

Harmonizační novela Etického kodexu
vyplývající z nových standardů pro řízení
kvality

ODDÍL 120

KONCEPČNÍ RÁMEC

...

Aspekty relevantní pro audity, prověrky a ostatní ověřovací zakázky

120.15 A3 Podmínky, zásady a postupy vymezené v odstavcích 120.6 A1 a 120.8 A2, které mohou auditorovi/účetnímu odborníkovi pomoci při identifikaci hrozeb ohrožujících dodržování základních principů, mohou být relevantní rovněž pro identifikaci a vyhodnocení hrozeb ohrožujících jeho nezávislost. Příkladem takových podmínek, zásad a postupů v oblasti auditů, provere a jiných ověřovacích zakázek je systém řízení kvality navržený, zavedený a provozovaný firmou v souladu se standardy pro řízení kvality vydanými IAASB.

ODDÍL 300

UPLATŇOVÁNÍ KONCEPČNÍHO RÁMCE – AUDITOŘI

...

Firma a její provozní prostředí

300.7 A5 Vyhodnocení úrovně hrozeb může být dále ovlivněno pracovním a provozním prostředím firmy, ve které auditor působí. Příklady:

...

- partner odpovědný za zakázku má ve své kompetenci rozhodnutí týkající se dodržování základních principů, mimo jiné veškerá rozhodnutí o přijetí zakázek nebo o poskytování služeb;

ODDÍL 320

ZÍSKÁVÁNÍ ZAKÁZEK

Přijetí klienta a zakázky

Všeobecné

...

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

320.3 A4 Některé z faktorů relevantních pro posouzení úrovně této hrozby:

- zda auditor dobře rozumí:
 - charakteru podnikatelské činnosti klienta;
 - komplexnosti jeho provozní činnosti;
 - požadavkům na zakázku;
 - účelu, charakteru a rozsahu prací, které má provést;
- zda auditor zná dané odvětví a předmět zakázky;
- zda má auditor zkušenosti s příslušnými regulačními požadavky a požadavky na výkaznictví;
- zda firma v rámci systému řízení kvality odpovídajícího standardům pro řízení kvality, jako je například ISQM 1, zavedla zásady a postupy reagující na rizika ohrožující kvalitu, která souvisí s její schopností provádět zakázky v souladu s profesními standardy a v souladu s požadavky příslušných právních předpisů;

ODDÍL 330

ODMĚNA A JINÉ FORMY ODMĚNOVÁNÍ

Podmíněná odměna

330.4 A1 Pro některé typy služeb, které nemají charakter ověřování, se používá podmíněná odměna. Tento typ odměny však může být za určitých okolností zdrojem hrozeb ohrožujících dodržování základních principů, především zdrojem hrozby vlastní zainteresanosti ohrožující princip nestrannosti.

330.4 A2 Některé z faktorů relevantních pro posouzení úrovně těchto hrozeb:

- charakter zakázky;
- rozpětí možných částek odměny;
- způsob stanovení odměny;
- informování předpokládaných uživatelů o práci provedené auditorem a o způsobu stanovení odměny;
- zásady a postupy řízení kvality;
- zda bude výsledek transakce prověřovat nezávislá třetí strana;

- zda je výše odměny stanovena nezávislou třetí stranou, např. regulačním orgánem.

MEZINÁRODNÍ STANDARDY NEZÁVISLOSTI (ČÁST 4A A 4B)

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

400.4 Firma má v souladu s ISQM 1 povinnost navrhnout, zavést a provozovat pro jí realizované audity a prověrky účetních závěrek systém řízení kvality. V rámci tohoto systému má podle ISQM 1 povinnost stanovit si kvalitativní cíle pokrývající plnění povinností daných příslušnými etickými požadavky, včetně těch, které se týkají nezávislosti. Příslušné etické požadavky jsou podle ISQM 1 ty, které platí pro firmu, její pracovníky a případně pro další osoby, na něž se vztahují požadavky na nezávislost relevantní pro firmu a pro jí realizované zakázky. Povinnosti, které mají partneři odpovědní za zakázku a týmy provádějící zakázku při auditech, jsou vymezeny ve standardech ISA a jejich povinnosti při prověrkách pak ve standardech ISRE. Rozdělení povinností v rámci firmy závisí na její velikosti, struktuře a organizaci. Ustanovení této části většinou nespecifikují odpovědnost konkrétních fyzických osob v rámci firmy za opatření zajišťující nezávislost, ale pro jednoduchost hovoří pouze o „firmě“. V souladu s ISQM 1 firma přiděluje provozní odpovědnost za dodržování požadavků na nezávislost fyzickým osobám. A každý auditor nese odpovědnost za to, že dodržuje veškerá ustanovení, jež jsou relevantní pro jeho práci a případné zájmy, podíly a vztahy.

Firmy v síti

R400.53 Firma je povinna považovat širší uskupení firem a jiných subjektů za síť firem, pokud je takové širší uskupení zaměřeno na spolupráci a:

- (a) jeho jednoznačným cílem je sdílení zisku a nákladů mezi členy uskupení (viz odstavec 400.53 A2);
- (b) subjekty sdružené v uskupení mají společné vlastníky, řízení a vedení (viz odstavec 400.53 A3);
- (c) subjekty sdružené v uskupení mají jednotné zásady a postupy řízení kvality (viz odstavec 400.53 A4);
- (d) subjekty sdružené v uskupení mají jednotnou podnikatelskou strategii (viz odstavec 400.53 A5);
- (e) subjekty sdružené v uskupení používají společnou obchodní značku (viz odstavce 400.53 A6, 400.53 A7); nebo
- (f) subjekty sdružené v uskupení sdílejí významné odborné zdroje (viz odstavce 400.53 A8, 400.53 A9).

...

400.53 A4 Jednotnými zásadami a postupy řízení kvality se rozumí ty, které jsou navrženy, zavedeny a provozovány v celém uskupení (viz odstavec R400.53(c)).

...

Porušení ustanovení o nezávislosti při auditech a prověrkách účetní závěrky

Fúze a akvizice

...

R400.73 Jestliže osoby pověřené správou a řízením v návaznosti na jednání podle odstavce R400.72(b) požádají firmu, aby nadále působila jako auditor klienta, firma tak smí učinit pouze v případě, že:

- (a) bude zájem, podíl nebo vztah ukončen, jakmile to bude reálně možné, nejpozději však do šesti měsíců od rozhodného dne fúze nebo akvizice;
- (b) žádná fyzická osoba, která má takovýto zájem, podíl nebo vztah, včetně vztahů vyplývajících z poskytování služeb, jež nemají charakter ověřování a které nejsou povoleny podle oddílu 600 a jeho pododdílů, nebude členem auditního týmu ani osobou odpovědnou za kontrolu kvality zakázky; a
- (c) budou podle potřeby přijata odpovídající přechodná opatření, která budou projednána s osobami pověřenými správou a řízením.

400.73 A1 Příklad takovýchto přechodných opatření:

- jiný auditor je pověřen, aby zkontroloval práci provedenou na auditu nebo na zakázce, která nemá charakter ověřování;
- auditor, který není členem firmy vydávající výrok auditora k účetní závěrce, je pověřen provedením přezkoumání, které má stejný cíl jako kontrola kvality zakázky;
- jiná firma je pověřena posouzením výsledků služby, která nemá charakter ověřování, případně opětovným provedením této služby, je-li to nezbytné k tomu, aby za ni mohla převzít odpovědnost.

...

Firma zjistila porušení ustanovení o nezávislosti

...

R400.80 Jestliže firma došla k závěru, že bylo porušeno některé z ustanovení této části, je povinna:

- (a) ukončit, pozastavit nebo eliminovat zájem, podíl neb o vztah, který je důvodem porušení, a posoudit důsledky tohoto porušení;
- (b) zvážit, zda se na takové porušení vztahují nějaké právní či regulační požadavky, a pokud ano:
 - (i) jednat v souladu s těmito požadavky; a
 - zvážit, zda o porušení bude informovat profesní organizaci či příslušný regulační orgán nebo orgán dohledu, a to v případě, že je takové ohlášení běžnou praxí, resp. se v dané jurisdikci očekává;

- (c) neprodleně o porušení v souladu s firemními zásadami a postupy informovat:
 - (i) partnera odpovědného za zakázku;
 - (ii) osoby pověřené provozní odpovědností za dodržování požadavků na nezávislost;
 - (iii) ostatní relevantní pracovníky firmy a případně sítě firem; a
 - (iv) osoby, které podle požadavků týkajících se nezávislosti mají povinnost přijmout potřebná opatření;
- (d) posoudit závažnost porušení a jeho dopad na nestrannost firmy a na její schopnost vydat zprávu auditora; a
- (e) v závislosti na závažnosti porušení rozhodnout:
 - (i) zda je nutné ukončit práce na auditní zakázce; nebo
 - (ii) zda lze přijmout opatření, která dostatečným způsobem ošetří důsledky porušení, a zda taková opatření budou za daných okolností vhodná.

Při tomto rozhodování je firma povinna uplatňovat odborný úsudek a zohlednit, zda by rozumná a informovaná třetí strana pravděpodobně dospěla k závěru, že nezávislost firmy byla zpochybněna, a firma tudíž není schopna vydat zprávu auditora.

400.80 A1 K porušení některého z ustanovení této části může dojít i přesto, že firma zavedla systém řízení kvality navržený tak, aby zajišťoval dodržování požadavků na nezávislost. Důsledkem porušení může být nutnost ukončit práce na auditní zakázce.

...

ODDÍL 410 (REVIDOVANÉ ZNĚNÍ)

ODMĚNA

Požadavky a aplikační ustanovení

...

410.4 A4 Vyhodnocení toho, zda je úroveň hrozeb ohrožujících nezávislost přijatelná, mohou ovlivňovat podmínky, zásady a postupy popsané v odstavci 120.15 A3 (zejména systém řízení kvality navržený, zavedený a provozovaný firmou v souladu se standardy řízení kvality vydanými IAASB).

ODDÍL 540

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

Požadavky a aplikační ustanovení

...

Kombinace různých rolí klíčového partnera auditu

...

R540.15 S výhradou ustanovení odstavce R540.16(a), jestliže pracovník firmy působil na téže auditní zakázce jednak v roli klíčového partnera auditu a jednak byl pověřen kontrolou kvality téže zakázky v úhrnu po dobu čtyř a více let, nesmí tuto práci vykonávat po dobu následujících tří let.

[Note: Conforming amendments were made to paragraphs R540.5(b) and R540.12 to replace the terms “engagement quality control review” with “engagement quality review” as part of the finalization of the [EQR revisions](#).]

R540.16 Jestliže pracovník firmy působil na téže auditní zakázce jednak jako partner odpovědný za zakázku a jednak byl pověřen kontrolou kvality téže zakázky v úhrnu po dobu čtyř a více let, nesmí tuto práci vykonávat:

- (a) odchylně od odstavce R540.15, po dobu následujících pěti let v případě, že byl partnerem odpovědným za zakázku po dobu tří a více let; nebo
- (b) po dobu následujících tří let v ostatních případech.

...

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

ODDÍL 900

UPLATŇOVÁNÍ KONCEPČNÍHO RÁMCE VE VZTAHU K NEZÁVISLOSTI PŘI OSTATNÍCH OVĚŘOVACÍCH ZAKÁZKÁCH

Úvod

Všeobecné

900.3 Firma má v souladu s ISQM 1 povinnost navrhnout, zavést a provozovat pro jí realizované ověřovací zakázky systém řízení kvality. V rámci tohoto systému má podle ISQM 1 povinnost stanovit si kvalitativní cíle pokrývající plnění povinností daných příslušnými etickými požadavky, včetně těch, které se týkají nezávislosti. Příslušné etické požadavky jsou podle ISQM 1 ty, které platí pro firmu, její pracovníky a případně pro další osoby, na něž se vztahují požadavky na nezávislost relevantní pro firmu a pro jí realizované zakázky. Povinnosti, které mají partneři odpovědní za zakázku a týmy provádějící zakázku, jsou vymezeny jednak v Mezinárodních standardech pro ověřovací zakázky (ISAE) a jednak v Mezinárodních standardech pro audit (ISA). Rozdělení povinností v rámci firmy závisí na její velikosti, struktuře a organizaci. Mnohá ustanovení této části nespecifikují odpovědnost konkrétních fyzických osob v rámci firmy za opatření zajišťující nezávislost, ale pro jednoduchost hovoří pouze o „firmě“. V souladu s ISQM 1 firma přiděluje provozní odpovědnost za dodržování požadavků na nezávislost fyzickým osobám. Navíc každý auditor nese odpovědnost za to, že dodržuje veškerá ustanovení, jež jsou relevantní pro jeho práci a případné zájmy, podíly a vztahy.

GLOSÁŘ A SEZNAM ZKRATEK

Kontrola kvality zakázky (Engagement quality review)	Objektivní vyhodnocení významných úsudků týmu provádějícího zakázku a závěrů, k nimž dospěl, osobou provádějící kontrolu kvality zakázky, a to nejpozději k datu zprávy.
Osoba provádějící kontrolu kvality zakázky (Engagement quality reviewer)	Partner, jiná osoba z firmy nebo externista, které firma pověřila provedením kontroly kvality zakázky.
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 auditu odpovědné za audit významných dceřiných společností nebo organizačních složek.
Síť (Network)	Rozsáhlejší sktruktura: (a) která je zaměřena na spolupráci; a (b) která je jednoznačně zaměřena na sdílení zisků nebo nákladů nebo má společného vlastníka, společnou ovládající osobu nebo společné vedení, společná pravidla a postupy pro řízení kvality, společnou obchodní strategii či používá společnou firemní značku nebo sdílí významnou část odborných kapacit.

SEZNAM ZKRATEK A SOUPIS STANDARDŮ, NA KTERÉ ETICKÝ KODEX ODKAZUJE

SEZNAM ZKRATEK

Zkratka	Popis
Ověřovací rámec	Mezinárodní rámec pro ověřovací zakázky
COSO	Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (Výbor sponzorujících organizací komise Treadway)
CoCo	Chartered Professional Accountants of Canada Criteria of Control (Kritéria kontroly CPA Kanada)
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board (Rada pro mezinárodní auditorské a ověřovací standardy)
IESBA	International Ethics Standards Board for Accountants (Mezinárodní výbor pro etické standardy účetních)
IFAC	International Federation of Accountants (Mezinárodní federace účetních)
ISA	International Standards on Auditing (Mezinárodní standardy pro audit)
ISAE	International Standards on Assurance Engagements (Mezinárodní standardy pro ověřovací zakázky)
ISQM	International Standards on Quality Management (Mezinárodní standardy pro řízení kvality)
ISRE	International Standards on Review Engagements (Mezinárodní standardy pro prověrky)

SOUPIS STANDARDŮ, NA KTERÉ ETICKÝ KODEX ODKAZUJE

Standard	Název
ISA 320	Materialita při plánování a provádění auditu
ISA 610 (revidované znění 2013)	Využití práce interních auditorů
ISAE 3000 (revidované znění)	Ověřovací zakázky, které nejsou auditem ani prověrkou historických finančních informací
ISQM 1	Řízení kvality u firem provádějících auditu nebo prověrky účetních závěrek, ostatní ověřovací zakázky či zakázky na související služby
ISQM 2	Kontrola kvality zakázky
ISRE 2400 (revidované znění)	Prověrky historických účetních závěrek

DATUM ÚČINNOSTI

Harmonizační novela Etického kodexu vyplývající z nových standardů pro řízení kvality bude účinná od 15. prosince 2022.

