrétní položku, například na zásoby, budou pro vyhodnocení hrozby kontroly po sobě samém relevantní výsledky všech služeb nemajících charakter ověřování, které jsou součástí účetních záznamů nebo finančních informací týkajících se účtování o zásobách nebo vnitřní kontroly nad nimi, nebo které tyto záznamy ovlivňují.

R405.17 Odchylně od odstavce R405.16, firma auditora složky, která nepatří do téže sítě jako firma auditora skupiny, může klientovi auditu složky poskytovat služby nemající charakter ověřování, které nejsou zakázány podle oddílu 600, aniž by o nich musela informovat osoby pověřené správou a řízením klienta auditu skupiny, resp. aniž by musela získat jejich souhlas s poskytováním těchto služeb, jak vyžadují odstavce R600.21 až R600.24.

Klíčoví partneři auditu

R405.18 Partner odpovědný za audit skupiny je povinen rozhodnout, zda partner, který pro účely auditu skupiny provádí auditní práce na složce, je klíčovým partnerem auditu skupiny. Je-li tomu tak, je partner odpovědný za audit skupiny povinen:

- (a) informovat daného partnera o tomto rozhodnutí; a
- (b) uvést:
 - (i) u každého auditního klienta skupiny, že na tohoto partnera se vztahují ustanovení odstavce R411.4, a
 - (ii) u každého auditního klienta skupiny, který je subjektem veřejného zájmu, že na tohoto partnera se vztahují rovněž ustanovení odstavců R524.6, R540.5(c) a R540.20.

405.18 A1 Klíčový partner auditu přijímá klíčová rozhodnutí nebo úsudky o významných záležitostech týkajících se auditu účetní závěrky skupiny, k níž firma auditora skupiny vydává v rámci auditu skupiny výrok auditora.

Změny týkající se složky

Všichni klienti auditu skupiny

R405.19 Jestliže se účetní jednotka, která není spřízněnou osobou, stane v rámci auditu skupiny složkou, firma auditora skupiny je povinna uplatnit ustanovení odstavců R400.71 až R400.76.

Změny týkající se firmy auditora skupiny

Všichni klienti auditu skupiny

405.20 A1 Někdy se stává, že firma auditora skupiny požádá jinou firmu, aby provedla auditní práce jako auditor složky, až v průběhu období, za které je sestavena účetní závěrka skupiny, případně až po jeho uplynutí. Důvodem může být například fúze nebo akvizice klienta. V takové případě může být nezávislost firmy auditora složky ohrožena:

- (a) finančními nebo obchodními vztahy firmy auditora složky s klientem auditu složky, které existovaly během období, za které je sestavena účetní závěrka skupiny, případně po jeho skončení, avšak ještě před tím, než se firma auditora složky zavázala provést auditní práce; nebo
- (b) službami, které danému klientovi auditu složky v minulosti poskytla firma auditora složky.

- 405.20 A2 Aplikační ustanovení upravující to, jak firma auditora složky vyhodnocuje hrozby ohrožující její nezávislost v případě, že klientovi auditu složky během období, za které je sestavena účetní závěrka skupiny, případně po jeho skončení, avšak ještě před tím, než začala provádět auditní práce pro účely auditu skupiny, poskytovala služby, které nemají charakter ověřování, jež během trvání zakázky poskytovat nesmí, jsou uvedena v odstavcích 400.31 A1 až A3.
- 405.20 A3 Aplikační ustanovení upravující to, jak firma auditora složky vyhodnocuje hrozby ohrožující její nezávislost v případě, že klientovi auditu složky poskytovala služby, které nemají charakter ověřování, před začátkem období, za které je sestavena účetní závěrka skupiny, jsou uvedena v odstavci 400.31 A4

Klienti auditu skupiny, kteří jsou subjekty veřejného zájmu

- 405.21 A1 V případě, že se firma auditora složky zaváže provádět auditní práce pro účely auditu skupiny u klienta auditu skupiny, který je subjektem veřejného zájmu a jemuž v minulosti poskytovala služby, které nemají charakter ověřování, uplatní se ustanovení odstavců R400.32 a 400.32 A1.
- 405.21 A2 Služby, které nemají charakter ověřování a které firma auditora složky poskytovala nebo poskytuje klientovi auditu složky, jenž se následně stal subjektem veřejného zájmu, jsou upraveny v odstavcích R600.25 a 600.25 A1.

Porušení ustanovení o nezávislosti u firmy auditora složky

- 405.22 A1 K porušení některého z ustanovení této části může dojít i přesto, že firma auditora složky má systém řízení kvality navržený tak, aby zajišťoval dodržování požadavků na nezávislost. Rozhodnutí firmy auditora skupiny ohledně toho, zda je možné použít práci firmy auditora složky i v případě, že u ní došlo k porušení nezávislosti, upravují odstavce R405.23 až R405.29.
- 405.22 A2 Dojde-li k porušení nezávislosti u firmy auditora složky, která patří do téže sítě jako firma auditora skupiny, platí pro firmu auditora skupiny v souvislosti s auditem skupiny rovněž odstavce R400.80 až R400.89.

Firma auditora složky zjistila porušení ustanovení o nezávislosti

R405.23 Jestliže firma auditora složky došla k závěru, že bylo porušeno některé z ustanovení této části, je povinna:

- (a) ukončit, pozastavit nebo eliminovat zájem, podíl nebo vztah, který je důvodem porušení, a ošetřit důsledky tohoto porušení;
- (b) posoudit závažnost porušení a jeho dopad na její nestrannost a na její schopnost provést auditní práce pro účely auditu skupiny;
- (c) v závislosti na závažnosti porušení rozhodnout, zda lze přijmout opatření, která dostatečným způsobem ošetří jeho důsledky, a zda jsou taková opatření za daných okolností realizovatelná a vhodná; a
- (d) neprodleně o porušení písemně informovat partnera odpovědného za audit skupiny, včetně toho, jak firma auditora složky vyhodnotila závažnost porušení a jaká opatření navrhla či přijala, aby ošetřila důsledky porušení.

- 405.23 A1 Aplikační ustanovení upravující to, jak firma auditora složky vyhodnotí závažnost porušení a jeho dopad na její nestrannost a na její schopnost vydat výrok auditora nebo závěr k auditním pracím provedeným na složce pro účely auditu skupiny a jak

posoudí opatření, která by dostatečným způsobem ošetřila jeho důsledky, jsou uvedena v odstavcích 400.80 A2 a A3.

R405.24 Jakmile partner odpovědný za audit skupiny obdrží od firmy auditora složky informací o porušení nezávislosti, je povinen:

- (a) zkontrolovat, jak firma auditora složky vyhodnotila závažnost porušení a jeho dopad na její nestrannost a jaká přijala nebo přijme opatření, aby ošetřila jeho důsledky;
- (b) vyhodnotit, zda firma auditora skupiny může použít práci firmy auditora složky pro účely auditu skupiny; a
- (c) rozhodnout, jaká případná další opatření je třeba přijmout.

R405.25 Při uplatňování ustanovení odstavce R405.24 je partner odpovědný za audit skupiny povinen uplatňovat odborný úsudek a zohlednit, zda by rozumná a informovaná třetí strana pravděpodobně dospěla k závěru, že nestrannost firmy auditora složky byla zpochybněna, a firma auditora skupiny tudíž nemůže jeho práci použít pro účely auditu skupiny.

405.25 A1 Jestliže partner odpovědný za audit skupiny dojde k závěru, že firma auditora složky důsledky porušení uspokojivě ošetřila a že nebyla zpochybněna její nestrannost, může firma auditora skupiny její práci pro účely auditu nadále používat. V některých případech může partner odpovědný za audit skupiny dojít k závěru, že aby bylo porušení nezávislosti uspokojivě ošetřeno a bylo možné práci firmy auditora složky použít, je třeba přijmout další opatření. Firma auditora skupiny může například provést postupy pokrývající konkrétně oblasti dotčené porušením nezávislosti nebo si od firmy auditora složky vyžádat provedení opravných prací v dotčených oblastech.

405.25 A2 ISA 600 (revidované znění) stanoví, že pokud u auditora složky došlo k porušení nezávislosti a toto porušení nebylo uspokojivě ošetřeno, auditor skupiny nemůže práci daného auditora složky použít. Partner odpovědný za audit skupiny v takovém případě někdy najde jiné prostředky, jak získat o finančních informacích klienta auditora složky nezbytné důkazní informace. Firma auditora skupiny může například sama provést potřebné auditní práce na finančních informacích klienta auditora složky nebo jejich provedením pověřit jiného auditora složky.

Jednání s osobami pověřenými správou a řízením klienta auditu skupiny

405.26 A1 Porušení nezávislosti firmy auditora složky, která patří do téže sítě jako firma auditora skupiny, upravují ustanovení odstavce R400.84.

R405.27 Dojde-li k porušení nezávislosti firmy auditora složky, která nepatří do téže sítě jako firma auditora skupiny, je firma auditora skupiny povinná projednat s osobami pověřenými správou a řízením klienta auditu skupiny:

- (a) jak firma auditora složky vyhodnotila závažnost porušení a jeho dopad na její nestrannost, včetně charakteru porušení a délky trvání, a jaká přijala nebo přijme opatření; a
- (b) zda:
 - (i) tato opatření uspokojivě ošetří, resp. již ošetřila důsledky porušení; nebo

- (ii) firma auditora skupiny použije jiné prostředky, aby získala o finančních informacích klienta auditora složky nezbytné důkazní informace.

Porušení nezávislosti musí být s osobami pověřenými správou a řízením projednáno bezodkladně, pokud tyto osoby nestanovily pro méně závažná porušení jiný termín.

- R405.28** Firma auditora skupiny je povinna písemně informovat osoby pověřené správou a řízením klienta auditu skupiny o veškerých záležitostech projednávaných podle odstavce R405.27 a získat od nich souhlas s tím, že navrhovaná nebo přijatá opatření dostatečně ošetřují důsledky porušení.
- R405.29** Jestliže osoby pověřené správou a řízením nesouhlasí s tím, že navrhovaná nebo přijatá opatření dostatečným způsobem ošetřují důsledky porušení nezávislosti u firmy auditora složky, firma auditora skupiny nesmí práci provedenou firmou auditora složky použít pro účely auditu skupiny.

Kapitola 2 – Harmonizační novela oddílu 360 Etického kodexu, jejímž cílem je sladit terminologii s ISA 600 (revidované znění)

ČÁST 3 – AUDITOŘI

ODDÍL 360

REAKCE NA NESOULAD S PRÁVNÍMI PŘEDPISY

.....

Komunikace v rámci skupiny

R360.16 Jestliže auditor v kterékoli z níže uvedených dvou situací zjistí nesoulad s právními předpisy v kontextu auditu skupiny nebo má podezření na nesoulad, je povinen informovat o dané záležitosti partnera odpovědného za audit skupiny, s výjimkou případů, kdy to zakazují právní předpisy:

- (a) auditor provádí auditní práce vztahující se ke složce pro účely auditu skupiny; nebo
- (b) auditor byl pověřen provedením auditu účetní závěrky účetní nebo organizační jednotky pro jiné účely, než je audit skupiny, například byl pověřen provedením povinného (statutárního) auditu.

Vedle informování partnera odpovědného za audit skupiny je auditor povinen reagovat na danou záležitost tak, jak mu ukládají ostatní ustanovení tohoto oddílu.

360.16 A1 Partnera odpovědného za audit skupiny je třeba o dané záležitosti informovat proto, aby mohl s ohledem na audit skupiny rozhodnout, zda a případně jak by daná záležitost měla být řešena v souladu s ustanoveními tohoto oddílu. Požadavek odstavce R360.16 týkající se informování partnera odpovědného za audit skupiny platí bez ohledu na to, zda tento partner působí ve stejné firmě nebo síti firem jako auditor, či nikoli.

R360.17 Jestliže partner odpovědný za audit skupiny v jeho průběhu zjistí, že došlo k nesouladu s právními předpisy, nebo má podezření na nesoulad, je povinen posoudit, zda je daná záležitost relevantní pro:

- (a) jednu či více složek skupiny, u kterých se provádějí auditní práce pro účely auditu skupiny; nebo
- (b) jednu či více účetních nebo organizačních jednotek, které jsou součástí skupiny, jejíž finanční informace jsou předmětem auditu pro jiné účely, než je audit skupiny, například pro účely povinného (statutárního) auditu.

Vedle tohoto posouzení je partner odpovědný za audit skupiny povinen reagovat na danou záležitost tak, jak mu ukládají ostatní ustanovení tohoto oddílu.

R360.18 V případě, že by nesoulad s právními předpisy nebo podezření na nesoulad mohly být relevantní pro jednu či více složek vymezených v odstavci R360.17(a), resp. pro jednu či více účetních nebo organizačních jednotek vymezených v odstavci R360.17(b), je partner odpovědný za audit skupiny povinen, s výjimkou případů, kdy to zakazují právní předpisy, přijmout opatření zajišťující, že o záležitosti budou informováni auditoři provádějící auditní práce na složkách a účetních nebo organizačních jednotkách skupiny. Je-li to nezbytné, je dále tento partner povinen zajistit, aby bylo zjištěno (buď od vedení, nebo z veřejně dostupných zdrojů), zda jsou účetní nebo organizační jednotky podle odstavce R360.17(b) předmětem auditu, a pokud ano, kdo jsou jejich auditoři (je-li prakticky možné to zjistit).

360.18 A1 Auditory provádějící auditní práce na složkách a účetních a organizačních jednotkách je třeba o

dané záležitosti informovat proto, aby mohli rozhodnout, zda a případně jak by daná záležitost měla být řešena v souladu s ustanoveními tohoto oddílu. Požadavek na jejich informování platí bez ohledu na to, zda působí ve stejné firmě nebo síti firem jako partner odpovědný za audit skupiny, či nikoli.

**Kapitola 3 – Harmonizační novela vyplývající z revidovaných ustanovení
týkajících se služeb, které nemají charakter ověřování, vydaných v dubnu 2021**

ČÁST 4A – NEZÁVISLOST PŘI AUDITECH A PROVĚRKÁCH ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

ODDÍL 400

**UPLATŇOVÁNÍ KONCEPČNÍHO RÁMCE VE VZTAHU K NEZÁVISLOSTI PŘI AUDITECH A
PROVĚRKÁCH ÚČETNÍ ZÁVĚRKY**

.....

Požadavky a aplikační ustanovení

.....

R400.31 Jestliže se určitý subjekt stane auditním klientem v průběhu období, za které je sestavena účetní závěrka, k níž firma bude vydávat výrok auditora, případně až po jeho uplynutí, musí firma posoudit, zda její nezávislost není ohrožena:

- (a) finančními nebo obchodními vztahy s auditním klientem, které existovaly během období, za které je sestavena účetní závěrka, případně po jeho skončení, avšak ještě před přijetím auditní zakázky; nebo
- (b) službami, které danému auditnímu klientovi v minulosti poskytla firma nebo jiná firma v síti.

Kapitola 4 – Harmonizační novela Etického kodexu vyplývající z revize definice týmu provádějícího zakázku

ČÁST 3 – AUDITOŘI

ODDÍL 300

UPLATŇOVÁNÍ KONCEPČNÍHO RÁMCE – AUDITOŘI

.....

Požadavky a aplikační ustanovení

Všeobecné

.....

Ošetření hrozeb

300.8 A1 Požadavky a aplikační ustanovení týkající se řešení hrozeb, které nemají přijatelnou úroveň, jsou uvedeny v odstavcích R120.10 až 120.10 A2.

Příklady ochranných opatření

300.8 A2 Ochranná opatření se liší v závislosti na konkrétních skutečnostech a okolnostech. Příklady opatření, která mohou za určitých okolností sloužit jako ochranná opatření ošetřující existující hrozby:

-
- hrozbu kontroly po sobě samém, hrozbu protekčního vztahu nebo hrozbu spřízněnosti lze ošetřit tím, že jestliže jsou klientovi, u něhož se provádí ověřování, poskytovány i jiné služby, které nemají charakter ověřování, mají oba typy služeb na starosti různí partneři a různé týmy se samostatnými liniemi podřízenosti;
-

ODDÍL 310

STŘET ZÁJMŮ

.....

Identifikace střetu zájmů

.....

Hrozby vyplývající ze střetu zájmů

.....

310.8 A3 Příklady ochranných opatření, která mohou přispět k ošetření hrozeb vyplývajících ze střetu zájmů:

- jednotlivé týmy jsou samostatné a řídí se jasnými zásadami a postupy zajišťujícími mlčenlivost;
-

Mlčenlivost

.....

Případy, kdy informování o střetu zájmů představuje porušení mlčenlivosti

R310.12 V některých situacích by informace o střetu zájmů vyžadované pro účely získání výslovného souhlasu vedly k porušení mlčenlivosti, a firma souhlas tudíž nemůže získat. V těchto případech smí firma zakázku přijmout, resp. v ní pokračovat pouze, pokud jsou splněny následující podmínky:

- (a) firma nepůsobí jako obhájce jednoho svého klienta, který je v dané záležitosti v antagonistické pozici vůči jinému jejímu klientovi;
- (b) firma přijala konkrétní opatření bránící vzájemnému předávání důvěrných informací mezi týmy poskytujícími služby těmto dvěma jejím klientům; a

.....

Dokumentace

R310.13 V případech popsanych v odstavci R310.12 je auditor povinen zdokumentovat:

- (a) charakter okolností, včetně své role, kterou má plnit;
- (b) konkrétní opatření, která přijal, aby zabránil vzájemnému předávání důvěrných informací mezi týmy poskytujícími služby těmto dvěma jejím klientům; a

.....

ODDÍL 320

ZÍSKÁVÁNÍ ZAKÁZEK

.....

Požadavky a aplikační ustanovení

Přijetí klienta a zakázky

Všeobecné

.....

- 320.3 A3 Hrozba vlastní zainteresovanosti, která ohrožuje dodržování principu odborné způsobilosti a řádné péče, vzniká v případě, že tým nemá a ani si nemůže osvojit odborné znalosti a dovednosti potřebné pro poskytování daných odborných služeb.

.....

MEZINÁRODNÍ STANDARDY NEZÁVISLOSTI

ČÁST 4A – NEZÁVISLOST PŘI AUDITECH A PROVĚRKÁCH ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

ODDÍL 400

UPLATŇOVÁNÍ KONCEPČNÍHO RÁMCE VE VZTAHU K NEZÁVISLOSTI PŘI AUDITECH A PROVĚRKÁCH ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

.....

Požadavky a aplikační ustanovení

.....

Doba, po kterou se vyžaduje nezávislost

400.30 A1 Doba trvání zakázky začíná okamžikem, kdy tým provádějící zakázku zahájí audit, a končí vydáním zprávy auditora. Jestliže se jedná o zakázku opakující se povahy, doba jejího trvání končí okamžikem, kdy jedna ze stran oznámí druhé straně, že smluvní vztah spojený s poskytováním odborných služeb končí, nebo okamžikem vydání závěrečné zprávy auditora.

.....

400.31 A1 Nezávislost je ohrožena také v případě, že auditnímu klientovi byla v průběhu období, za které je sestavena účetní závěrka, případně po jeho uplynutí, avšak ještě před tím, než začal tým provádějící zakázku poskytovat auditorské služby, poskytována služba, která nemá charakter ověřování a jejíž poskytování během auditní zakázky není dovoleno.

ODDÍL 510

FINANČNÍ PODÍLY

.....

Požadavky a aplikační ustanovení

.....

Finanční podíly vlastněné firmou, jinou firmou v síti, členy auditního týmu a dalšími osobami

.....

510.4 A1 Kancelář, v níž partner odpovědný za zakázku danou auditní zakázku provádí, nemusí být nutně totožná s kanceláří, ke které patří. Jestliže partner odpovědný za zakázku patří k jiné kanceláři než ostatní členové týmu provádějícího zakázku, určení kanceláře, v níž tento partner auditní zakázku provádí, vyžaduje odborný úsudek.

PODODDÍL 605 – SLUŽBY INTERNÍHO AUDITU (VE ZNĚNÍ REVIZE TÝKAJÍCÍ SE SLUŽEB, KTERÉ NEMAJÍ CHARAKTER OVĚŘOVÁNÍ)

Úvod

.....

Požadavky a aplikační ustanovení

.....

605.4 A2 V případě, že firma využívá při auditní zakázce práci interního auditu, má v souladu se standardy ISA povinnost provést postupy, jimiž vyhodnotí adekvátnost této práce. Pokud firma nebo firma v síti přijme zakázku na poskytnutí služeb interního auditu auditnímu klientovi, může nastat situace, že bude výsledky těchto služeb používat při provádění externího auditu. To může být zdrojem hrozby kontroly po sobě samém, protože existuje možnost, že tým provádějící zakázku použije výsledky služeb interního auditu, aniž by:

- (a) tyto výsledky řádně vyhodnotil; nebo
- (b) uplatňoval stejnou míru profesního skepticismu, jakou by uplatnil v případě, že by činnosti interního auditu byly vykonány osobami, které nejsou pracovníky firmy.

605.4 A3 Některé z faktorů relevantních pro identifikaci hrozby kontroly po sobě samém vyplývající z poskytování služeb interního auditu auditnímu klientovi a pro posouzení úrovně takové hrozby:

- materialita souvisejících částek v účetní závěrce;
- riziko nesprávnosti tvrzení souvisejících s těmito částkami v účetní závěrce;
- do jaké míry bude tým provádějící zakázku spoléhat na práci interního auditu.

Jestliže byla u auditního klienta, který je subjektem veřejného zájmu, identifikována hrozba kontroly po sobě samém, platí ustanovení odstavce R605.6.

ČÁST 4B (REVIDOVANÉ ZNĚNÍ) – NEZÁVISLOST PŘI OSTATNÍCH OVĚŘOVACÍCH ZAKÁZKÁCH

ODDÍL 900

UPLATŇOVÁNÍ KONCEPČNÍHO RÁMCE VE VZTAHU K NEZÁVISLOSTI PŘI OSTATNÍCH OVĚŘOVACÍCH ZAKÁZKÁCH

.....

Požadavky a aplikační ustanovení

.....

Doba, po kterou se vyžaduje nezávislost

R900.30 Nezávislost v souladu s touto částí musí být dodržena po obě níže vymezená období:

- (a) po dobu trvání zakázky; a
- (b) po dobu pokrytou informacemi o ověřované skutečnosti.

900.30 A1 Doba trvání zakázky začíná okamžikem, kdy tým provádějící zakázku zahájí poskytování ověřovacích služeb v rámci dané zakázky a končí vydáním ověřovací zprávy. Jestliže se jedná o zakázku opakující se povahy, doba jejího trvání končí okamžikem, kdy jedna ze stran oznámí druhé straně, že smluvní vztah spojený s poskytováním odborných služeb končí, nebo okamžikem vydání závěrečné ověřovací zprávy, který nastane později.

.....

R900.32 Nezávislost je ohrožena také v případě, že klientovi, u něhož se provádí ověřování, byla v průběhu období, na které se vztahují informace o ověřované skutečnosti, případně po jeho uplynutí, avšak ještě před tím, než začal tým provádějící zakázku poskytovat ověřovací služby, poskytována služba, která nemá charakter ověřování a jejíž poskytování během ověřovací zakázky není dovoleno. V těchto případech je firma povinna vyhodnotit a ošetřit veškeré hrozby ohrožující její nezávislost, které z této služby vyplývají. Jestliže úroveň těchto hrozeb není přijatelná, smí firma přijmout ověřovací zakázku pouze v případě, že hrozby sníží na přijatelnou úroveň.

Kapitola 5 – Následná novela Etického kodexu vyplývající z nových standardů pro řízení kvality

MEZINÁRODNÍ STANDARDY NEZÁVISLOSTI

ČÁST 4A – NEZÁVISLOST PŘI AUDITECH A PROVĚRKÁCH ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

ODDÍL 540

DLOUHODOBÉ VAZBY PRACOVNÍKŮ FIRMY S AUDITNÍM KLIENTEM (VČETNĚ STŘÍDÁNÍ PARTNERŮ)

.....

Požadavky a aplikační ustanovení

Všichni auditní klienti

.....

R540.4 Jestliže firma dojde k závěru, že jediným způsobem, jak ošetřit existující hrozby, je vystřídání daného pracovníka a jeho odchod z auditního týmu, je povinna stanovit přiměřenou dobu, po kterou daný pracovník nesmí:

- (a) být členem auditního týmu provádějícího danou auditní zakázku;
- (b) u dané zakázky provádět kontrolu kvality zakázky, resp. kontrolu, která má stejný cíl jako kontrola kvality zakázky; nebo
- (c) mít přímý vliv na výsledek dané auditní zakázky.

Stanovená doba musí být dostatečně dlouhá, aby byla ošetřena hrozba spřízněnosti i hrozba vlastní zainteresovanosti. Je-li klient subjektem veřejného zájmu, platí rovněž ustanovení odstavců R540.5 až R540.20.

.....

Omezení činnosti během povinného období

R540.20 Pracovník firmy během povinného období dále nesmí:

- (a) být členem týmu provádějícího zakázku ani u dané auditní zakázky provádět kontrolu kvality zakázky, resp. kontrolu, která má stejný cíl jako kontrola kvality zakázky;
- (b) konzultovat s týmem provádějícím zakázku ani s klientem odborné a oborově specifické otázky, transakce ani případy, které mají na auditní zakázku vliv (s auditním týmem smí projednávat pouze provedené práce a závěry týkající se posledního roku, kdy působil na auditní zakázce, pokud je to pro aktuální zakázku relevantní);
- (c) mít na starosti vedení ani koordinaci odborných služeb, které firma nebo jiná firma v síti poskytuje danému auditnímu klientovi, ani dohlížet na vztah firmy nebo jiné firmy v síti s tímto auditním klientem; nebo
- (d) zastávat v souvislosti s tímto auditním klientem jiné, výše neuvedené role ani činnosti, včetně poskytování služeb, které nemají charakter ověřování, v jejichž důsledku by pracovník firmy:
 - (i) byl ve významném a častém kontaktu s vrcholovým vedením daného auditního klienta nebo s osobami pověřenými jeho správou a řízením; nebo
 - (ii) měl přímý vliv na výsledek auditní zakázky.

ODDÍL 800

ZPRÁVY S OMEZENÝM UŽÍVÁNÍM A ŠÍŘENÍM K ÚČETNÍM ZÁVĚRKÁM PRO ZVLÁŠTNÍ ÚČELY (AUDITY A PROVĚRKY ÚČETNÍ ZÁVĚRKY)

.....

Požadavky a aplikační ustanovení

Všeobecné

.....

Finanční podíly, půjčky a záruky, úzké obchodní vztahy, příbuzenské a osobní vztahy

R800.10 Jestliže firma provádí specifickou auditní zakázku:

- (a) je povinna uplatnit příslušná ustanovení vymezená v oddílech 510, 511, 520, 521, 522, 524 a 525 pouze na členy týmu provádějícího zakázku, jejich nejbližší rodinné příslušníky, případně, pokud je to relevantní, na jejich blízké rodinné příslušníky;
- (b) je povinna identifikovat, vyhodnotit a ošetřit veškeré hrozby ohrožující její nezávislost vyplývající ze zájmů, podílů a vztahů vymezených v oddílech 510, 511, 520, 521, 522, 524 a 525, které existují mezi auditním klientem a následujícími členy auditního týmu:
 - (i) pracovníky, kteří poskytují konzultace o odborných otázkách, otázkách týkajících se jednotlivých odvětví, o transakcích nebo o jiných skutečnostech; a
 - (ii) pracovníky, kteří provádějí kontrolu kvality zakázky, resp. kontrolu, která má stejný cíl jako kontrola kvality zakázky; a
- (c) je povinna vyhodnotit a ošetřit hrozby, o nichž se auditní tým důvodně domnívá, že vyplývají ze zájmů, podílů a vztahů mezi auditním klientem a jinými osobami v rámci firmy, které mohou přímo ovlivňovat výsledky auditní zakázky.

ČÁST 4B (REVIDOVANÉ ZNĚNÍ) – NEZÁVISLOST PŘI OSTATNÍCH OVĚŘOVACÍCH ZAKÁZKÁCH

ODDÍL 940

DLOUHODOBÉ VAZBY PRACOVNÍKŮ FIRMY S KLIENTEM, U NĚHOŽ SE PROVÁDÍ OVĚŘOVÁNÍ

.....

Požadavky a aplikační ustanovení

Všeobecné

.....

- R940.4** Jestliže firma dojde k závěru, že jediným způsobem, jak ošetřit existující hrozby, je vystřídání daného pracovníka a jeho odchod z týmu provádějícího ověření, je povinna stanovit přiměřenou dobu, po kterou daný pracovník nesmí:
- (a) být členem týmu provádějícího danou ověřovací zakázku;
 - (b) u dané zakázky provádět kontrolu kvality zakázky, resp. kontrolu, která má stejný cíl jako kontrola kvality zakázky; nebo
 - (c) mít přímý vliv na výsledek dané ověřovací zakázky.
- Stanovená doba musí být dostatečně dlouhá, aby byla ošetřena hrozba spřízněnosti i hrozba vlastní zainteresovanosti.

ODDÍL 990

ZPRÁVY S OMEZENÝM UŽÍVÁNÍM A ŠÍŘENÍM (OSTATNÍ OVĚŘOVACÍ ZAKÁZKY)

.....

Finanční podíly, půjčky a záruky, úzké obchodní, příbuzenské a osobní vztahy

- R990.7** Jestliže firma provádí specifickou ověřovací zakázku:
- (a) je povinna uplatnit příslušná ustanovení vymezená v oddílech 910, 911, 920, 921, 922 a 924 pouze na členy týmu provádějícího zakázku, jejich nejbližší rodinné příslušníky, případně, pokud je to relevantní, na jejich blízké rodinné příslušníky;
 - (b) je povinna identifikovat, vyhodnotit a ošetřit veškeré hrozby ohrožující její nezávislost vyplývající ze zájmů, podílů a vztahů vymezených v oddílech 910, 911, 920, 921, 922 a 924, které existují mezi klientem, u něhož se provádí ověření, a následujícími členy týmu provádějícího ověření:
 - (i) pracovníky, kteří poskytují konzultace o odborných otázkách, otázkách týkajících se jednotlivých odvětví, o transakcích nebo o jiných skutečnostech; a
 - (ii) pracovníky, kteří u dané zakázky provádějí kontrolu kvality zakázky, resp. kontrolu, která má stejný cíl jako kontrola kvality zakázky; a
 - (c) je povinna vyhodnotit a ošetřit hrozby, o nichž se tým provádějící ověření důvodně domnívá, že vyplývají ze zájmů, podílů a vztahů mezi klientem, u něhož se provádí ověření, a jinými

osobami v rámci firmy, které mohou přímo ovlivňovat výsledky ověřovací zakázky, jak je vymezeno v oddílech 910, 911, 920, 921, 922 a 924.

Kapitola 6 – Změny glosáře

Tým provádějící ověřování (Assurance team)	(a) všichni členové týmu provádějícího určitou ověřovací zakázku; (b) všichni ostatní interní pracovníci firmy i pracovníci firmou najatí, kteří mohou přímo ovlivňovat výsledky ověřovací zakázky, včetně: (i) pracovníků, kteří doporučují výši odměny partnera odpovědného za zakázku nebo kteří v souvislosti s realizací ověřovací zakázky zajišťují přímý kontrolní, řídicí či jiný dohled nad tímto partnerem; (ii) pracovníků, kteří pro účely ověřovací zakázky poskytují konzultace o odborných otázkách, otázkách týkajících se jednotlivých odvětví, o transakcích nebo o jiných skutečnostech; a (iii) pracovníků, kteří u dané zakázky provádějí kontrolu kvality zakázky, resp. kontrolu, která má stejný cíl jako kontrola kvality zakázky.
Auditní klient (Audit client)	Subjekt, u něhož firma provádí audit. Je-li klient společností registrovanou na veřejném trhu, výraz „auditní klient“ zahrnuje rovněž spřízněné osoby. Není-li klient společností registrovanou na veřejném trhu, výraz „auditní klient“ zahrnuje pouze ty spřízněné osoby, které klient přímo nebo nepřímo ovládá (<i>viz též odstavec R400.20.</i>). <i>V části 4A výraz „auditní klient“ označuje rovněž „subjekt prověrky účetní závěrky“.</i> <i>V případě auditu skupiny viz definice klienta auditu skupiny.</i>
Auditní tým (Audit team)	(a) všichni členové týmu provádějícího určitou auditní zakázku; (b) všichni ostatní interní pracovníci firmy i pracovníci firmou najatí, kteří mohou přímo ovlivňovat výsledky auditní zakázky, včetně: (i) pracovníků, kteří doporučují výši odměny partnera odpovědného za zakázku nebo kteří v souvislosti s realizací auditní zakázky zajišťují přímý kontrolní, řídicí či jiný dohled nad tímto partnerem, včetně všech jeho nadřízených až do úrovně seniorního nebo vedoucího partnera (případně rovnocenné funkce); (ii) pracovníků, kteří pro účely auditní zakázky poskytují konzultace o odborných otázkách, otázkách týkajících se jednotlivých odvětví, o transakcích nebo o jiných skutečnostech; a (iii) pracovníků, kteří u dané zakázky provádějí kontrolu kvality zakázky, resp. kontrolu, která má stejný cíl jako kontrola kvality zakázky; a (c) jakákoli fyzická osoba z jiné firmy v síti, která může přímo ovlivňovat výsledky auditní zakázky. <i>V části 4A výraz „auditní tým“ označuje rovněž „tým provádějící prověrku účetní závěrky“.</i> <i>V případě auditu skupiny viz definice klienta auditu skupiny</i>
Složka (Component)	Účetní jednotka, organizační jednotka, oddělení nebo podnikatelská činnost, případně jejich kombinace, určená auditorem skupiny pro účely plánování a provádění auditorských postupů v rámci auditu skupiny.

Klient auditu složky (Component audit client)	Složka, na níž firma auditora skupiny nebo firma auditora složky provádí auditní práce pro účely auditu skupiny. Jedná-li se: (a) o účetní jednotku, klient auditu složky je totožný s touto účetní jednotkou a s veškerými spřízněnými osobami, které tato účetní jednotka přímo nebo nepřímo ovládá; nebo (b) o organizační jednotku, oddělení nebo podnikatelskou činnost (případně jejich kombinace), klient auditu složky je totožný s účetní jednotkou nebo účetními jednotkami, jichž je organizační jednotka součástí, nebo v rámci nichž působí oddělení nebo se provádí podnikatelská činnost.
Firma auditora složky (Component auditor firm)	Firma, která pro účely auditu skupiny provádí auditní práce vztahující se ke složce.
Tým provádějící zakázku (Engagement team)	Všichni partneři a zaměstnanci realizující zakázku a rovněž všechny ostatní fyzické osoby, které se podílejí na zakázce, s výjimkou externích expertů a interních auditorů poskytujících přímou podporu pro účely zakázky. <i>V části 4A výraz „tým provádějící zakázku“ označuje fyzické osoby provádějící auditní a prověřkové postupy v rámci zakázky, jejímž předmětem je audit nebo prověrka účetní závěrky. Tento výraz je blíže popsán v odstavci 400.9.</i> <i>Definice týmu provádějícího zakázku v kontextu auditu účetní závěrky je podrobněji vysvětlena v ISA 220 (revidované znění).</i> <i>Výraz „auditorův expert“ je definován v ISA 620, a to takto: jednotlivec nebo organizace se znalostmi a zkušenostmi v oboru jiném než účetnictví či audit, jejichž práci v tomto oboru využije auditor při získávání dostatečných a vhodných důkazních informací. ISA 620 upravuje povinnosti auditora týkající se práce těchto expertů. ISA 610 (revidované znění 2013) upravuje povinnosti auditora v případě, že využívá práci interních auditorů, včetně jejich přímé podpory pro účely zakázky.</i> <i>V části 4B výraz „tým provádějící zakázku“ označuje fyzické osoby provádějící ověřovací postupy v rámci ověřovací zakázky.</i>
Skupina (Group)	Vykazující účetní jednotka, která sestavuje účetní závěrku skupiny.
Audit skupiny (Group audit)	Audit účetní závěrky skupiny.
Klient auditu skupiny (Group audit client)	Účetní jednotka, jejíž účetní závěrka skupiny je předmětem auditní zakázky prováděné firmou auditora skupiny. Jedná-li se o společnost registrovanou na veřejném trhu, výraz „klient auditu skupiny“ zahrnuje rovněž spřízněné osoby a veškeré další složky, na nichž se provádějí auditní práce. V případě, že nejde o společnost registrovanou na veřejném trhu, výraz „klient auditu skupiny“ zahrnuje pouze ty spřízněné osoby, které účetní jednotka přímo nebo nepřímo ovládá, a veškeré další složky, na nichž se provádějí auditní práce. <i>Viz též odstavec R400.20.</i>
Firma auditora skupiny (Group auditor firm)	Firma, která vydává výrok k účetní závěrce skupiny.

Tým auditu skupiny (Group audit team)	(a) všichni členové týmu provádějícího audit skupiny, včetně interních pracovníků firmy auditora složky a pracovníků takovou firmou najatých, kteří pro účely auditu skupiny provádějí auditní práce vztahující se ke složce; (b) všichni ostatní interní pracovníci firmy auditora skupiny i pracovníci takovou firmou najatí, kteří mohou přímo ovlivňovat výsledky auditu skupiny, včetně: (i) pracovníků, kteří doporučují výši odměny partnera odpovědného za zakázku nebo kteří v souvislosti s auditem skupiny zajišťují přímý kontrolní, řídicí či jiný dohled nad tímto partnerem, včetně všech jeho nadřízených až do úrovně seniorního nebo vedoucího partnera (případně rovnocenné funkce); (ii) pracovníků, kteří pro účely auditu skupiny poskytují konzultace o odborných otázkách, otázkách týkajících se jednotlivých odvětví, o transakcích nebo o jiných skutečnostech; a (iii) pracovníků, kteří u daného auditu skupiny provádějí kontrolu kvality zakázky, resp. kontrolu, která má stejný cíl jako kontrola kvality zakázky; (c) jakákoli fyzická osoba z jiné firmy patřící do téže sítě jako firma auditora skupiny, která může přímo ovlivňovat výsledky auditu skupiny; a (d) jakákoli fyzická osoba z firmy auditora složky nepatřící do téže sítě jako firma auditora skupiny, která může přímo ovlivňovat výsledky auditu skupiny.
Partner odpovědný za audit skupiny (Group engagement partner)	Partner zakázky, který odpovídá za audit skupiny.
Účetní závěrka skupiny (Group financial statements)	Účetní závěrka, která zahrnuje finanční informace za více než jednu účetní nebo organizační jednotku a která byla sestavena procesem konsolidace.
Klíčový partner auditu (Key audit partner)	Partner odpovědný za zakázku, osoba odpovědná za kontrolu kvality zakázky a případně ostatní partneři auditu, kteří pracují v týmu provádějícím zakázku a přijímají klíčová rozhodnutí či úsudky týkající se významných záležitostí souvisejících s auditem účetní závěrky, k níž firma vydává výrok auditora. Podle okolností a v návaznosti na roli jednotlivce v auditním týmu může pojem „ostatní partneři auditu“ zahrnovat například partnery odpovědné za určité složky v rámci auditu skupiny, jako jsou významné dceřiné společnosti nebo organizační složky.
Tým provádějící prověrku účetní závěrky (Review team)	a) všichni členové týmu provádějícího prověrku; a b) všichni ostatní interní pracovníci firmy i pracovníci firmou najatí, kteří mohou přímo ovlivňovat výsledky prověrky, včetně: (i) pracovníků, kteří doporučují výši odměny partnera odpovědného za prověrku nebo kteří v souvislosti s realizací prověrky zajišťují přímý kontrolní, řídicí či jiný dohled nad tímto partnerem, včetně všech jeho nadřízených až do úrovně seniorního nebo vedoucího partnera (případně rovnocenné funkce);

- (ii) pracovníků, kteří pro účely prověrky poskytují konzultace o odborných otázkách, otázkách týkajících se jednotlivých odvětví, o transakcích nebo o jiných skutečnostech; a
 - (iii) pracovníků, kteří u dané zakázky provádějí kontrolu kvality zakázky, resp. kontrolu, která má stejný cíl jako kontrola kvality zakázky; a
- (c) jakákoli fyzická osoba z jiné firmy v síti, která může přímo ovlivňovat výsledky prověrky.

Kapitola 7 – Změny glosáře vyplývající z revize definice subjektu registrovaného na veřejném trhu a subjektu veřejného zájmu

Auditní klient¹
(Audit client)

Subjekt, u něhož firma provádí audit. Je-li klient v souladu s odstavci R400.22 a R400.23 účetní jednotkou obchodovanou na veřejném trhu, výraz „auditní klient“ zahrnuje rovněž spřízněné osoby. Není-li klient účetní jednotkou obchodovanou na veřejném trhu, výraz „auditní klient“ zahrnuje pouze ty spřízněné osoby, které klient přímo nebo nepřímo ovládá (*viz též odstavec R400.27.*).

V části 4A výraz „auditní klient“ označuje rovněž „subjekt prověrky účetní závěrky“.

V případě auditu skupiny viz definice klienta auditu skupiny.

Klient auditu skupiny
(Group audit client)

Účetní jednotka, jejíž účetní závěrka skupiny je předmětem auditní zakázky prováděné firmou auditora skupiny. Jedná-li se o účetní jednotkou obchodovanou na veřejném trhu, výraz „auditní klient skupiny“ zahrnuje rovněž spřízněné osoby a veškeré další složky, na nichž se provádějí auditní práce. V případě, že nejde o účetní jednotkou obchodovanou na veřejném trhu, výraz „auditní klient skupiny“ zahrnuje pouze ty spřízněné osoby, které účetní jednotka přímo nebo nepřímo ovládá, a veškeré další složky, na nichž se provádějí auditní práce.

Viz též odstavec R400.27.

¹ Navrhované harmonizační změny budou účinné od účinnosti změny definice výrazu „auditní klient“ uvedené v novele Revize definice společnosti registrované na veřejném trhu a subjektu veřejného zájmu v Etickém kodexu, vydané 11. dubna 2022

DATUM ÚČINNOSTI

- Změny oddílu 400 vyplývající z revize definice výrazu „tým provádějící zakázku“ a nový oddíl 405 upravující audit skupiny (kapitola 1) budou účinné pro audity a prověrky účetních závěrek a pro audity účetních závěrek skupiny sestavených za období začínající 15. prosince 2023 nebo později.
- Níže uvedené harmonizační a následné novely Etického kodexu budou účinné od 15. prosince 2023:
 - harmonizační novela oddílu 360 (kapitola 2), jejímž cílem je sladit terminologii s ISA 600 (revidované znění);
 - harmonizační novela revidovaných ustanovení oddílu 400 týkající se služeb, které nemají charakter ověřování (kapitola 3);
 - harmonizační novela oddílů 300, 310, 320, 400, 510, 605 a 900 vyplývající z revize definice výrazu „tým provádějící zakázku“ (kapitola 4);
 - následná novela oddílů 540, 800, 940, a 990 vyplývající z nových standardů pro řízení kvality (kapitola 5).
- Změny glosáře (kapitola 6) budou účinné:
 - pro audity a prověrky účetních závěrek a pro audity účetních závěrek skupiny sestavených za období začínající 15. prosince 2023 nebo později;
 - pro ověřovací zakázky, které nejsou auditem ani prověrkou účetní závěrky a u nichž ověřovaná skutečnost, která je předmětem prováděných postupů, pokrývá období začínající 15. prosince 2023 nebo později; v ostatních případech od 15. prosince 2023.

Změny glosáře vyplývající ze schválené revize definice společnosti registrované na veřejném trhu a subjektu veřejného zájmu

- Změny glosáře vyplývající ze schválené revize definice společnosti registrované na veřejném trhu a subjektu veřejného zájmu (kapitola 7) budou účinné pro audity účetních závěrek a účetních závěrek skupiny sestavených za období začínající 15. prosince 2024 nebo později.

Společně s harmonizační novelou v kapitole 7 budou účinné také změny definice výrazu „auditní klient“ uvedené v novele *Revize definice společnosti registrované na veřejném trhu a subjektu veřejného zájmu v Etickém kodexu*, vydané 11. dubna 2022.

Tyto změny lze implementovat před termínem jejich účinnosti.

PŘECHODNÍÁ USTANOVENÍ

Jestliže si firma auditora složky, která nepatří do téže sítě jako firma auditora skupiny, sjednala s klientem auditora složky před 15. prosincem 2023 zakázku na poskytování služeb, které nemají charakter ověřování, a pokud práce na zakázce již byly zahájeny, může firma auditora složky v zakázce pokračovat podle stávajících ustanovení Etického kodexu až do jejího dokončení za původních podmínek.