

Revize Etického kodexu týkající se technologií

ČÁST 1 – DODRŽOVÁNÍ ETICKÉHO KODEXU, ZÁKLADNÍ PRINCIPY A KONCEPČNÍ RÁMEC

...

ODDÍL 110 – ZÁKLADNÍ PRINCIPY

...

PODODDÍL 113 – ODBORNÁ ZPŮSOBILOST A ŘÁDNÁ PÉČE

R113.1 Auditor/účetní odborník je povinen dodržovat princip odborné způsobilosti a řádné péče, tj. musí:

- (a) si osvojit a udržovat odborné znalosti a dovednosti na takové úrovni, aby služby, které poskytuje klientovi nebo zaměstnavateli, byly odborně způsobilé a odpovídaly současným odborným a profesním standardům a příslušné legislativě; a
- (b) jednat svědomitě a v souladu s příslušnými odbornými a profesními standardy.

113.1 A1 Odborně způsobilá práce pro klienta nebo zaměstnavatele mimo jiné znamená, že auditor/účetní odborník při praktickém uplatňování svých odborných znalostí a dovedností používá zdravý úsudek.

113.1 A2 Znalosti a dovednosti, které auditor/účetní odborník potřebuje pro svou práci, se liší v závislosti na charakteru vykonávané činnosti. Vedle relevantních odborných znalostí potřebuje například také interpersonální, komunikační a organizační dovednosti, které usnadňují jeho interakci s právníky i fyzickými osobami, s nimiž přichází do styku.

113.1 A3 Udržování odborné způsobilosti od auditora/účetního odborníka vyžaduje, aby soustavně sledoval a osvojoval si poznatky o technickém, odborném, ekonomickém a technologickém vývoji, které jsou relevantní pro jeho práci. Soustavný odborný růst mu umožňuje rozvíjet a udržovat si schopnost poskytovat odborně způsobilé služby.

113.1 A4 Svědomitost je povinnost jednat v souladu s požadavky zakázky, pečlivě, důkladně a bez zbytečného odkladu.

R113.2 V rámci dodržování principu odborné způsobilosti a řádné péče musí auditor/účetní odborník přijmout přiměřená opatření a zajistit, že ti, kdo jsou mu podřízeni, absolvovali potřebnou profesní přípravu a je nad nimi vykonáván dohled.

R113.3 Auditor/účetní odborník musí, pokud je to relevantní, upozornit klienta, zaměstnavatele nebo ostatní uživatele své odborné činnosti na její přirozená omezení a vysvětlit, jaké mají tato omezení dopady.

PODODDÍL 114 – MLČENLIVOST

R114.1 Auditor/účetní odborník je povinen dodržovat princip mlčenlivosti, tj. musí zachovávat důvěrný charakter informací získaných v rámci profesních a obchodních vztahů. Auditor/účetní odborník je povinen:

- (a) dávat pozor na to, aby důvěrné informace neúmyslně neprozradil, a to ani mimo pracovní prostředí, zejména blízkým spolupracovníkům a nejbližším a blízkým rodinným příslušníkům;
- (b) zachovávat důvěrnost informací v rámci firmy nebo zaměstnavatele;
- (c) zachovávat důvěrnost informací poskytnutých potenciálním klientem nebo budoucím zaměstnavatelem; a
- (d) přijmout přiměřená opatření a zajistit, že jemu podléhající pracovníci a fyzické osoby poskytující poradenství či podporu dodržují jeho povinnost mlčenlivosti.

114.1 A1 Zachovávání důvěrného charakteru informací získaných v rámci profesních a obchodních vztahů mimo jiné znamená, že auditor/účetní odborník v průběhu jejich shromažďování, používání, přenosu, ukládání nebo uchovávání, šíření a zákonného zničení přijme vhodná opatření na ochranu jejich důvěrnosti.

R114.2 S výhradou ustanovení odstavce R114.3, auditor/účetní odborník nesmí:

- (a) zveřejňovat důvěrné informace získané v rámci profesních a obchodních vztahů;
- (b) používat důvěrné informace, které získal v rámci profesních a obchodních vztahů, ke své osobní výhodě ani k výhodě firmy, zaměstnavatele či třetích stran;
- (c) používat ani zveřejňovat důvěrné informace, které získal nebo obdržel v rámci profesních a obchodních vztahů, po ukončení těchto vztahů; a
- (d) používat ani zveřejňovat informace, na něž se vztahuje povinnost mlčenlivosti, bez ohledu na to, že se tyto informace staly veřejně dostupnými, ať už řádně, nebo neoprávněně.

R114.3 Odchylně od odstavce R114.2, auditor/účetní odborník může zveřejňovat nebo používat důvěrné informace, jestliže:

- (a) má zákonnou nebo profesní povinnost či právo tak učinit; nebo
- (b) je to povoleno klientem nebo jinou osobou oprávněnou zveřejnění nebo použití důvěrných informací povolit a není to zakázáno žádným právním předpisem.

114.3 A1 Mlčenlivost slouží veřejnému zájmu, protože vědomí, že důvěrné informace nebudou zpřístupněny třetím stranám, přispívá k volnému předávání informací mezi klientem nebo zaměstnavatelem a auditorem/účetním odborníkem. Níže nicméně uvádíme okolnosti, kdy auditori/účetní odborníci mohou být nuceni zveřejnit důvěrné informace, resp. kdy mohou mít povinnost či právo tak učinit:

- (a) zveřejnění důvěrných informací je vyžadováno právními předpisy, např.:

- (i) předložení dokumentů nebo jiných důkazů v průběhu soudního řízení; nebo
 - (ii) ohlášení zjištěného případu porušení právních předpisů příslušným veřejným orgánům; a
- (b) zveřejnění či používání důvěrných informací není zakázáno právními předpisy a profesní předpisy ho vyžadují nebo dovolují pro následující účely:
- (i) prověrka kvality práce prováděná profesní organizací;
 - (ii) odpověď na dotaz vznesený nebo na šetření prováděné profesní organizací nebo regulačním orgánem;
 - (iii) ochrana profesních zájmů auditora/účetního odborníka během soudního řízení; nebo
 - (iv) dodržování odborných a profesních standardů, včetně etických požadavků.

114.3 A2 Při rozhodování o tom, zda zveřejnit či používat důvěrné informace, posuzuje auditor/účetní odborník v závislosti na okolnostech mimo jiné následující faktory:

- zda by zájmy některé ze zúčastněných stran, jež mohou být zveřejněním či používáním důvěrných informací dotčeny, včetně zájmů třetích stran, mohly být ohroženy, pokud klient nebo zaměstnavatel auditora/účetního odborníka zmocní k tomu, aby tyto informace zveřejnil či používal;
- zda zná všechny relevantní informace a zda jsou tyto informace, pokud je to prakticky možné, podložené. Rozhodnutí zveřejnit či používat důvěrné informace ovlivňují mimo jiné následující faktory:
 - nepodložená fakta;
 - neúplné informace;
 - nepodložené závěry;
- navrhovaný způsob sdělení informací;
- zda strany, jimž mají být informace poskytnuty, resp. jimž má být udělen přístup k informacím, jsou oprávněnými příjemci;
- veškeré právní předpisy (včetně předpisů upravujících ochranu osobních údajů) platné jednak v jurisdikci, kde by mohlo dojít ke zveřejnění, a jednak v jurisdikci, odkud důvěrné informace pocházejí, jedná-li se o jinou jurisdikci.

114.3 A3 Příkladem situací, kdy firma nebo zaměstnavatel usiluje o získání povolení k používání nebo ke zveřejnění důvěrných informací, jsou případy, kdy tyto informace mají sloužit pro účely školení, při vývoji produktů nebo technologií, ve výzkumu nebo jako zdrojový materiál pro odvětvová či jiná srovnávací data nebo studie. Takové povolení může mít obecný charakter (například jedná-li se o informace pro účely interního školení nebo pro projekty zaměřené na zvyšování kvality). Při získávání povolení od fyzické nebo právnické osoby, která informace poskytl, je vhodné sdělit (nejlépe písemně) tyto relevantní skutečnosti:

- jaký je charakter informací, pro něž se povolení žádá;
- pro jaký účel mají být informace použity nebo zveřejněny (například vývoj technologií, výzkum nebo srovnávací data či studie);

- jaká fyzická nebo právnická osoba bude vykonávat činnost, pro kterou mají být informace použity nebo zveřejněny;
- zda bude možné z výstupu činnosti, pro kterou mají být informace použity nebo zveřejněny, zjistit totožnost fyzické nebo právnické osoby, která tyto informace poskytla, případně totožnost jiných fyzických nebo právnických osob, jichž se tyto informace týkají.

R114.4 Auditor/účetní odborník je povinen dodržovat mlčenlivost i po ukončení svého smluvního vztahu s klientem nebo zaměstnavatelem. Pokud změní zaměstnání nebo získá nového klienta, může použít dříve získané zkušenosti. Nicméně nesmí použít ani zveřejnit žádné důvěrné informace, které získal či obdržel v rámci profesního či obchodního vztahu.

...

ODDÍL 120

KONCEPČNÍ RÁMEC

...

Požadavky a aplikační ustanovení

...

Všeobecné

R120.5 Při uplatňování koncepčního rámce je auditor/účetní odborník povinen:

- (a) aktivně využívat svůj intelekt/rozum v procesu dotazování a získávání informací
- (b) uplatňovat odborný úsudek; a
- (c) používat test rozumné a informované třetí strany, který je popsán v odstavci 120.5 A6.

Aktivní využití intelektu/rozumu v procesu dotazování a získávání informací

120.5 A1 Aby auditor/účetní odborník mohl správně uplatňovat koncepční rámec, je třeba, aby se seznámil se známými skutečnostmi a okolnostmi. Důležitým předpokladem k tomu je aktivní využití intelektu/rozumu v procesu dotazování a získávání informací tím, že auditor/účetní odborník:

- (a) zohledňuje, z jakého zdroje pocházejí informace, které získal, včetně informací týkajících se charakteru, rozsahu a výstupů jím realizované odborné činnosti, a zda jsou tyto informace relevantní a dostatečné; a
- (b) je vstřícný a pozorný vůči potřebě dalšího šetření nebo jiným opatřením.

120.5 A2 Při posuzování zdroje získaných informací a jejich relevantnosti a dostatečnosti auditor/účetní odborník zváží mimo jiné následující:

- zda se neobjevily nějaké nové informace nebo zda se nezměnily nějaké skutečnosti a okolnosti;
- zda informace nebo jejich zdroj nemohou být ovlivněny předpojatostí či vlastní zainteresovaností;
- zda je důvod se obávat, že mezi skutečnostmi a okolnostmi, jež mu jsou známy, chybí nějaké potenciálně relevantní informace;
- zda existuje nějaký rozpor mezi známými skutečnostmi a okolnostmi a jeho očekáváním;

- zda dostupné informace poskytují přiměřený základ, aby mohl dospět k závěru;
- zda by na základě získaných informací nebylo možné dospět i k jiným přiměřeným závěrům.

120.5 A3 V souladu s odstavcem R120.5 mají všichni auditoři/účetní odborníci povinnost využívat při identifikaci, vyhodnocování a ošetřování hrozeb ohrožujících základní principy svůj intelekt v procesu dotazování a získávání informací. Tento předpoklad pro uplatňování koncepčního rámce platí pro všechny auditory/účetní odborníky bez ohledu na vykonávanou odbornou činnost. V souladu se standardy upravujícími audit, prověrky a ostatní ověřovací zakázky, včetně standardů vydaných IAASB, mají auditoři/účetní odborníci rovněž povinnost uplatňovat profesní skepticismus, což zahrnuje kritické vyhodnocení důkazních informací.

Uplatňování odborného úsudku

120.5 A4 Odborný úsudek spočívá v uplatňování profesní přípravy, odborných znalostí, dovedností a zkušeností v míře odpovídající daným skutečnostem a okolnostem, při zohlednění charakteru a rozsahu konkrétní odborné činnosti a souvisejících zájmů a vztahů.

120.5 A5 Uplatňování odborného úsudku se od auditora/účetního odborníka vyžaduje, když aplikuje koncepční rámec, aby mohl kompetentně rozhodnout o svém dalším postupu a aby určil, zda je takové rozhodnutí za daných okolností vhodné. Při tom auditor/účetní odborník zváží mimo jiné následující:

- zda jeho odborná kvalifikace a zkušenosti stačí na to, aby dospěl k závěru;
- zda není třeba, aby záležitost konzultoval s někým, kdo má odpovídající odbornou kvalifikaci nebo zkušenosti;
- zda jeho odborný úsudek neovlivňují jeho vlastní předsudky a předpojatost.

120.5 A6 Okolnosti, za nichž auditoři/účetní odborníci vykonávají odbornou činnost, a související faktory se značně liší a jsou různě složité. V některých případech je proto třeba, aby odborný úsudek, který auditoři/účetní odborníci uplatňují, zohlednil složitosti vyplývající z kombinovaného účinku vzájemného působení skutečností a okolností, které jsou nejisté, jejich změn, proměnných a předpokladů, které jsou vzájemně propojené nebo na sobě závislé.

120.5 A7 Jak tyto složitosti ošetřit:

- seznámit firmu nebo zaměstnavatele a případně příslušné zúčastněné strany s přirozenými nejistotami nebo obtížemi, které vyplývají z daných skutečností a okolností; (viz odstavec R113.3)
- věnovat pozornost vývoji nebo změnám skutečností a okolností a posoudit, zda mohou mít vliv na úsudky, které auditor/účetní odborník dříve učinil. (viz odstavce R120.5 až 120.5 A3 a R120.9 až 120.9 A2)

120.5 A8 Další případná opatření, jak tyto složitosti ošetřit:

- zanalyzovat a prošetřit případné nejistoty, proměnné a předpoklady a to, jak jsou vzájemně propojené nebo na sobě závislé;
- používat k analýze relevantních údajů technologie, které auditorovi/účetnímu odborníkovi pomohou při utváření úsudku;
- konzultovat záležitost s dalšími osobami, včetně expertů, aby se v procesu vyhodnocení projeví i jiné názory a vstupní informace.

Rozumná a informovaná třetí strana

120.5 A9 Test rozumné a informované třetí strany spočívá v tom, že auditor/účetní odborník posoudí, zda by ke stejným závěrům pravděpodobně dospěla i jiná strana, a to rozumná a informovaná třetí strana, která zvážila všechny relevantní skutečnosti a okolnosti, jež jsou auditorovi/účetnímu odborníkovi známy v době přijetí závěrů, resp., o nichž lze reálně předpokládat, že jsou mu známy. Rozumnou a informovanou třetí stranou nemusí být auditor/účetní odborník, ale osoba s relevantními znalostmi a zkušenostmi schopná pochopit a nestranně posoudit správnost závěrů, k nimž auditor/účetní odborník dospěl.

...

Další aspekty relevantní pro uplatňování koncepčního rámce

Předpojatost

120.12 A1 Uplatňování odborného úsudku při identifikaci, vyhodnocování a ošetřování hrozeb ohrožujících dodržování základních principů je ovlivněno vědomou či nevědomou předpojatostí.

120.12 A2 Příklady možné předpojatosti, na něž je třeba si dát pozor při uplatňování odborného úsudku:

- ukotvená předpojatost – tendence používat nějakou počáteční informaci jako „jediné východisko (kotvu)“, tj. spoléhat na ni a na jejím základě neadekvátně vyhodnocovat další získané informace;
- vygenerovaná předpojatost – tendence upřednostňovat výstupy generované automatizovanými systémy, i když lidský rozum nebo protichůdné informace vyvolávají pochybnosti o tom, zda jsou tyto výstupy spolehlivé nebo vhodné pro daný účel;
- předpojatost založená na dostupnosti – tendence přikládat větší váhu událostem nebo zážitkům, které se nám okamžitě vybaví nebo jsou snadno dostupné, než těm, pro něž to neplatí;
- konfirmační předpojatost – tendence přikládat větší váhu informacím, které potvrzují existující přesvědčení, než informacím, které mu odporují nebo ho zpochybňují;
- skupinové myšlení – tendence ve skupině jednotlivců, která potlačuje individuální tvořivost a odpovědnost, což vede k přijímání rozhodnutí bez kritického myšlení nebo zvažování alternativ;
- efekt nadměrné sebedůvěry – tendence přeceňovat vlastní schopnost správně posoudit riziko, uplatnit úsudek nebo přijmout jiné rozhodnutí;
- předpojatost očekávaného výstupu – tendence založit znalost něčeho na vzorci zkušeností, událostí nebo přesvědčení, který je považován za reprezentativní;
- selektivní vnímání – tendence vycházející z toho, že lidské vnímání určité věci nebo osoby je ovlivněno subjektivním očekáváním.

120.12 A3 Opatření, která může auditor/účetní odborník přijmout, aby zmírnil předpojatost:

- vyžádat si odbornou radu, aby měl více informací;
- konzultovat záležitost s dalšími osobami, aby se v procesu vyhodnocení projevy i jiné názory;
- absolvovat v rámci profesního rozvoje školení zaměřené na identifikaci předpojatosti.

Firemní kultura

120.13 A1 Auditor/účetní odborník může účinněji uplatňovat koncepční rámec, jestliže firemní kultura propaguje důležitost etických hodnot, které jsou v souladu se základními principy a dalšími ustanoveními Etického kodexu.

120.13 A2 Propagace etické firemní kultury je nejúčinnější v následujících případech:

- (a) firemní lídři a osoby v řídicích funkcích propagují důležitost firemních etických hodnot a činí sebe i ostatní odpovědnými za jejich dodržování;
- (b) firma má zavedené vhodné vzdělávací a školicí programy, řídicí procesy a kritéria hodnocení a odměňování, které podporují etickou kulturu;
- (c) firma má zavedené účinné zásady a postupy na podporu a ochranu osob, které oznámí nezákonné nebo neetické jednání, resp. podezření na takové jednání, včetně anonymních oznamovatelů; a
- (d) firma při jednání se třetími stranami dodržuje etické hodnoty.

120.13 A3 Od auditorů/účetních odborníků se očekává, že:

- (a) budou s ohledem na svou funkci a senioritu podporovat a prosazovat firemní kulturu založenou na etických principech; a
- (b) se budou chovat eticky při jednání s fyzickými a právnickými osobami, s nimiž mají oni sami nebo jejich firma či zaměstnavatel profesní nebo obchodní vztah.

...

ČÁST 2 – ÚČETNÍ ODBORNÍCI

ODDÍL 200

UPLATŇOVÁNÍ KONCEPČNÍHO RÁMCE – ÚČETNÍ ODBORNÍCI

...

Požadavky a aplikační ustanovení

Všeobecné

- R200.5** Účetní odborník je povinen dodržovat základní principy vymezené v oddílu 110 a při identifikaci, vyhodnocování a ošetřování hrozeb ohrožujících tyto principy je povinen uplatňovat koncepční rámec vymezený v oddílu 120.
- 200.5 A1 Povinností účetního odborníka je prosazovat oprávněné cíle jeho zaměstnavatele. Etický kodex nebrání účetnímu odborníkovi v řádném plnění této povinnosti, ale zabývá se okolnostmi, za kterých může být ohroženo dodržování základních principů.
- 200.5 A2 Účetní odborník může při prosazování oprávněných cílů svého zaměstnavatele podporovat jeho stanovisko, ale pouze za předpokladu, že žádné tvrzení není nepravdivé ani zavádějící. Takové aktivity obecně nevedou ke vzniku hrozby protekčního vztahu.
- 200.5 A3 Čím vyšší funkci účetní odborník zastává, tím širší bude mít přístup k informacím a tím víc bude moci ovlivňovat zásady, rozhodnutí a opatření přijatá jinými osobami pracujícími pro daného zaměstnavatele. Od účetních odborníků se v souladu s odstavcem 120.13 A3 očekává, že budou v míře, kterou jim umožňuje jejich funkce a seniorita, podporovat a prosazovat firemní kulturu založenou na etických principech a budou se chovat eticky při jednání s fyzickými a právníckými osobami, s nimiž mají oni sami nebo jejich zaměstnavatel profesní nebo obchodní vztah. Příklady relevantních opatření, včetně jejich zavedení a dohledu nad nimi, zahrnují:
- vzdělávací a školicí programy v oblasti etiky;
 - řídicí procesy a kritéria hodnocení a odměňování podporující etickou kulturu;
 - etické zásady a zásady pro oznamování nekalého jednání (whistleblowing);
 - zásady a postupy, jejichž cílem je předcházet porušování právních předpisů.

Identifikace hrozeb

- 200.6 A1 Zdrojem hrozeb ohrožujících dodržování základních principů mohou být nejrůznější skutečnosti a okolnosti. Kategorie hrozeb jsou popsány v odstavci 120.6 A3. Následující příklady popisují skutečnosti a okolnosti spadající do jednotlivých kategorií, které mohou být pro účetního odborníka při výkonu jeho práce zdrojem hrozeb:
- (a) hrozba vlastní zainterесovanosti

- účetní odborník má na zaměstnavateli finanční podíl nebo od něj obdržel půjčku či záruku;
 - účetní odborník se účastní motivačního programu nabízeného zaměstnavatelem;
 - účetní odborník může používat podniková aktiva pro vlastní potřebu;
 - dodavatel zaměstnavatele nabídl účetnímu odborníkovi dárek nebo zvláštní výhody;
- (b) hrozba kontroly po sobě samém
- účetní odborník rozhoduje o správném účetním zachycení podnikové kombinace, když předtím vypracoval studii proveditelnosti podporující schválení koupě.
- (c) hrozba protekčního vztahu
- účetní odborník má možnost manipulovat s informacemi v prospektu emitenta s cílem získat financování za výhodnějších podmínek.
- (d) hrozba spřízněnosti
- účetní odborník má na starosti finanční výkaznictví zaměstnavatele, přičemž jeho nejbližší nebo blízký rodinný příslušník pracuje pro tohoto zaměstnavatele a přijímá rozhodnutí, která ovlivňují finanční výkaznictví;
 - účetní odborník má dlouhodobé vztahy s osobami, které mají vliv na podnikatelská rozhodnutí;
- (e) hrozba vydíratelnosti
- účetnímu odborníkovi nebo jeho nejbližšímu či blízkému rodinnému příslušníkovi hrozí propuštění nebo odvolání kvůli nesouhlasu:
 - s použitou účetní zásadou;
 - se způsobem vykazování finančních informací;
 - nějaká osoba se snaží ovlivnit rozhodování účetního odborníka, např. pokud jde o přidělování zakázek nebo použití určité účetní zásady.

Identifikace hrozeb souvisejících s používáním technologií

200.6 A2 Následující příklady popisují skutečnosti a okolnosti související s používáním technologií, které mohou být pro účetního odborníka při výkonu jeho práce zdrojem hrozeb:

- hrozba vlastní zainteresovanosti
 - údaje, které jsou dostupné, nestačí pro efektivní využití technologií;
 - zvolené technologie nejsou vhodné pro účel, pro který mají být použity;

- účetní odborník nemá dostatečné informace ani odbornou kvalifikaci, resp. nemá přístup k expertovi s dostatečnými znalostmi, aby mohl technologie používat a vysvětlit, proč jsou vhodné pro daný účel;

(viz odstavec 230.2).

- hrozba kontroly po sobě samém
 - technologie byly navrženy nebo vyvinuty s využitím znalostí, odbornosti nebo úsudku účetního odborníka nebo zaměstnavatele.

...

Vyhodnocení hrozeb

200.7 A1 Vyhodnocení toho, zda je úroveň nějaké hrozby ohrožující dodržování základních principů přijatelná, mohou ovlivňovat podmínky, zásady a postupy popsané v odstavcích 120.6 A1 a 120.8 A2.

200.7 A2 Na to, jak účetní odborník vyhodnotí úroveň hrozby, má vliv rovněž charakter a rozsah práce, kterou vykonává.

200.7 A3 To, jak účetní odborník vyhodnotí úroveň hrozeb, může být dále ovlivněno pracovním a provozním prostředím zaměstnavatele. Příklady faktorů, které mají vliv:

- styl vedení, který zdůrazňuje důležitost etického chování a nastavuje očekávání, že se zaměstnanci budou chovat eticky;
- zásady a postupy, které zaměstnance zmocňující a motivují k tomu, aby o etických problémech, jež je znepokojují, bez strachu z postihu informovali příslušníky vrcholového managementu;
- zásady a postupy sloužící k zajištění a sledování kvality práce zaměstnanců;
- systém podnikových kontrolních funkcí nebo jiná struktura vrcholových kontrol a silné vnitřní kontroly;
- procedury přijímání nových pracovníků, které zdůrazňují důležitost náboru vysoce kvalifikovaných zaměstnanců;
- včasné informování všech zaměstnanců o zásadách a postupech a veškerých jejich změnách, včetně náležitého proškolení a vzdělávání v této oblasti;
- etické zásady a etický kodex.

200.7 A4 To, jak účetní odborník vyhodnotí úroveň hrozeb souvisejících s používáním technologií, může být ovlivněno pracovním a provozním prostředím zaměstnavatele. Příklady faktorů, které mají vliv:

- úroveň podnikového dohledu a vnitřních kontrol v oblasti technologií;
- vyhodnocení kvality a funkčnosti technologií prováděné třetí stranou;
- školení pravidelně poskytované všem příslušným zaměstnancům, aby získali a udržovali si odbornou způsobilost, díky níž budou technologie dobře znát a budou je schopni používat a vysvětlit, proč jsou vhodné pro daný účel.

.....

ODDÍL 220

SESTAVOVÁNÍ A VYKAZOVÁNÍ INFORMACÍ

...

Požadavky a aplikační ustanovení

...

Využívání práce provedené jinými osobami

R220.7 Účetní odborník, který hodlá využít práci provedenou jinými osobami, ať už interními pracovníky zaměstnavatele, externisty, či jinými organizacemi, je povinen při výběru případných vhodných opatření, která přijme, aby splnil povinnosti vymezené v odstavci R220.4, uplatňovat odborný úsudek.

220.7 A1 Faktory, které účetní odborník mimo jiné zvažuje, když hodlá využít práci provedenou jinými osobami:

- pověst a odborná kvalifikace dané osoby, případně její organizace, a zdroje, které má k dispozici;
- zda se na danou osobu vztahují příslušné profesní a etické standardy.

Tyto informace může účetní odborník čerpat z předchozí spolupráce s danou osobou či organizací nebo může konzultovat třetí strany.

Využívání technologických výstupů

R220.8 Účetní odborník, který hodlá využít výstupy technologií vyvinutých interně nebo poskytnutých třetími stranami, je povinen na základě svého odborného úsudku určit vhodná opatření, která případně přijme, aby splnil povinnosti stanovené v odstavci R220.4.

220.8 A1 Faktory, které účetní odborník mimo jiné zvažuje, když hodlá využít technologické výstupy:

- charakter činnosti, kterou mají technologie provádět;
- jak a v jaké míře se budou podle očekávání technologické výstupy využívat;
- zda účetní odborník daným technologiím rozumí a je schopen je používat a vysvětlit, proč jsou vhodné pro daný účel, resp. zda má přístup k expertovi s těmito schopnostmi;
- zda byly použité technologie náležitě otestovány a zda byla vyhodnocena jejich vhodnost pro daný účel;
- jaké jsou dosavadní zkušenosti s danými technologiemi a zda je jejich použití pro konkrétní účely obecně přijatelné;
- dohled zaměstnavatele nad návrhem, vývojem, implementací, fungováním, údržbou, monitorováním, aktualizací nebo modernizací technologií;
- kontroly týkající se používání technologií, včetně postupů pro autorizaci přístupu uživatelů k technologiím a dohledu nad jejich používáním;
- zda jsou vstupy používané pro technologie, včetně dat, všech souvisejících rozhodnutí a rozhodnutí učiněných fyzickými osobami během používání technologií, vhodné.

...

Další aspekty

- 220.11 A1 Je-li zdrojem hrozeb, které při sestavování a vykazování informací ohrožují dodržování základních principů, finanční podíl nebo odměňování a pobídky vázané na finanční výkaznictví a rozhodování, použijí se požadavky a aplikační ustanovení uvedené v oddílu 240.
- 220.11 A2 Pokud zavádějící informace pravděpodobně představují nesoulad s právními předpisy, použijí se požadavky a aplikační ustanovení uvedené v oddílu 260.
- 220.11 A3 Je-li zdrojem hrozeb, které při sestavování a vykazování informací ohrožují dodržování základních principů, vyvíjený nátlak, použijí se požadavky a aplikační ustanovení uvedené v oddílu 270.
- 220.11 A4 Jestliže účetní odborník uvažuje o tom, že využije práci jiných osob nebo technologické výstupy, je třeba posoudit, zda má díky své funkci, kterou u zaměstnavatele zastává, možnost získat informace o faktorech nezbytné k rozhodnutí o tom, zda je toto použití vhodné.

...

ODDÍL 260

REAKCE NA NESOULAD S PRÁVNÍMI PŘEDPISY

...

Požadavky a aplikační ustanovení

...

Povinnosti účetního odborníka ve vedoucí funkci

...

Posouzení nutnosti dalších kroků

...

Rozhodnutí, zda ohlásit danou záležitost příslušným orgánům

- R260.21 Jestliže účetní odborník ve vedoucí funkci dojde k závěru, že je za daných okolností správné ohlásit nesoulad s právními předpisy nebo podezření na nesoulad příslušnému orgánu, v souladu s odstavcem R114.3 Etického kodexu smí záležitost ohlásit. Při ohlašování je povinen jednat v dobré víře a být obezřetný ve svých prohlášeních a tvrzeních.

Bezprostřední hrozba

- R260.22 Účetní odborník ve vedoucí funkci se ve výjimečném případě může dozvědět o nějakém jednání, resp. záměru, o němž se důvodně domnívá, že představuje bezprostřední hrozbu nesouladu s právními předpisy a může podstatně poškodit investory, věřitele, zaměstnance nebo veřejnost. Poté, co zváží možnost projednání této záležitosti s vedením zaměstnavatele nebo s osobami pověřenými správou a řízením, je povinen uplatnit odborný úsudek a rozhodnout, zda je třeba záležitost neprodleně ohlásit příslušnému orgánu, a tím předejít možným důsledkům bezprostřední hrozby nebo je zmírnit. Případné ohlášení v tomto případě povoluje odstavec R114.3 Etického kodexu.

...

Povinnosti účetních odborníků nezastávajících vedoucí funkci

R260.26 Účetní odborník může ve výjimečném případě dojít k závěru, že je za daných okolností správné záležitost ohlásit příslušnému orgánu. Pokud postupuje podle ustanovení odstavců 260.20 A2 a A3, v souladu s odstavcem R114.3 Etického kodexu smí záležitost ohlásit. Při ohlašování je povinen jednat v dobré víře a být obezřetný ve svých prohlášeních a tvrzeních.

...

ČÁST 3 – AUDITOŘI

ODDÍL 300

UPLATŇOVÁNÍ KONCEPČNÍHO RÁMCE – AUDITOŘI

...

Požadavky a aplikační ustanovení

Všeobecné

R300.4 Auditor je povinen dodržovat základní principy vymezené v oddílu 110 a při identifikaci, vyhodnocování a ošetřování hrozeb ohrožujících tyto principy je povinen uplatňovat koncepční rámec vymezený v oddílu 120.

R300.5 Při řešení etických problémů musí auditor zohlednit kontext, ve kterém problém vznikl, resp. by pravděpodobně mohl vzniknout. Fyzická osoba – auditor vykonávající svou odbornou činnost na základě vztahu s firmou, ať už jako kontraktor, nebo jako její zaměstnanec či vlastník, je povinna se řídit ustanoveními části 2, upravujícími tyto případy.

300.5 A1 Příklady situací, kdy se na auditora vztahují ustanovení části 2:

- Auditor je ve střetu zájmů, protože má na starosti výběr dodavatele pro firmu a o zakázku se uchází rovněž jeho nejbližší rodinný příslušník. Tyto situace jsou upraveny požadavky a aplikačními ustanoveními oddílu 210.
- Auditor sestavuje nebo vykazuje finanční informace pro klienta nebo pro firmu. Tyto situace jsou upraveny požadavky a aplikačními ustanoveními oddílu 220.
- Dodavatel firmy nabízí auditorovi různé pozornosti, například mu pravidelně dává zdarma vstupenky na sportovní utkání. Tyto situace jsou upraveny požadavky a aplikačními ustanoveními oddílu 250.
- Partner odpovědný za zakázku vyvíjí na auditora nátlak, aby na zakázku pro určitého klienta naúčtoval neodpovídající počet odpracovaných hodin. Tyto situace jsou upraveny požadavky a aplikačními ustanoveními oddílu 270.

300.5 A2 Čím vyšší funkci auditor ve firmě zastává, tím širší bude mít přístup k informacím a tím víc bude moci ovlivňovat zásady, rozhodnutí a opatření přijatá jinými osobami pracujícími pro firmu. Od auditorů se v souladu s odstavcem 120.13 A3 očekává, že budou v míře, kterou jim umožňuje jejich funkce a seniorita v rámci firmy, podporovat a prosazovat firemní kulturu založenou na etických principech a budou se chovat eticky při jednání s fyzickými a právníckými osobami, s nimiž mají oni sami nebo jejich firma profesní nebo obchodní vztah. Příklady relevantních opatření, včetně jejich zavedení a dohledu nad nimi, zahrnují:

- vzdělávací a školicí programy v oblasti etiky;
- firemní procesy a kritéria hodnocení a odměňování podporující etickou kulturu;
- etické zásady a zásady pro oznamování nekalého jednání (whistleblowing);
- zásady a postupy, jejichž cílem je předcházet porušování právních předpisů.

Identifikace hrozeb

300.6 A1 Zdrojem hrozeb ohrožujících dodržování základních principů mohou být nejrůznější skutečnosti a okolnosti. Kategorie hrozeb jsou popsány v odstavci 120.6 A3. Následující příklady popisují skutečnosti a okolnosti spadající do jednotlivých kategorií, které mohou být pro auditora při poskytování odborných služeb zdrojem hrozeb:

(a) hrozba vlastní zainteresovanosti

- auditor vlastní přímý podíl na klientovi;
- auditor si stanoví nízkou odměnu, aby zakázku získal, přičemž stanovená odměna je tak nízká, že bude pravděpodobně obtížné zajistit při poskytování odborných služeb soulad s příslušnými odbornými a profesními standardy;
- auditor má s klientem úzký obchodní vztah;
- auditor má přístup k důvěrným informacím, které může využít k osobnímu prospěchu;
- auditor při vyhodnocování výsledků předchozích odborných služeb provedených jiným členem firmy odhalil zásadní chybu;

(b) hrozba kontroly po sobě samém

- auditor vydává ověřovací zprávu o účinnosti fungování finančních systémů, které sám zaváděl;
- auditor připravoval údaje, na jejichž základě byly zpracovány záznamy, které jsou předmětem ověřovací zakázky;

(c) hrozba protekčního vztahu

- auditor propaguje zájmy klienta nebo jeho akcie/podíly;
- auditor zastupuje klienta v soudním sporu nebo v jiných sporech se třetími stranami;
- auditor lobbuje za přijetí nějakého zákona jménem klienta;

(d) hrozba spřízněnosti

- blízký nebo nejbližší rodinný příslušník auditora je členem orgánu klienta;
- člen orgánu nebo zaměstnanec klienta zastává funkci, v níž může významně ovlivňovat předmět zakázky, přitom ještě přednedávnem byl partnerem odpovědným za zakázku;
- člen auditního týmu má dlouhodobé vztahy s auditním klientem;

(e) hrozba vydíratelnosti

- auditorovi hrozí, že bude odvolán ze zakázky nebo propuštěn z firmy kvůli svému nesouhlasu s řešením nějaké odborné záležitosti;
- auditor cítí tlak na to, aby souhlasil s názorem klienta jen proto, že ten má v dané záležitosti větší odbornou kvalifikaci;

- povýšení auditora je podmiňováno jeho souhlasem s nesprávným způsobem účtování;
- auditor přijal od klienta významný dar a klient mu nyní vyhrožuje, že tuto skutečnost zveřejní.

Identifikace hrozeb souvisejících s používáním technologií

300.6 A2 Následující příklady popisují skutečnosti a okolnosti související s používáním technologií, které mohou být pro auditora při výkonu jeho práce zdrojem hrozeb:

- hrozba vlastní zainteresovanosti
 - údaje, které jsou dostupné, nestačí pro efektivní využití technologií;
 - zvolené technologie nejsou vhodné pro účel, pro který mají být použity;
 - auditor nemá dostatečné informace ani odbornou kvalifikaci, resp. nemá přístup k expertovi s dostatečnými znalostmi, aby mohl technologie používat a vysvětlit, proč jsou vhodné pro daný účel;
 (viz odstavec 230.2).
- hrozba kontroly po sobě samém
 - technologie byly navrženy nebo vyvinuty s využitím znalostí, odbornosti nebo úsudku auditora nebo firmy, kde působí.

...

Vyhodnocení hrozeb

300.7 A1 Vyhodnocení toho, zda je úroveň nějaké hrozby ohrožující dodržování základních principů přijatelná, mohou ovlivňovat podmínky, zásady a postupy popsané v odstavcích 120.6 A1 a 120.8 A2. Tyto podmínky, zásady a postupy mohou souviset:

- (a) s klientem a jeho provozním prostředím; a
- (b) s firmou a jejím provozním prostředím.

300.7 A2 Na to, jak auditor vyhodnotí úroveň hrozby, má vliv rovněž charakter a rozsah odborných služeb, které poskytuje.

Klient a jeho provozní prostředí

300.7 A3 Vyhodnocení úrovně hrozby může být ovlivněno typem klienta, tj. tím, zda se jedná o:

- (a) auditního klienta a zda je tento auditní klient subjektem veřejného zájmu;

- (b) klienta, u něhož se provádí ověřování, a nikoli audit; nebo
- (c) klienta, u něhož se neprovádí žádný typ ověřování.

Jestliže auditor například poskytuje svému auditnímu klientovi, který je subjektem veřejného zájmu, i jiné služby, jež nemají charakter ověřování, bude u auditu pravděpodobně vyhodnocena vyšší úroveň hrozby ohrožující princip nestrannosti.

300.7 A4 Struktura správy a řízení, včetně stylu řízení, může podporovat dodržování základních principů. Na to, jak auditor vyhodnotí úroveň hrozby, může mít tudíž vliv i provozní prostředí klienta, mimo jiné následující aspekty:

- klient vyžaduje, aby zadání zakázky firmě potvrdily nebo schválily osoby, které nejsou členy jeho vedení;
- manažerská rozhodnutí klienta přijímají odborně způsobilí zaměstnanci ve vedoucích funkcích, kteří mají odpovídající zkušenosti;
- klient zavedl vnitřní postupy zajišťující objektivní výběr při zadávání zakázek, které nemají charakter ověřování;
- klient zavedl strukturu správy a řízení, která umožňuje náležitý dohled nad službami poskytovanými firmou, včetně efektivní komunikace.

Firma a její provozní prostředí

300.7 A5 To, jak auditor vyhodnotí úroveň hrozeb, může být dále ovlivněno pracovním a provozním prostředím firmy, ve které působí. Příklady faktorů, které mají vliv:

- styl vedení, který prosazuje dodržování základních principů a nastavuje očekávání, že členové týmu provádějícího ověřování budou jednat ve veřejném zájmu;
- zásady a postupy zajišťující a sledující u všech pracovníků dodržování základních principů;
- zásady a postupy upravující oblast odměňování, měření výkonnosti a disciplinární opatření, prosazující dodržování základních principů;
- řízení závislosti na příjmech od jednoho klienta;
- partner odpovědný za zakázku má ve své kompetenci rozhodnutí týkající se dodržování základních principů, mimo jiné rozhodnutí o přijetí zakázek nebo o poskytování služeb;
- požadavky na vzdělávání, odbornou přípravu a praxi;
- postupy zajišťující podávání a řešení interních i externích stížností a připomínek.

300.7 A6 To, jak auditor vyhodnotí úroveň hrozeb souvisejících s používáním technologií, může být ovlivněno pracovním a provozním prostředím firmy, ve které působí. Příklady faktorů, které mají vliv:

- úroveň podnikového dohledu a vnitřních kontrol v oblasti technologií;
- vyhodnocení kvality a funkčnosti technologií prováděné třetí stranou;

- školení pravidelně poskytované všem příslušným zaměstnancům, aby získali a udržovali si odbornou způsobilost, díky níž budou technologie dobře znát a budou je schopni používat a vysvětlit, proč jsou vhodné pro daný účel.

Zohlednění nových informací a změn skutečností a okolností

300.7 A7 Nové informace či změny skutečností a okolností mohou:

- (a) mít dopad na úroveň hrozeb; nebo
- (b) ovlivňovat závěr auditora ohledně toho, zda jsou přijatá ochranná opatření i nadále vhodná pro ošetření zjištěných hrozeb.

V těchto případech zavedená ochranná opatření již nemusí stačit na účinné ošetření nových hrozeb. Proto má auditor v souladu s koncepčním rámcem povinnost hrozby znovu vyhodnotit a ošetřit (viz odstavce R120.9 a R120.10).

300.7 A8 Příklady nových informací či změn skutečností a okolností, které mohou mít dopad na úroveň hrozby:

- dojde ke zvětšení rozsahu poskytovaných odborných služeb;
- dojde ke kotaci klienta na kapitálovém trhu nebo k akvizici jiného podniku;
- dojde k fúzi firmy s jinou firmou;
- auditor pracuje současně pro dva klienty, mezi nimiž dojde ke sporu;
- změní se osobní nebo rodinné vztahy auditora.

...

ODDÍL 320

ZÍSKÁVÁNÍ ZAKÁZEK

...

Požadavky a aplikační ustanovení

...

Využívání experta

R320.10 Jestliže auditor hodlá během své práce využít experta, je povinen posoudit, zda je toto využití pro daný účel vhodné.

320.10 A1 Při rozhodování o tom, zda využít práci experta, auditor zvažuje mimo jiné následující faktory:

- pověst a odborná kvalifikace experta a zdroje, které má k dispozici;
- zda se na experta vztahují nějaké odborné a etické standardy.

Tyto informace je možné získat na základě předchozí spolupráce s expertem nebo na základě konzultací s třetími stranami.

Využívání technologických výstupů

R320.11 Jestliže auditor hodlá během své práce využít technologické výstupy, je povinen posoudit, zda je toto využití pro daný účel vhodné.

320.11 A1 Faktory, které auditor mimo jiné zvažuje, když hodlá využít technologické výstupy:

- charakter činnosti, kterou mají technologie provádět;
- jak a v jaké míře se budou podle očekávání technologické výstupy využívat;
- zda auditor daným technologiím rozumí a je schopen je používat a vysvětlit, proč jsou vhodné pro daný účel, resp. zda má přístup k expertovi s těmito schopnostmi;
- zda byly použité technologie náležitě otestovány a zda byla vyhodnocena jejich vhodnost pro daný účel;
- jaké jsou dosavadní zkušenosti s danými technologiemi a zda je jejich použití pro konkrétní účely obecně přijatelné;
- dohled firmy nad návrhem, vývojem, implementací, fungováním, údržbou, monitorováním, aktualizací nebo modernizací technologií;
- kontroly týkající se používání technologií, včetně postupů pro autorizaci přístupu uživatelů k technologiím a dohledu nad jejich používáním;
- zda jsou vstupy používané pro technologie, včetně dat, všech souvisejících rozhodnutí a rozhodnutí učiněných fyzickými osobami během používání technologií, vhodné.

Další aspekty

320.12 A1 Jestliže auditor uvažuje o tom, že využije práci jiných osob nebo technologické výstupy, je třeba posoudit, zda má díky své funkci, kterou ve firmě zastává, možnost získat informace o faktorech nezbytné k rozhodnutí o tom, zda je toto použití vhodné.

...

ODDÍL 360

REAKCE NA NESOULAD S PRÁVNÍMI PŘEDPISY

...

Požadavky a aplikační ustanovení

...

Audit účetní závěrky

...

Posouzení nutnosti dalších kroků

...

Rozhodnutí, zda ohlásit danou záležitost příslušným orgánům

R360.26 Jestliže auditor dojde k závěru, že je za daných okolností správné ohlásit nesoulad s právními předpisy nebo podezření na nesoulad příslušnému orgánu, v souladu s odstavcem R114.3 Etického kodexu smí záležitost ohlásit. Při ohlašování je povinen jednat v dobré víře a být obezřetný ve svých prohlášeních a tvrzeních. Dále je povinen zvážit, zda je vhodné ještě před ohlášením záležitosti příslušnému orgánu o tomto svém záměru informovat klienta.

Bezprostřední hrozba

R360.27 Auditor se ve výjimečném případě může dozvědět o nějakém jednání, resp. záměru, o němž se důvodně domnívá, že představuje bezprostřední hrozbu nesouladu s právními předpisy a může podstatně poškodit investory, věřitele, zaměstnance nebo veřejnost. Poté, co zváží možnost projednání této záležitosti s vedením účetní jednotky nebo s osobami pověřenými správou a řízením, je povinen uplatnit odborný úsudek a rozhodnout, zda je třeba záležitost neprodleně ohlásit příslušnému orgánu, a tím předejít možným důsledkům bezprostřední hrozby nebo je zmírnit. Případné ohlášení v tomto případě povoluje odstavec R114.3 Etického kodexu.

...

Jiné odborné služby než audit účetní závěrky

Posouzení nutnosti dalších opatření

R360.37 Jestliže auditor dojde k závěru, že je za daných okolností správné ohlásit nesoulad s právními předpisy nebo podezření na nesoulad příslušnému orgánu, v souladu s odstavcem R114.3 Etického kodexu smí záležitost ohlásit. Při ohlašování je povinen jednat v dobré víře a být obezřetný ve svých prohlášeních a tvrzeních. Dále je povinen zvážit, zda je vhodné ještě před ohlášením záležitosti příslušnému orgánu o tomto svém záměru informovat klienta.

Bezprostřední hrozba

R360.38 Auditor se ve výjimečném případě může dozvědět o nějakém jednání, resp. záměru, o němž se důvodně domnívá, že představuje bezprostřední hrozbu nesouladu s právními předpisy a může podstatně poškodit investory, věřitele, zaměstnance nebo veřejnost. Poté, co zváží možnost projednání této záležitosti s vedením účetní jednotky nebo s osobami pověřenými správou a řízením, je povinen uplatnit odborný úsudek a rozhodnout, zda je třeba záležitost neprodleně ohlásit příslušnému orgánu, a tím předejít možným důsledkům bezprostřední hrozby nebo je zmírnit. Případné ohlášení v tomto případě povoluje odstavec R114.3 Etického kodexu.

...

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

Požadavky a aplikační ustanovení

...

Zákaz přebírání manažerské odpovědnosti

R400.15 Firma ani jiná firma v síti nesmí za auditního klienta přebírat manažerskou odpovědnost.

400.15 A1 Pod manažerskou odpovědnost spadá controlling, vedení a řízení účetní jednotky, včetně přijímání rozhodnutí týkajících se získávání, alokace a řízení lidských, finančních, technologických, hmotných a nehmotných zdrojů.

400.15 A2 Jestliže firma nebo jiná firma v síti v rámci poskytování služeb, které nemají charakter ověřování, převezme za auditního klienta manažerskou odpovědnost, je to zdrojem hrozby kontroly po sobě samém, hrozby vlastní zainteresovanosti a hrozby spřízněnosti. Přebírání manažerské odpovědnosti představuje rovněž hrozbu protekčního vztahu, protože vazba firmy či jiné firmy v síti na názory a zájmy vedení klienta je příliš úzká.

400.15 A3 Posouzení toho, zda určitá činnost je odpovědností vedení, závisí na okolnostech a vyžaduje uplatnění odborného úsudku. Mezi činnostmi, které se považují za činnosti spadající do kompetence vedení, patří:

- definování firemních zásad a postupů a strategického směřování;
- přijímání a propouštění zaměstnanců;
- řízení zaměstnanců a přebírání odpovědnosti za jejich jednání v rámci jejich práce pro účetní jednotku;
- schvalování transakcí;
- kontrola a řízení bankovních účtů nebo investic;
- výběr doporučení poskytovaných firmou, jinou firmou v síti nebo třetími stranami, která budou implementována;
- reportování osobám pověřeným správou a řízením jménem managementu;
- převzetí odpovědnosti za:
 - sestavení účetní závěrky a věrné zobrazení skutečnosti v ní v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví;
 - navrhování, zavádění, sledování a udržování systému vnitřních kontrol.

400.15 A4 Jsou-li dodržena ustanovení odstavce R400.14, poskytování poradenství a doporučení, jejichž cílem je poskytnout vedení auditního klienta podporu při plnění jeho povinností, se za přebírání manažerské odpovědnosti nepovažuje. Poskytování poradenství a doporučení může být zdrojem hrozby kontroly po sobě samém a je upraveno v oddílu 600.

R400.16 Firma je při provádění činnosti profesního charakteru povinna se ujistit, že vedení auditního klienta uplatňuje veškeré úsudky a přijímá rozhodnutí, která spadají do jeho kompetence. Mimo jiné se musí ujistit, že vedení klienta:

(a) určilo osobu, která má odpovídající dovednosti, znalosti a zkušenosti, aby po celou dobu odpovídala za rozhodnutí přijímaná klientem a dohlížela na poskytované služby. Taková osoba, nejlépe z řad vrcholového vedení, by měla znát:

(i) cíle, charakter a výsledky prováděných činností; a

(ii) povinnosti klienta a povinnosti, které má firma nebo jiná firma v síti;

Tato osoba nicméně nemusí mít odbornou kvalifikaci, která by jí umožňovala dané činnosti provést, případně znovu provést.

(b) vykonává dohled nad prováděnými činnostmi a vyhodnocuje, zda jejich výsledky odpovídají potřebám klienta;

(c) přebírá odpovědnost za případná opatření přijatá na základě výsledků prováděných činností.

400.16 A1 Používá-li auditor při práci pro auditního klienta technologie, požadavky odstavců R400.15 a R400.16 platí bez ohledu na charakter nebo rozsah použití technologií.

...

ODDÍL 520

OBCHODNÍ VZTAHY

...

Požadavky a aplikační ustanovení

Všeobecné

520.3 A1 V tomto oddílu se v souvislosti s finančním podílem hovoří o jeho „materialitě“ a v souvislosti s obchodním vztahem o jeho „významnosti“. Při posuzování toho, zda je finanční podíl pro určitou fyzickou osobu materiální, se zohledňuje jak čisté jmění dané osoby, tak čisté jmění jejích nejbližších rodinných příslušníků.

520.3 A2 Příklady úzkého obchodního vztahu, který vznikl na základě obchodní činnosti nebo na základě společného finančního podílu:

- vlastnictví finančního podílu ve společném podniku s klientem nebo s jeho vlastníkem, který uplatňuje rozhodující vliv, s členem orgánu nebo s osobou, která u klienta zastává vyšší manažerské funkce;

- ujednání, na jehož základě se nějaké služby nebo produkty firmy nebo jiné firmy v síti spojí do balíčku se službami nebo produkty klienta a tento balíček se na trhu nabízí jménem obou stran;
- ujednání, na jejichž základě firma nebo jiná firma v síti prodává, přeprodává, distribuuje nebo uvádí na trh produkty nebo služby klienta, resp. na jejichž základě klient prodává, přeprodává, distribuuje nebo uvádí na trh produkty nebo služby firmy;
- ujednání, na jejichž základě firma nebo jiná firma v síti vyvíjí společně s klientem produkty nebo řešení, které jedna nebo obě strany prodávají nebo licencují třetím stranám.

520.3 A3 Příkladem situace, která by mohla v závislosti na skutečnostech a okolnostech zakládat úzký obchodní vztah, je ujednání, na jehož základě firma nebo jiná firma v síti poskytuje klientovi licenci na produkty nebo řešení, resp. využívá licenci poskytnutou klientem.

...

Nákup zboží nebo služeb

520.6 A1 Jestliže firma, jiná firma v síti, člen auditního týmu nebo jeho nejbližší rodinní příslušníci u auditního klienta nakupují zboží nebo služby, včetně licencí na technologie, obvykle to jejich nezávislost neohrožuje, pokud je transakce uskutečněna v rámci běžné činnosti a za tržních podmínek. Nicméně může jít o transakce takového charakteru a rozsahu, že jsou zdrojem hrozby vlastní zainteresovanosti.

520.6 A2 Příklady opatření, jejichž prostřednictvím lze odstranit hrozbu vlastní zainteresovanosti:

- vyloučení takové transakce nebo omezení jejího rozsahu;
- odvolání dané osoby z auditního týmu.

Poskytování, prodej, přeprodaj nebo licencování technologií

520.7 A1 Jestliže firma nebo jiná firma v síti poskytuje, prodává, přeprodává nebo licencuje technologie:

- auditnímu klientovi nebo
- subjektu, který s využitím takových technologií poskytuje služby auditním klientům firmy nebo jiné firmy v síti,

v závislosti na skutečnostech a okolnostech platí požadavky a aplikační ustanovení oddílu 600.

...

ODDÍL 600

POSKYTOVÁNÍ SLUŽEB, KTERÉ NEMAJÍ CHARAKTER OVĚŘOVÁNÍ, AUDITNÍMU KLIENTOVI

Úvod

600.1 Povinností firem je dodržovat základní principy, zachovávat nezávislost a při identifikaci, vyhodnocování a ošetřování hrozeb ohrožujících jejich nezávislost uplatňovat koncepční rámec vymezený v oddílu 120.

600.2 Firmy a případně jiné firmy v síti někdy poskytují auditnímu klientovi v závislosti na své odborné kvalifikaci nejrůznější služby, které nemají charakter ověřování. Poskytování

některých těchto služeb však může být zdrojem hrozeb ohrožujících jednak dodržování základních principů a jednak nezávislost firmy.

- 600.3 Tento oddíl obsahuje požadavky a aplikační ustanovení upravující uplatňování koncepčního rámce při identifikaci, vyhodnocování a ošetřování hrozeb ohrožujících nezávislost v případech, kdy firma nebo jiná firma v síti poskytuje auditním klientům služby, které nemají charakter ověřování. Jeho součástí jsou pododdíly, které obsahují požadavky a aplikační ustanovení týkající se konkrétních typů těchto služeb a specifikují typy hrozeb, které mohou v této souvislosti vzniknout.
- 600.4 Některé pododdíly uvedené níže obsahují navíc požadavky, jež firmě nebo jiné firmě v síti výslovně zakazují poskytovat auditnímu klientovi určité služby, protože vzniklé hrozby nelze odstranit a neexistují ani ochranná opatření, která by je snížila na přijatelnou úroveň.
- 600.5 Nové obchodní a podnikatelské postupy, vývoj na finančních trzích a rychlé technologické změny, to jsou jen některé z faktorů, kvůli nimž nelze sestavit vyčerpávající seznam služeb nemajících charakter ověřování, které firmy mohou auditnímu klientovi poskytovat. Jestliže firma auditnímu klientovi nabízí nějaké služby, které nejsou níže upraveny konkrétními požadavky a aplikačními ustanoveními, použije se koncepční rámec a obecná ustanovení tohoto oddílu.
- 600.6 Požadavky a aplikační ustanovení tohoto oddílu se použijí v případě, že firma nebo jiná firma v síti:
- (a) používá technologie při poskytování služeb, které nemají charakter ověřování, auditnímu klientovi; nebo
 - (b) poskytuje, prodává, přeprodává nebo licencuje technologie, což vede k tomu, že poskytuje služby, které nemají charakter ověřování:
 - (i) auditnímu klientovi nebo
 - (ii) subjektu, který s využitím takových technologií poskytuje služby auditním klientům firmy nebo jiné firmy v síti.

...

Požadavky a aplikační ustanovení

Všeobecné

...

Identifikace a vyhodnocení hrozeb

Všichni auditní klienti

- 600.9 A1 Typy hrozeb, jež mohou vzniknout, jestliže firma nebo jiná firma v síti poskytuje auditnímu klientovi služby, které nemají charakter ověřování, jsou popsány v odstavci 120.6 A3.
- 600.9 A2 Některé z faktorů relevantních pro identifikaci hrozeb, jež mohou vzniknout poskytováním služeb nemajících charakter ověřování auditnímu klientovi, a pro posouzení úrovně takových hrozeb:
- charakter služeb a jejich rozsah, předpokládané použití a účel;
 - jakým způsobem budou služby poskytovány, například kdo a kde je bude poskytovat;

- závislost klienta na službě, včetně frekvence, s níž bude služba poskytována;
- právní a regulační prostředí, v němž jsou služby poskytovány;
- zda je klient subjektem veřejného zájmu;
- jakou mají vedení a zaměstnanci klienta odbornou kvalifikaci, pokud jde o poskytované služby;
- do jaké míry bude klient sám rozhodovat o záležitostech vyžadujících významný úsudek (viz odstavce R400.13 až R400.14);
- zda bude mít výsledek služeb vliv na účetní záznamy nebo na skutečnosti uvedené v účetní závěrce, k níž bude firma vydávat výrok auditora, a pokud ano:
 - jak materiální vliv bude mít výsledek služeb na účetní závěrku;
 - jaká míra subjektivity je spojena s určováním částek a s prezentací skutečností uvedených v účetní závěrce;
- jaký bude případný dopad (kvalitativní i kvantitativní) služeb na systémy generující informace, jež jsou významnou součástí:
 - účetních záznamů klienta a účetní závěrky, k níž bude firma vydávat výrok auditora;
 - vnitřního kontrolního systému klienta v oblasti účetního výkaznictví;
- do jaké míry bude audit spoléhat na výsledky těchto služeb;
- výše odměny za poskytování služeb, které nemají charakter ověřování.

600.9 A3 Příklady dalších faktorů, které jsou relevantní pro identifikaci hrozeb ohrožujících nezávislost, jež mohou vzniknout poskytováním služeb nemajících charakter ověřování, a pro posouzení úrovně takových hrozeb, jsou uvedeny v pododdílech 601 až 610.

...

Hrozba kontroly po sobě samém

600.13 A1 Pokud firma nebo jiná firma v síti poskytuje auditnímu klientovi služby, které nemají charakter ověřování, existuje riziko, že firma bude provádět audit své vlastní práce nebo práce jiné firmy v síti, čímž vzniká hrozba kontroly po sobě samém. Tato hrozba spočívá v tom, že firma či jiná firma v síti náležitě nevyhodnotí úsudky nebo činnosti, které provedla fyzická osoba z firmy nebo z jiné firmy v síti v rámci služeb nemajících charakter ověřování a z nichž bude auditorský tým vycházet při utváření úsudku v rámci auditu.

R600.14 Před poskytnutím služeb, které nemají charakter ověřování, auditnímu klientovi je firma nebo jiná firma v síti povinna posoudit, zda jejich poskytování může být zdrojem hrozby kontroly po sobě samém, a to tak, že vyhodnotí možné riziko:

- (a) že se výsledky služby stanou součástí účetních záznamů auditního klienta, jeho vnitřního kontrolního systému v oblasti účetního výkaznictví nebo účetní závěrky, k níž bude firma vydávat výrok auditora, resp. že tyto výsledky budou mít vliv na účetní záznamy, vnitřní kontrolní systém nebo na účetní závěrku; a

- (b) že během auditu účetní závěrky, k níž bude firma vydávat výrok auditora, bude auditorský tým vyhodnocovat úsudky nebo činnosti, které provedla firma nebo jiná firma v síti při poskytování služeb nemajících charakter ověřování, resp. že auditorský tým bude z těchto úsudků nebo činností vycházet.

Auditní klienti, kteří jsou subjekty veřejného zájmu

- 600.15 A1 Je-li auditním klientem subjekt veřejného zájmu, mají zúčastněné strany zvýšená očekávání, pokud jde o nezávislost firmy. Tato zvýšená očekávání je třeba zohlednit při uplatňování testu rozumné a informované třetí strany, jímž se při poskytování služeb, které nemají charakter ověřování, auditnímu klientovi, jenž je subjektem veřejného zájmu, vyhodnocuje hrozba kontroly po sobě samém.
- 600.15 A2 Jestliže v souvislosti se službou nemající charakter ověřování klientovi, který je subjektem veřejného zájmu, vzniká hrozba kontroly po sobě samém, jedná se o hrozbu, kterou nelze odstranit a pro kterou neexistují ochranná opatření, jež by ji snížila na přijatelnou úroveň.

Hrozba kontroly po sobě samém

- R600.16** Firma ani jiná firma v síti nesmí poskytovat auditnímu klientovi, který je subjektem veřejného zájmu, službu, jež nemá charakter ověřování, pokud by poskytnutím takové služby mohla vzniknout hrozba kontroly po sobě samém v souvislosti s auditem účetní závěrky, k níž bude firma vydávat výrok auditora. (viz odstavce 600.13 A1 a R600.14).

...

PODODDÍL 601 – VEDENÍ ÚČETNICTVÍ

Úvod

- 601.1 Pro uplatňování koncepčního rámce na poskytování účetních služeb auditnímu klientovi jsou kromě konkrétních požadavků a aplikačních ustanovení tohoto pododdílu relevantní rovněž požadavky a aplikační ustanovení odstavců 600.1 až 600.27 A1.

...

Požadavky a aplikační ustanovení

...

Auditní klienti, kteří nejsou subjekty veřejného zájmu

- R601.5** Firma ani jiná firma v síti nesmí auditnímu klientovi, který není subjektem veřejného zájmu, poskytovat účetní služby, včetně sestavení účetní závěrky, k níž bude firma vydávat výrok auditora, a zpracování finančních informací, z nichž tato účetní závěrka vychází, s výjimkou následujících případů:

- (a) jedná se o účetní služby rutinního a mechanického charakteru; a
- (b) firma ošetří veškeré hrozby, jejichž úroveň není přijatelná.

- 601.5 A1 Účetní služby rutinního nebo mechanického charakteru:

- (a) zpracovávají informace, údaje nebo materiály, u nichž klient učinil veškeré potřebné úsudky nebo rozhodnutí; a

(b) vyžadují malý, případně nevyžadují žádný odborný úsudek.

601.5 A2 Účetní služby mohou být manuální nebo automatizované. Při rozhodování o tom, zda má automatizovaná služba rutinní nebo mechanický charakter, je třeba zohlednit například to, jaké činnosti jsou zajišťovány technologiemi, jaké jsou technologické výstupy a zda technologie poskytují automatizovanou službu, která je založena na odborných znalostech nebo úsudku firmy nebo jiné firmy v síti, resp. která od firmy nebo jiné firmy v síti vyžaduje odborné znalosti nebo úsudek.

601.5 A3 Příklady manuálních nebo automatizovaných služeb, které lze považovat za služby rutinního nebo mechanického charakteru:

- výpočet mezd a vyhotovení mzdových výkazů na základě dat vytvořených klientem, klient tyto výkazy následně schvaluje a provádí úhradu;
- zaznamenávání opakujících se transakcí, pro které jsou částky snadno odvoditelné ze zdrojových dokumentů nebo vygenerovaných dat, jako jsou například účty za spotřebu energií, u nichž klient určil nebo schválil příslušnou účetní klasifikaci;
- výpočty odpisů dlouhodobých aktiv za předpokladu, že klient stanoví účetní postup a provede odhad doby použitelnosti a zbytkové hodnoty těchto aktiv;
- účtování transakcí podle pokynů klienta do hlavní knihy;
- provádění účetních zápisů schválených klientem do obrátové předvahy;
- příprava účetních výkazů na základě obrátové předvahy schválené klientem a vyhotovení přílohy účetní závěrky na základě klientem schválených záznamů.

Firma nebo jiná firma v síti může tyto služby poskytovat auditním klientům, kteří nejsou subjektem veřejného zájmu, a to za předpokladu, že dodržuje požadavky odstavce R400.14, tj. že zajistí, aby v souvislosti s poskytovanými službami nepřevzala manažerskou odpovědnost, a požadavky odstavce R601.5 (b).

601.5 A4 Příklady ochranných opatření, která mohou přispět k ošetření hrozby kontroly po sobě samém vyplývající z poskytování účetních služeb rutinního nebo mechanického charakteru auditnímu klientovi, který není subjektem veřejného zájmu:

- poskytováním služeb jsou pověřeni pracovníci, kteří nejsou členy auditního týmu;
- pověření osoby kompetentní k provedení kontroly, která se nepodílela na poskytování těchto služeb, buď kontrolou auditních prací, nebo kontrolou poskytnutých služeb.

...

PODODDÍL 606 – SLUŽBY V OBLASTI SYSTÉMŮ INFORMAČNÍCH TECHNOLOGIÍ

Úvod

606.1 Pro uplatňování koncepčního rámce na poskytování služeb v oblasti systémů informačních technologií (IT) auditnímu klientovi jsou kromě konkrétních požadavků a aplikačních ustanovení tohoto pododdílu relevantní rovněž požadavky a aplikační ustanovení odstavců 600.1 až 600.27 A1.

Požadavky a aplikační ustanovení

Popis služeb

606.2 A1 Služby v oblasti IT systémů zahrnují širokou škálu služeb, mimo jiné:

- navrhování a vývoj hardwarových nebo softwarových IT systémů;
- implementace IT systémů, včetně instalace, konfigurace, propojování nebo customizace;
- fungování, údržba, monitorování, aktualizace nebo modernizace IT systémů;
- shromažďování nebo ukládání dat nebo řízení (přímo nebo nepřímo) hostování dat.

606.2 A2 IT systémy zajišťují mimo jiné následující funkce:

- (a) shromažďují zdrojová data;
- (b) jsou součástí vnitřního kontrolního systému v oblasti účetního výkaznictví; nebo
- (c) generují data, která ovlivňují účetní záznamy nebo účetní závěrku, včetně vysvětlujících a popisných informací v ní uvedených.

Některé IT systémy naproti tomu pokrývají oblasti, jež se nevztahují k účetním záznamům auditního klienta, k vnitřnímu kontrolnímu systému v oblasti účetního výkaznictví ani k účetní závěrce.

Riziko převzetí manažerské odpovědnosti při poskytování služeb v oblasti IT systémů

R606.3 V souladu s odstavcem R400.13 firma ani jiná firma v síti nesmí za auditního klienta přebírat manažerskou odpovědnost. Jsou-li auditnímu klientovi poskytovány služby v oblasti IT systémů, je firma povinná se ujistit, že klient:

- (a) uznal svou odpovědnost za vytvoření a monitorování vnitřního kontrolního systému;
- (b) prostřednictvím kompetentní fyzické osoby (osob), nejlépe z vrcholového vedení, přijímá veškerá manažerská rozhodnutí, která spadají do kompetence jeho managementu a která se týkají návrhu, vývoje, implementace, fungování, údržby, monitorování, aktualizace nebo modernizace IT systémů;
- (c) vyhodnotil přiměřenost a výsledky návrhu, vývoje, implementace, fungování, údržby, monitorování, aktualizace nebo modernizace IT systémů; a
- (d) odpovídá za provozování IT systému a za data, která systém generuje a používá.

606.3 A1 Příklady služeb v oblasti IT systémů, které vedou k převzetí manažerské odpovědnosti:

- firma nebo jiná firma v síti jménem auditního klienta ukládá data nebo řídí (přímo či nepřímo) hostování dat, přičemž mimo jiné:
 - funguje jako jediný přístup k finančnímu nebo nefinančnímu informačnímu systému auditního klienta;

- převzala správu dat nebo záznamů auditního klienta nebo jejich ukládání v takovém rozsahu, že bez ní jsou neúplné;
- poskytuje auditnímu klientovi služby elektronického zabezpečení nebo zálohování jeho dat nebo záznamů, například funkci zajišťující kontinuitu provozu nebo obnovu dat po havárii;
- firma nebo jiná firma v síti provozuje, udržuje nebo monitoruje IT systémy, sítě nebo webové stránky auditního klienta.

606.3 A2 Shromažďování, přijímání, předávání a uchovávání dat poskytnutých auditním klientem v průběhu auditu, resp. s cílem umožnit auditorskému týmu, aby danému klientovi poskytoval služby, které jsou povolené, nevede k převzetí manažerské odpovědnosti.

Potenciální hrozby vznikající poskytováním služeb v oblasti IT systémů

Všichni auditní klienti

606.4 A1 Poskytování služeb v oblasti IT systémů auditnímu klientovi může být zdrojem hrozby kontroly po sobě samém, existuje-li riziko, že výsledky těchto služeb budou mít vliv na audit účetní závěrky, k níž bude firma vydávat výrok auditora.

606.4 A2 Některé z faktorů relevantních pro identifikaci hrozby kontroly po sobě samém vyplývající z poskytování služeb v oblasti IT systémů auditnímu klientovi a pro posouzení úrovně takové hrozby:

- charakter služeb;
- charakter IT systémů klienta, dále jak velký vliv budou mít služby v oblasti IT systémů na účetní záznamy, na vnitřní kontrolní systém v oblasti účetního výkaznictví nebo na účetní závěrku klienta, případně míra vzájemné interakce;
- do jaké míry bude auditní tým při auditu spoléhat na konkrétní IT systémy klienta.

Jestliže byla u auditního klienta, který je subjektem veřejného zájmu, identifikována hrozba kontroly po sobě samém, platí ustanovení odstavce R606.6.

606.4 A3 Příklady služeb v oblasti IT systémů, které v případě, že tyto systémy jsou součástí účetních záznamů auditního klienta nebo jeho vnitřního kontrolního systému v oblasti účetního výkaznictví, resp. pokud tyto záznamy a systém ovlivňují, jsou zdrojem hrozby kontroly po sobě samém:

- návrh, vývoj, implementace, fungování, údržba, monitorování, aktualizace nebo modernizace IT systémů, včetně systémů zajišťujících kybernetickou bezpečnost;
- podpora IT systémů auditního klienta, včetně síťových a softwarových aplikací;
- implementace účetního softwaru nebo softwaru pro účetní výkaznictví, bez ohledu na to, zda byl vyvinut firmou nebo jinou firmou v síti, či nikoliv.

Auditní klienti, kteří nejsou subjekty veřejného zájmu

606.5 A1 Příkladem ochranného opatření, které může přispět k ošetření hrozby kontroly po sobě samém vznikající poskytováním služeb v oblasti IT systémů auditnímu klientovi, který není subjektem veřejného zájmu, je, že poskytováním daných služeb jsou pověřeni pracovníci, kteří nejsou členy auditního týmu.

Auditní klienti, kteří jsou subjekty veřejného zájmu

R606.6 Firma ani jiná firma v síti nesmí poskytovat auditnímu klientovi, který je subjektem veřejného zájmu, služby v oblasti IT systémů, pokud by poskytování takových služeb mohlo představovat hrozbu kontroly po sobě samém. (viz odstavce R600.14 a R600.16).

...

ČÁST 4B – NEZÁVISLOST PŘI OSTATNÍCH OVĚŘOVACÍCH ZAKÁZKÁCH

ODDÍL 900

UPLATŇOVÁNÍ KONCEPČNÍHO RÁMCE VE VZTAHU K NEZÁVISLOSTI PŘI OSTATNÍCH OVĚŘOVACÍCH ZAKÁZKÁCH

Úvod

Všeobecné

900.1 Tato část upravuje ověřovací zakázky, které nejsou auditem ani prověrkou. Příklady ověřovacích zakázek:

- ověření klíčových ukazatelů výkonnosti (KPI) používaných účetní jednotkou;
- ověření souladu účetní jednotky s právními předpisy;
- ověření výkonnostních kritérií, například audit výkonnosti („value for money“) v subjektu veřejného sektoru;
- ověření účinnosti vnitřního kontrolního systému účetní jednotky;
- ověření nefinančních informací účetní jednotky, jako jsou informace o ekologické udržitelnosti, společenské odpovědnosti a správě a řízení, např. ověření výkazu emisí skleníkových plynů;
- audit konkrétních prvků, účtů nebo položek účetního výkazu.

...

Požadavky a aplikační ustanovení

...

Zákaz přebírání manažerské odpovědnosti

R900.13 Firma nesmí přebírat manažerskou odpovědnost za ověřovanou skutečnost, která je předmětem postupů prováděných firmou v rámci ověřovací zakázky, resp. v případě zakázky s nepřímým vykazováním za informace o ověřované skutečnosti. Pokud manažerskou odpovědnost přijme v rámci jiných služeb poskytovaných klientovi, u něhož provádí ověřování, je povinna ujistit se, že se tato odpovědnost netýká ověřované skutečnosti, resp. v případě zakázky s nepřímým vykazováním informací o ověřované skutečnosti.

900.13 A1 Pod manažerskou odpovědnost spadá controlling, vedení a řízení účetní jednotky, včetně přijímání rozhodnutí týkajících se získávání, alokace a řízení lidských, finančních, technologických, hmotných a nehmotných zdrojů.

900.13 A2 Jestliže firma převezme manažerskou odpovědnost za ověřovanou skutečnost, která je předmětem postupů prováděných firmou v rámci ověřovací zakázky, resp. v případě zakázky s nepřímým vykazováním za informace o ověřované skutečnosti, je to zdrojem hrozby kontroly po sobě samém, hrozby vlastní zainteresovanosti a hrozby spřízněnosti. Přebírání manažerské odpovědnosti představuje rovněž hrozbu protekčního vztahu, protože vazba firmy na názory a zájmy vedení klienta je příliš úzká.

900.13 A3 Posouzení toho, zda určitá činnost je odpovědností vedení, závisí na okolnostech a vyžaduje uplatnění odborného úsudku. Mezi činnostmi, které se považují za činnosti spadající do kompetence vedení, patří:

- definování firemních zásad a postupů a strategického směřování;
- přijímání a propouštění zaměstnanců;
- řízení zaměstnanců a přebírání odpovědnosti za jejich jednání v rámci jejich práce pro účetní jednotku;
- schvalování transakcí;
- kontrola a řízení bankovních účtů nebo investic;
- výběr doporučení poskytovaných firmou nebo třetími stranami, která budou implementována;
- reportování osobám pověřeným správou a řízením jménem managementu;
- převzetí odpovědnosti za navrhování, zavádění, sledování a udržování systému vnitřních kontrol.

900.13 A4 Příklady služeb v oblasti IT systémů, které vedou k převzetí manažerské odpovědnosti za ověřovanou skutečnost, která je předmětem postupů prováděných firmou v rámci ověřovací zakázky, resp. v případě zakázky s nepřímým vykazováním za informace o ověřované skutečnosti:

- firma ukládá data nebo řídí (přímo či nepřímo) hostování dat, jež se týkají ověřované skutečnosti, resp. v případě zakázky s nepřímým vykazováním informací o ověřované skutečnosti, přičemž mimo jiné:
 - funguje jako jediný přístup k datům nebo záznamům týkajícím se ověřované skutečnosti, resp. informací o ověřované skutečnosti;
 - převzala správu dat nebo záznamů klienta, u něhož provádí ověřování, které se týkají ověřované skutečnosti, resp. informací o ověřované skutečnosti, případně má na starosti jejich ukládání v takovém rozsahu, že bez ní jsou data či záznamy neúplné;
 - poskytuje klientovi, u něhož provádí ověřování, služby elektronického zabezpečení nebo zálohování jeho dat nebo záznamů, například funkci zajišťující kontinuitu provozu nebo obnovu dat po havárii, přičemž se jedná o data a záznamy, které se týkají ověřované skutečnosti, resp. informací o ověřované skutečnosti;
- firma provozuje, udržuje nebo monitoruje IT systémy, sítě nebo webové stránky klienta, u něhož provádí ověřování, přičemž se jedná o systémy, sítě nebo webové stránky, které se týkají ověřované skutečnosti, resp. informací o ověřované skutečnosti.

900.13 A5 Shromažďování, přijímání, předávání a uchovávání dat poskytnutých klientem, u něhož firma provádí ověřování, v jeho průběhu, resp. s cílem umožnit týmu provádějícímu zakázku, aby danému klientovi poskytoval služby nemající charakter ověřování, které jsou povolené, nevede k převzetí manažerské odpovědnosti.

900.13 A6 Jsou-li dodržena ustanovení odstavce R900.14, poskytování poradenství a doporučení, jejichž cílem je poskytnout vedení klienta, u něhož se provádí ověřování, podporu při plnění jeho povinností, se za přebírání manažerské odpovědnosti nepovažuje.

R900.14 Jestliže firma zajišťuje pro klienta, u něhož provádí ověřování, rovněž činnost profesního charakteru, která souvisí s ověřovanou skutečností, jež je předmětem postupů prováděných firmou v rámci ověřovací zakázky, resp. v případě zakázky s nepřímým vykazováním s informacemi o ověřované skutečnosti, je povinna se ujistit, že vedení klienta uplatňuje veškeré úsudky a přijímá rozhodnutí, která spadají do jeho kompetence. Mimo jiné se musí ujistit, že vedení klienta:

(a) určilo osobu, která má odpovídající dovednosti, znalosti a zkušenosti, aby po celou dobu odpovídala za rozhodnutí přijímaná klientem a dohlížela na poskytované služby. Taková osoba, nejlépe z řad vrcholového vedení, by měla znát:

(i) cíle, charakter a výsledky prováděných činností; a

(ii) povinnosti klienta a povinnosti, které má firma.

Tato osoba nicméně nemusí mít odbornou kvalifikaci, která by jí umožňovala dané činnosti provést, případně znovu provést.

(b) vykonává dohled nad prováděnými činnostmi a vyhodnocuje, zda jejich výsledky odpovídají potřebám klienta; a

(c) přebírá odpovědnost za případná opatření přijatá na základě výsledků prováděných činností.

900.14 A1 Používá-li auditor při práci pro klienta, u něhož provádí ověřování, technologie, požadavky odstavců R900.13 a R900.14 platí bez ohledu na charakter nebo rozsah použití technologií.

...

ODDÍL 920

OBCHODNÍ VZTAHY

...

Požadavky a aplikační ustanovení

Všeobecné

920.3 A1 V tomto oddílu se v souvislosti s finančním podílem hovoří o jeho „materialitě“ a v souvislosti s obchodním vztahem o jeho „důležitosti“. Při posuzování toho, zda je finanční podíl pro určitou fyzickou osobu materiální, se zohledňuje jak čisté jmění dané osoby, tak čisté jmění jejích nejbližších rodinných příslušníků.

920.3 A2 Příklady úzkého obchodního vztahu, který vznikl na základě obchodní činnosti nebo na základě společného finančního podílu:

- vlastnictví finančního podílu ve společném podniku s klientem, u něhož se provádí ověřování, nebo s jeho vlastníkem, který uplatňuje rozhodující vliv, s členem orgánu nebo s osobou, která u klienta zastává vyšší manažerské funkce;
- ujednání, na jehož základě se nějaké služby nebo produkty firmy spojí do balíčku se službami nebo produkty klienta a tento balíček se na trhu nabízí jménem obou stran;
- ujednání, na jejichž základě firma prodává, přeprodává, distribuuje nebo uvádí na trh produkty nebo služby klienta, resp. na jejichž základě klient prodává, přeprodává, distribuuje nebo uvádí na trh produkty nebo služby firmy;
- ujednání, na jejichž základě firma vyvíjí společně s klientem produkty nebo řešení, které jedna nebo obě strany prodávají nebo licencují třetím stranám.

920.3 A3 Příkladem situace, která by mohla v závislosti na skutečnostech a okolnostech zakládat úzký obchodní vztah, je ujednání, na jehož základě firma poskytuje klientovi licenci na produkty nebo řešení, resp. využívá licenci poskytnutou klientem.

...

Nákup zboží nebo služeb

920.5 A1 Jestliže firma, člen týmu provádějícího ověřování nebo jeho nejbližší rodinní příslušníci u klienta, u něhož se provádí ověřování, nakupují zboží nebo služby, včetně licencí na technologie, obvykle to jejich nezávislost neohrožuje, pokud je transakce uskutečněna v rámci běžné činnosti a za tržních podmínek. Nicméně může jít o transakce takového charakteru a rozsahu, že jsou zdrojem hrozby vlastní zainteresovanosti.

920.5 A2 Příklady opatření, jejichž prostřednictvím lze odstranit hrozbu vlastní zainteresovanosti:

- vyloučení takové transakce nebo omezení jejího rozsahu;
- odvolání dané osoby z týmu provádějícího ověřování.

Poskytování, prodej, přeprodaj nebo licencování technologií

920.6 A1 Jestliže firma poskytuje, prodává, přeprodává nebo licencuje technologie:

- (a) klientovi, u něhož provádí ověřování, nebo
- (b) subjektu, který s využitím takových technologií poskytuje služby klientům, u nichž firma provádí ověřovací zakázky,

v závislosti na skutečnostech a okolnostech platí požadavky a aplikační ustanovení oddílu 950.

...

ODDÍL 950

POSKYTOVÁNÍ SLUŽEB, KTERÉ NEMAJÍ CHARAKTER OVĚŘOVÁNÍ, KLIENTŮM, U NICHŽ FIRMA PROVÁDÍ OSTATNÍ OVĚŘOVACÍ ZAKÁZKY

...

Úvod

- 950.1 Povinností firem je dodržovat základní principy, zachovávat nezávislost a při identifikaci, vyhodnocování a ošetřování hrozeb ohrožujících jejich nezávislost uplatňovat koncepční rámec vymezený v oddílu 120.
- 950.2 Firmy poskytují klientům, u nichž provádějí ověřovací zakázky, v závislosti na své odborné kvalifikaci také nejrůznější služby, které nemají charakter ověřování. Poskytování některých těchto služeb však může být zdrojem hrozeb ohrožujících jednak dodržování základních principů a jednak nezávislost firmy.
- 950.3 Tento oddíl obsahuje požadavky a aplikační ustanovení upravující uplatňování koncepčního rámce při identifikaci, vyhodnocování a ošetřování hrozeb ohrožujících nezávislost v případech, kdy firma v síti poskytuje klientům, u nichž provádí ověřovací zakázky, služby, které nemají charakter ověřování.
- 950.4 Nové obchodní a podnikatelské postupy, vývoj na finančních trzích a rychlé technologické změny, to jsou jen některé z faktorů, kvůli nimž nelze sestavit vyčerpávající seznam služeb nemajících charakter ověřování, které firmy mohou klientovi, u něhož provádějí ověřování, poskytovat. Jestliže firma svému klientovi nabízí nějaké služby, které nejsou níže upraveny konkrétními požadavky a aplikačními ustanoveními, použije se koncepční rámec a obecná ustanovení tohoto oddílu.
- 950.5 Požadavky a aplikační ustanovení tohoto oddílu se použijí v případě, že firma:
- (a) používá technologie při poskytování služeb, které nemají charakter ověřování, klientovi, u něhož provádí ověřování; nebo
 - (b) poskytuje, prodává, přeprodává nebo licencuje technologie, což vede k tomu, že poskytuje služby, které nemají charakter ověřování:
 - (i) klientovi, u něhož provádí ověřování, nebo
 - (ii) subjektu, který s využitím takových technologií poskytuje služby klientům, u nichž firma provádí ověřovací zakázky.

Požadavky a aplikační ustanovení

Všeobecné

...

Identifikace a vyhodnocení hrozeb

- 950.7 A1 Typy hrozeb, jež mohou vzniknout, jestliže firma poskytuje klientovi, u něhož provádí ověřování, služby, které nemají charakter ověřování, jsou popsány v odstavci 120.6 A3.
- 950.7 A2 Některé z faktorů relevantních pro posouzení úrovně hrozeb vznikajících v souvislosti s poskytováním služeb, které nemají charakter ověřování, klientovi, u něhož firma provádí ověřování:

- charakter služeb a jejich rozsah, předpokládané použití a účel;
- jakým způsobem budou služby poskytovány, například kdo a kde je bude poskytovat;
- závislost klienta na službě, včetně frekvence, s níž bude služba poskytována;
- právní a regulační prostředí, v němž jsou služby poskytovány;
- zda je klient subjektem veřejného zájmu;
- jakou mají vedení a zaměstnanci klienta odbornou kvalifikaci, pokud jde o poskytované služby;
- zda výsledek služeb ovlivní ověřovanou skutečnost, která je předmětem postupů prováděných firmou v rámci ověřovací zakázky, resp. v případě zakázky s nepřímým vykazováním záležitosti odrážející se v informacích o ověřované skutečnosti, a pokud ano:
 - jak materiální vliv bude mít výsledek služeb na ověřovanou skutečnost, resp. v případě zakázky s nepřímým vykazováním na informace o ověřované skutečnosti;
 - do jaké míry se bude klient podílet na záležitostech vyžadujících významný úsudek (viz odstavce R900.13 až R900.14);
- do jaké míry bude ověřovací zakázka spoléhat na výsledky těchto služeb
- výše odměny za poskytování služeb, které nemají charakter ověřování.

...

Hrozba kontroly po sobě samém

950.10 A1 Jestliže se firma podílela na sestavování informací o ověřované skutečnosti, které se následně stanou předmětem postupů prováděných toutž firmou v rámci ověřovací zakázky s nepřímým vykazováním, může to být zdrojem hrozby kontroly po sobě samém. Příklady služeb nemajících charakter ověřování, které mohou být zdrojem hrozby kontroly po sobě samém, protože se týkají informací o ověřované skutečnosti, zahrnují mimo jiné následující situace:

- (a) firma vytvoří a zpracuje prospektivní informace a následně k těmto informacím vydá ověřovací zprávu;
- (b) firma provede ocenění, které se týká informací o ověřované skutečnosti, jež jsou předmětem firmou realizované ověřovací zakázky;
- (c) firma zajistí návrh, vývoj, implementaci, provozování, údržbu, monitorování, aktualizaci nebo modernizaci IT systémů nebo IT kontrol a následně provede ověřovací zakázku, jejímž předmětem je výkaz nebo zpráva o těchto IT systémech nebo IT kontrolách;
- (d) firma zajistí návrh, vývoj, implementaci, provozování, údržbu, monitorování, aktualizaci nebo modernizaci IT systémů a následně vydá ověřovací zprávu o informacích o ověřované skutečnosti, např. o prvcích nefinančních informací, sestavenou na základě informací vygenerovaných těmito IT systémy.

Klienti, kteří jsou subjekty veřejného zájmu

950.11 A1 Očekávání ohledně nezávislosti firmy jsou vyšší, jestliže firma provádí ověřovací zakázku pro subjekt veřejného zájmu a výsledky dané zakázky budou:

- (a) zveřejněny, mimo jiné budou zpřístupněny akcionářům a jiným zúčastněným stranám; nebo
- (b) poskytnuty subjektu nebo orgánu zřízenému právním předpisem pro účely dohledu nad fungováním ekonomického odvětví nebo činnosti.

Tato očekávání se zohledňují při provádění testu rozumné a informované třetí strany, který se používá při rozhodování o tom, zda lze klientovi poskytovat službu, která nemá charakter ověřování.

950.11 A2 Jestliže v souvislosti se zakázkou realizovanou za okolností popsaných v odstavci 950.11 A1 (b) vznikne hrozba kontroly po sobě samém, doporučuje se, aby firma o existenci této hrozby a o krocích, které přijala v zájmu jejího ošetření, informovala najímající stranu nebo osoby pověřené správou a řízením klienta, u něhož provádí ověřování, a rovněž subjekt nebo orgán zřízený právním předpisem pro účely dohledu nad fungováním ekonomického odvětví nebo činnosti, jemuž budou výsledky služby předloženy.

...

GLOSÁŘ A SEZNAM ZKRATEK

...

Důvěrné informace (Confidential information)	Jakékoli informace, údaje nebo jiné materiály v jakékoli formě nebo na jakémkoli nosiči (včetně písemných, elektronických, vizuálních nebo ústních), které nejsou veřejně dostupné.
---	---

...

...

Základní principy (Fundamental principles)	<i>Tento výraz je vymezen v odstavci 110.1 A1. Jednotlivé základní principy jsou popsány v následujících odstavcích:</i>
	<i>Integrita</i> <i>R111.1</i>
	<i>Nestrannost</i> <i>R112.1</i>
	<i>Odborná způsobilost a řádná péče</i> <i>R113.1</i>
	<i>Mlčenlivost</i> <i>R114.1 až R114.3</i>
	<i>Profesionální jednání</i> <i>R115.1</i>

...

...

Test rozumné a informované třetí strany (Reasonable and informed third party test)	<i>Test rozumné a informované třetí strany spočívá v tom, že auditor/účetní odborník posoudí, zda by ke stejným závěrům pravděpodobně dospěla i jiná strana, a to rozumná a informovaná třetí strana, která zvážila všechny relevantní skutečnosti a okolnosti, jež jsou auditorovi/účetnímu odborníkovi známy v době přijetí závěrů, resp., o nichž lze reálně předpokládat, že jsou mu známy. Rozumnou a informovanou třetí stranou nemusí být auditor/účetní odborník, ale osoba s relevantními znalostmi a zkušenostmi schopná pochopit a nestranně posoudit správnost závěrů, k nimž auditor/účetní odborník dospěl.</i>
	<i>Tyto výrazy jsou vymezeny v odstavci R120.5 A9.</i>

DATUM ÚČINNOSTI

- Revize částí 1 až 3 budou účinné od 15. prosince 2024.
- Revize části 4A budou účinné pro audity a prověrky účetních závěrek sestavených za období začínající 15. prosince 2024 nebo později.
- Harmonizační a následné novely části 4B týkající se ověřovacích zakázek, u nichž skutečnost, která je předmětem prováděných postupů, pokrývá určité časové období, budou účinné pro období začínající 15. prosince 2024 nebo později; ostatní změny jsou účinné od 15. prosince 2024.

Změny lze implementovat před termínem jejich účinnosti.