

**International Ethics Standards
Board for Accountants®**

ETICKÝ KÓDEX AUDÍTORA

**Príručka Medzinárodného etického
kódexu audítora**

s Medzinárodnými štandardmi nezávislosti

Vydanie 2018

International Federation of Accountants®
529 Fifth Avenue
New York, New York 10017 USA

Túto publikáciu vydala Medzinárodná federácia účtovníkov (International Federation of Accountants (IFAC®)). Jej poslaním je slúžiť verejnému záujmu prispievaním k tvorbe kvalitných medzinárodných štandardov; podporou prijímania a uplatňovania týchto štandardov; budovaním kapacít odborných účtovníckych organizácií a vyjadrovaním názoru na veci verejného záujmu. Túto publikáciu si možno bezodplatne stiahnuť na osobné účely alebo zakúpiť z webovej stránky Rady pre medzinárodné etické štandardy účtovníkov (International Ethics Standards Board for Accountants® (IESBA®)): www.ethicsboard.org.

Medzinárodný etický kódex audítora (International Code of Ethics for Professional Accountants™- (vrátane Medzinárodných štandardov nezávislosti (International Independence Standards™)), návrhy na pripomienkovanie (Exposure Drafts), konzultačné dokumenty (Consultation Papers) a iné publikácie IESBA publikovala Medzinárodná federácia účtovníkov (IFAC), ktorá k nim vlastní autorské práva.

IESBA ani IFAC neprijímajú zodpovednosť za ujmu spôsobenú akejkoľvek osobe, ktorá koná alebo sa zdrží konania na základe tejto publikácie, bez ohľadu na to, či je táto ujma spôsobená nedbanlivosťou alebo inak.

Logo „International Ethics Standards Board for Accountants“, „International Code of Ethics for Professional Accountants™“ (vrátane „International Independence Standards™“), „International Federation of Accountants“, „IESBA“, „IFAC“, IESBA a IFAC sú ochrannými známkami alebo registrovanými ochrannými známkami Medzinárodnej federácie účtovníkov IFAC, alebo registrovanými ochrannými známkami a servisnými značkami IFAC v USA a iných krajinách.

Copyright © júl 2018 Medzinárodná federácia účtovníkov (International Federation of Accountants (IFAC)). Všetky práva vyhradené. Na reprodukovanie, uchovávanie alebo šírenie alebo iné podobné použitie tohto dokumentu okrem použitia tohto dokumentu výlučne na individuálne, nekomerčné ciele, je potrebný písomný súhlas Medzinárodnej federácie účtovníkov. Kontakt permissions@ifac.org.

“This *Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants, 2018 Edition* of the International Ethics Standards Board for Accountants published by the International Federation of Accountants in August 2018 in the English language, has been translated into Slovak by Slovenska Komora Auditorov in October 2019, and is reproduced with the permission of IFAC. The process for translating the *Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants, 2018 Edition* was considered by IFAC and the translation was conducted in accordance with “Policy Statement—Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants.” The approved text of all *Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants, 2018 Edition* is that published by IFAC in the English language. IFAC assumes no responsibility for the accuracy and completeness of the translation or for actions that may ensue as a result thereof.

English language text of *Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants, 2018 Edition* © 2018 by IFAC. All rights reserved.

Slovak language text of *Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants, 2018 Edition* © 2019 by IFAC. All rights reserved.

Original title: *Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants, 2018 Edition*, ISBN: 978-1-60815-369-5

Contact Permissions@ifac.org for permission to reproduce, store or transmit, or to make other similar uses of this document.”

Vydavateľ:



ETICKÝ KÓDEX AUDÍTORA

PREDSLOV

Zákon č. 423/2015 Z.z. o štatutárnom audite a o zmene a doplnení zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len Zákon) definuje v par. 2 ods. 18, že „Etický kódex audítora je vnútorný predpis vydaný komorou, ktorý je v súlade s Etickým kódexom vydaným Medzinárodnou federáciou účtovníkov (IFAC), ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak.“

V zmysle vyššie uvedeného, Slovenská komora audítorov vydáva tento **Etický kódex audítora, ktorý pozostáva z dvoch častí. Prvou je nižšie uvedený dokument**, ktorý bližšie vysvetľuje uplatňovanie Etického kódexu audítora v podmienkach legislatívy SR. **Druhou časťou je oficiálny preklad Príručky Medzinárodného etického kódexu audítora** s Medzinárodnými štandardmi nezávislosti vydané Radou pre medzinárodné etické štandardy účtovníkov IESBA pri Medzinárodnej federácii účtovníkov IFAC, ktorý bol vydaný v roku 2018.

Obe časti predstavujú neoddeliteľnú súčasť Etického kódexu audítora v zmysle požiadaviek Zákona a v plnom rozsahu nahrádzajú predošlé znenie Etického kódexu publikovaného v roku 2016. Tento Etický kódex audítora bol schválený Zhromaždením SKAU dňa 7. novembra 2019 a je účinný od uvedeného dátumu (t.j. Časti 1, 2 a 3 Etického kódexu), s výnimkou tých ustanovení, ktorých účinnosť nastáva po dátume schválenia Zhromaždením (t.j. Časti 4A a 4B Etického kódexu).

UPLATŇOVANIE ETICKÉHO KÓDEXU AUDÍTORA V PODMIENKACH LEGISLATÍVY SR

1) ÚVOD

Tento dokument analyzuje požiadavky aktuálneho **Etického kódexu audítora** vydaného IFAC v roku 2018 (ďalej len Etický kódex príp. EK) na prácu štatutárneho audítora a audítorskej spoločnosti v Slovenskej republike v kontexte platnej slovenskej legislatívy, t.j. predovšetkým Zákona č. 423/2015 Z.z. o štatutárnom audite (ďalej len Zákon) a Nariadenia Európskeho parlamentu a Rady EÚ č. 537/2014 o osobitných požiadavkách týkajúcich sa štatutárneho auditu subjektov verejného záujmu (ďalej len Nariadenie).

Cieľom tohto dokumentu, ktorý dopĺňa Etický kódex, je predovšetkým:

- pomôcť objasniť prístup k aplikácii EK v súlade so Zákonom alebo Nariadením v závislosti na charaktere služby, ktorú štatutárny audítor poskytuje klientovi,
- poukázať na rozdielne ustanovenia EK, Zákona a Nariadenia v oblasti etických princípov správania sa, konfliktu záujmov, nezávislosti, poskytovaní neaudítorských služieb a pod.
- pomôcť štatutárnym audítormi naďalej dodržiavať súlad s platnou legislatívou a zvyšovať kvalitu vykonávaných zákazok s ohľadom na nezávislosť a poskytovanie neaudítorských služieb.

Tento dokument nie je náhradou úplného a aktuálneho znenia EK príp. Zákona, skôr praktickou pomôckou audítora. Dokument poukazuje len na vybrané oblasti EK a preto je nevyhnutné pri poskytovaní služieb audítora dôsledne aplikovať jednotlivé ustanovenia Etického kódexu, Zákona resp. Nariadenia.

Pre zjednodušenie sa v ďalšom texte používa pojem audítor resp. štatutárny audítor, avšak je tým myslené na štatutárneho audítora ako aj na audítorskú spoločnosť.

2) ROZSAH PÔSOBNOSTI A HIERARCHIA JEDNOTLIVÝCH NORIEM

Východiskovou a záväznou normou pre výkon štatutárneho auditu je Zákon. Zároveň však Zákon definuje v par. 28 ods 2, že štatutárny audítor je povinný dodržiavať okrem iných predpisov aj Etický kódex. Preto pre ďalšie pochopenie vzťahu EK a Zákona je kľúčové ustanovenie v par. 2 ods 18 Zákona, ktoré hovorí, že „Etický kódex audítora je vnútorný predpis vydaný komorou, ktorý je v súlade s Etickým kódexom vydaným Medzinárodnou federáciou účtovníkov (IFAC), ak tento zákon alebo osobitný predpis (t.j. Nariadenie) neustanovuje inak“. To znamená, že požiadavky Etického kódexu sú (v prípade rozdielnej úpravy) právne podriadené Zákonu resp. Nariadeniu. Rovnako z toho vyplýva, že pokiaľ Zákon alebo Nariadenie neupravujú určitú oblasť etiky, nezávislosti príp. poskytovania neaudítorských služieb, tak sú pre audítora záväzné požiadavky EK.

Na nasledovnej tabuľke je možné schématicky znázorniť aplikáciu jednotlivých noriem podľa typu zákazky:

	Zákon	Nariadenie	Etický kódex
Štatutárny audit v SVZ	<input checked="" type="checkbox"/> (ak odlišne od Nariadenia)	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/> (časť 3 a 4A, ako doplnok k Zákonu/ Nariadeniu)
Štatutárny audit vo VOS	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/> (len vybrané ustanovenia)	<input checked="" type="checkbox"/> (časť 3 a 4A, ako doplnok k Zákonu)
Štatutárny audit v ostatných spoločnostiach	<input checked="" type="checkbox"/>	–	<input checked="" type="checkbox"/> (časť 3 a 4A, ako doplnok k Zákonu)
Iné uisťovacie zákazky	<input checked="" type="checkbox"/> (primerane k štatutár-nemu auditu)	–	<input checked="" type="checkbox"/> (časť 3 a 4B)

Pozn.: SVZ – subjekt verejného záujmu v zmysle par. 2 ods. 16 Zákona; VOS – obchodná spoločnosť v zmysle par. 2 ods. 15 písm. f Zákona

Okrem uvedených vzťahov je potrebné upozorniť na skutočnosť, že EK tiež upravuje oblasť etických princípov, konfliktu záujmov atď. u zamestnaných audítorov (časť 2 EK), pričom Zákon ani Nariadenie túto oblasť nepokrývajú. Nakoľko sa na zamestnaných audítorov nevzťahujú Medzinárodné štandardy nezávislosti (časť 4A EK) ani Poskytovanie iných ako uisťovacích služieb, nie je táto časť 2 Etického kódexu predmetom tejto metodickéj pomôcky.

Audítori a audítorské spoločnosti môžu mať zavedené aj vlastné interné pravidlá a postupy etického správania sa a nezávislosti (napr. Code of conduct), v takom prípade ich aplikujú ak sú prísnejšie a podrobnejšie než EK resp. Zákon alebo Nariadenie.

3) UPĽATŇOVANIE EK U AUDÍTOROV POSKYTUJÚCICH SLUŽBY (ČASŤ 3)

Časť 3 Etického kódexu „Audítori poskytujúci služby“, sa týka všetkých audítorov poskytujúcich služby bez ohľadu na to, či poskytujú uisťovacie služby (vrátane auditu) alebo nie. T.j. audítor musí používať koncepčný rámec EK, identifikovať, vyhodnotiť a riešiť ohrozenia, dodržiavať mlčanlivosť, postupy na prijatie zákazky atď. Zároveň, niektoré ustanovenia z tejto časti EK sú riešené aj v Zákone a preto sú ich prípadné odlišnosti uvedené ďalej:

Konflikt záujmov

Zákon sa explicitne zaoberá konfliktom záujmov v par. 21 ods 5 v prípadoch vlastníctva cenných papierov a podielov auditovaného subjektu resp. s ním spriaznenej osoby a v prípadoch ak audítor a auditovaný subjekt „majú pracovnoprávny vzťah, obchodný vzťah alebo iný vzťah s auditovaným subjektom ..., ktorý môže spôsobiť alebo môže byť všeobecne vnímaný ako spôsobujúci konflikt záujmov.“ Etický kódex definuje (oddiel 310) konflikt v prípadoch poskytovania služieb dvom a viacerým klientom, ktorých záujmy sú v konflikte, alebo v prípade odlišných záujmov audítora a klienta. Ďalej uvádza príklady okolností, ktoré môžu viesť ku konfliktu záujmov, poskytovanie informácií a ustanovenia o mlčanlivosti.

Honoráre

Zákon definuje (par. 23 ods 8), že odplata za štatutárny audit nesmie byť žiadnym spôsobom podmienená, ovplyvnená alebo určená... EK dopĺňa (330.3 A2), že navrhnutie nízkeho honoráru nie je samo o sebe neetické, avšak môže vytvárať ohrozenie súladu s princípom odbornej spôsobilosti a primeranej starostlivosti v dôsledku súkromného záujmu.

Stimuly, dary a pohostinnosti

Zákon definuje (par. 21 ods 6), že „Osoby ... nesmú od auditovaného subjektu alebo od osoby, ktorá je spriaznená s auditovaným subjektom, žiadať, prijímať ani im poskytovať peňažné dary a nepeňažné dary alebo iné výhody, iba ak by nestranná, rozumná a informovaná tretia strana považovala ich hodnotu za nevýznamnú.“ Etický kódex, okrem širšej definície stimulu (340.4 A1), aj širšie definuje možné ohrozenie súladu so základnými princípmi EK. Presnejšie povedané, prijatie alebo poskytnutie stimulu nie je možné, ak jeho zámerom je „neprimerane ovplyvniť správanie jeho príjemcu“, pričom sa posudzuje široká škála faktorov, okrem hodnoty aj napr. povaha daru, načasovanie, frekvencia, transparentnosť daru, funkcia a postavenie osôb a pod.

4) UPLATŇOVANIE POŽIADAVIEK NA NEZÁVISLOSŤ PRI VÝKONE AUDITU (ČASŤ 4A)

Zákon aj EK rovnako definujú obdobie, počas ktorého sa vyžaduje nezávislosť pri zákazke na audit, a to počas celého obdobia, na ktoré sa vzťahuje účtovná závierka, ktorej štatutárny audit sa má vykonať a aj počas obdobia, v ktorom sa vykonáva štatutárny audit.

V oblasti požiadavky na nezávislosť subjektov, Zákon sa zameriava najmä na prekážky v nezávislosti medzi audítorom a auditovaným subjektom. Etický kódex v par 400.20 rozlišuje požiadavky na nezávislosť voči auditovaným klientom kótovaným na burze (vrátane všetkých spriaznených strán) a voči ostatným auditovaným klientom (vrátane len priamo alebo nepriamo kontrolovaných subjektov). Niektoré ustanovenia z tejto časti EK sú riešené aj v Zákone a preto sú ich prípadné odlišnosti uvedené ďalej:

Honoráre

Podľa EK (oddiel 410), ak výška honoráru od jednotlivého klienta auditu predstavuje veľkú časť všetkých honorárov, audítor ma posúdiť mieru ohrozenia v dôsledku súkromného záujmu alebo zastrašovania a vykonať opatrenia na zníženie ohrozenia. Pri auditoch subjektov verejného záujmu (definícia SVZ v Zákone), však musí audítor aplikovať požiadavku Nariadenia, teda nie EK, a vykonať určité opatrenia, ak podiel všetkých honorárov od SVZ v každom z posledných troch rokoch prekročí viac než 15% celkových poplatkov prijatých audítorom (Článok 4 ods 3 Nariadenia).

Zásady odmeňovania

EK priamo zakazuje hodnotiť a odmeňovať hlavného partnera pre audit na základe predaja služieb iných ako uistovacích klientovi auditu daného partnera. U iných členov tímu je to podľa EK posudzované ako riziko ohrozenia nezávislosti ale nie explicitne zakázané (oddiel 411). V Zákone, par. 25 ods 1, je táto požiadavka definovaná širšie ako zákaz takéhoto odmeňovania každej osoby, ktorá sa podieľa na štatutárnom audite alebo môže jeho vykonanie ovplyvniť.

Zamestnanie u klienta auditu

V tejto oblasti sú požiadavky Zákona prísnejšie (a preto záväznú) než v EK. Aj keď Etický kódex umožňuje dočasné zamestnanie pracovníka audítora za určitých podmienok, podľa Zákona v par. 21 ods 5 osoby na strane audítora nesmú mať pracovnoprávny vzťah s klientom auditu v auditovanom období a počas vykonania auditu, ak by tento vzťah mohol byť vnímaný ako konflikt záujmov.

Zákon (v par 21 ods 8) tiež zakazuje štatutárnemu audítorovi alebo kľúčovému auditorskému partnerovi prijať kľúčovú pozíciu u klienta auditu pred uplynutím jedného roka od kedy prestal konať na zákazke auditu a v prípade auditu SVZ pred uplynutím dvoch rokov. Toto ustanovenie Zákona je prísnejšie a teda pre štatutárneho audítora záväznú než ustanovenie Etického kódexu (oddiel 524), kde je obdobný zákaz zamestnania u klienta len v prípade auditu klientov SVZ, a to pre kľúčového auditorského partnera alebo senior partnera firmy a pre obdobie dvanástich mesiacov.

Rotácia členov auditorského tímu

Rotáciu štatutárneho audítora alebo kľúčového auditorského partnera pri auditoch SVZ a obchodných spoločností upravuje Zákon, nakoľko dané lehoty sú striktnejšie než v Nariadení alebo v EK. Podľa Zákona, „štatutárny audítor alebo kľúčový auditorský partner zodpovedný za výkon štatutárneho auditu v SVZ alebo v obchodnej spoločnosti (VOS) podľa § 2 ods. 15 písm. f) môže vykonávať štatutárny audit v tom istom subjekte najviac päť po sebe idúcich rokov odo dňa jeho vymenovania. Štatutárny audit môže v tomto subjekte opätovne vykonať až po uplynutí minimálne troch rokov od posledného štatutárneho auditu.“ Dlhšie lehoty podľa Nariadenia - 7 a 3 roky, ani lehoty podľa EK - 7 a 5 rokov sa preto pre audity subjektov SVZ a VOS u štatutárnych audítorov v SR neuplatnia.

Rotácia členov audítorského tímu mimo subjektov SVZ je uvedená len v EK ako ohrozenie nezávislosti s potrebou následného zabezpečenia vhodných opatrení, napr. stanovením rotácie príp. obmeny vykonávaných úloh.

5) POSKYTOVANIE NEAUDÍTORSKÝCH SLUŽIEB KLIENTOM AUDITU (ČASŤ 4A – ODDIEL 600)

Audítori môžu poskytovať celú škálu služieb iných ako uisťovacích svojim klientom auditu, na ktoré majú potrebné skúsenosti a odbornosť. Poskytovanie služieb iných ako uisťovacích klientom auditu môže viesť k vzniku ohrozenia súladu so základnými princípmi a ohrozenia nezávislosti.

Poskytovanie služieb iných ako uisťovacích klientovi auditu je rozdielne definované v ustanoveniach EK, Zákona a Nariadenia. Požiadavky na obmedzenie neaudítorských služieb sa medzi týmito normami líšia z pohľadu typu služby, typu klienta ktorému sa poskytujú, významnosti dopadu na audit a pod. Významnosť dopadu poskytnutej služby na audit účtovnej závierky je definovaná mimo EK, v rámci ISA 320.

Podľa par 600.7, EK zakazuje, aby audítor pre klienta auditu na seba zároveň prevzal zodpovednosť manažmentu v súvislosti s poskytnutím iných služieb.

Na nasledovnej tabuľke je stručne znázornené, ako je vo všeobecnosti poskytovanie toho ktorého typu služby povolené, obmedzené resp. zakázané a to podľa typu klienta auditu. **Vzhľadom na absenciu právne záväzných výkladov, rozhodnutí alebo precedensov sa najmä v oblasti poskytovania daňových, právnych, HR a IT služieb (ale aj iných) môže interpretácia charakteru konkrétnej služby audítora, miery ohrozenia nezávislosti a teda aj rozhodnutia audítora o poskytnutí konkrétnej služby v praxi líšiť od nižšie uvedeného všeobecného posúdenia.** V prípade neistoty, či je uvažovaná služba v rozpore s požiadavkami Etického kódexu, Zákona alebo Nariadenia, je vhodné konzultovať s expertami Komory.

	Subjekt verej. záujmu (par. 2 bod 16 Zákona)	Obchodná spoločnosť (par. 2 bod 15f Zákona)	Ostatné spoločnosti
Účtovné služby a zostavenie ÚZ (par. 21 ods 3 Zákona)	Zakázané	Zakázané	Zakázané
Služby mzdovej evidencie	Zakázané	Zakázané	Povolené 3* (EK 601.5)
Administratívne služby	Povolené 2*	Povolené 2*	Povolené (EK 602.1)
Oceňovacie služby	Povolené 1*	Povolené 1*	Povolené 3* (EK 603.4)
Daňové služby			
- Vypracovanie daňového priznania	Povolené 1*	Povolené 1*	Povolené (EK 604.4)
- Daňové výpočty na účely účtovania	Povolené 1*	Povolené 1*	Povolené 3* (EK 604.5)
	Subjekt verej. záujmu (par. 2 bod 16 Zákona)	Obchodná spoločnosť (par. 2 bod 15f Zákona)	Ostatné spoločnosti
- Daňové plánovanie a poradenstvo	Nie je explicitne definované	Nie je explicitne definované	Povolené 3* (EK 604.8)
- Daňové služby ocenenia	Nie je explicitne definované	Nie je explicitne definované	Povolené 3* (EK 604.9)
- Pomoc pri riešení daňových sporov	Nie je explicitne definované	Nie je explicitne definované	Povolené 3* (EK 604.11)
Interný audit	Zakázané	Zakázané	Povolené 3* (EK 605.4)
Služby s IT systémami	Čiastočne povolené 4*	Čiastočne povolené 4*	Povolené 3* (EK 606.4)
Súdne spory	Zakázané	Zakázané	Povolené 3* (EK 607.3)
Právne služby	Zakázané	Zakázané	Povolené 3* (EK 608.4 a 608.6) Zakázané pre funkciu hlavného právneho poradcu (v angl. General counsel)
Náborové a HR služby	Zakázané	Zakázané	Povolené 3* (EK 609.4) Zakázané (EK 609.6 a 609.7)
Služby v oblasti podnikových financií	Čiastočne povolené 5*	Čiastočne povolené 5*	Povolené 3* (EK 610.3) Zakázané (EK 610.4 a 610.5)

Vysvetlivky k tabuľke:

1* - Vybrané daňové služby a oceňovacie služby v čl. 5 Nariadenia, ktoré boli Zákomom v par. 33, ods 1 povolené štatutárnym audítorm na poskytovanie SVZ klientom a obchodným spoločnostiam, podliehajú dodatočným požiadavkám Nariadenia (napr. Čl. 5 ods 3 a 4)

2* - Služby, ktoré nie sú explicitne uvedené v článku 5 ods 1 Nariadenia, a ktoré štatutárny audítor môže poskytovať SVZ klientom a obchodným spoločnostiam, podliehajú dodatočným požiadavkám Nariadenia (napr. Čl. 4 ods 2 a Čl. 5 ods 4)

3* - Uvedené služby môže audítor poskytovať svojim klientom auditu, avšak EK definuje možné ohrozenia nezávislosti a požaduje odstránenie ohrozenia, ktorého referencia je uvedená v paragrafoch EK v zátvorkách.

4* - Čl. 5 ods. 1e) Nariadenia definuje službu „navrhovanie a implementácia technologických systémov týkajúcich sa finančných informácií“, ktorá je zakázaná. Iné IT služby sú preto povolené, pokiaľ sú v súlade s požiadavkami EK uvedenými v časti 606, napr. 606.4.

5* - Čl. 5 ods 1j) Nariadenia definuje službu „propagovanie akcií auditovaného subjektu, obchodovanie s nimi alebo ich upisovanie“, ktorá je zakázaná. Iné služby z oblasti podnikových financií sú preto povolené, pokiaľ sú v súlade s požiadavkami EK uvedenými v časti 610, okrem zakázaných služieb podľa par. 610.5.

Posúdenie možnosti poskytovania určitých typov daňových služieb uvedených v Etickom kódexe pre klientov SVZ je v nadväznosti na čl. 5 ods. 1 Nariadenia komplikované. Niektoré členské štáty napríklad poskytovanie niektorých služieb nepovažujú za daňové poradenstvo (najmä tzv. compliance services t.j. posúdenie existujúcich transakcií v súlade so zákonom), príp. vylúčili poskytovanie agresívneho daňového plánovania.

Na záver, Zákon definuje v par. 23 ods. 4 aj iné typy služieb, rovnako aj ekonomické prostredie v SR prináša nové možnosti služieb pre audítov, ktoré audítor môže poskytovať klientom auditu. Na tieto služby, pokiaľ nie sú explicitne definované v EK príp. v Nariadení sa potom uplatňujú všeobecné zásady nezávislosti uvedené v časti 600 Etického kódexu a v prípade SVZ aj požiadavky Nariadenia.

**PRÍRUČKA MEDZINÁRODNÉHO ETICKÉHO
KÓDEXU AUDÍTORA (S MEDZINÁRODNÝMI
ŠTANDARDMI NEZÁVISLOSTI)**

VYDANIE 2018

Usporiadanie tejto príručky

Obsah tejto príručky je usporiadaný podľa oddielov nasledovne:

Úvod k Rade pre medzinárodné etické štandardy účtovníkov	1
Úloha Medzinárodnej federácie účtovníkov	2
Rozsah tejto príručky	3
Významné zmeny v porovnaní s vydaním z roku 2016	4
Sprievodca kódexom	6
Obsah	11
Úvod	14
Časť 1 - Dodržiavanie kódexu, základné zásady a koncepčný rámec	15
Časť 2 - Zamestnaní audítori	32
Časť 3 - Audítori poskytujúci služby	70
Medzinárodné štandardy nezávislosti (Časti 4A a 4B)	
Časť 4A - Nezávislosť pre zákazky na audit a zákazky na preverenie	116
Časť 4B – Nezávislosť pre zákazky na uisťovacie služby iné ako zákazky na audit a preverenie	197
Slovník pojmov a zoznamy skratiek	235
Dátum účinnosti	248

Autorské práva a preklad

IFAC publikuje príručky, štandardy a iné publikácie IESBA a vlastní k nim autorské práva.

IFAC si uvedomuje, že pre zostavovateľov a používateľov finančných výkazov, audítorov a iných profesionálnych účtovníkov, regulačné úrady, národné orgány určujúce normy, členov IFAC, právnikov, akademické obce, študentov a ostatné zainteresované strany v krajinách, kde angličtina nie je úradným jazykom, je dôležité, aby mali prístup k štandardom v rodnom jazyku. IFAC preto podporuje a umožňuje reprodukovanie alebo preklad a šírenie svojich publikácií.

Zásady IFAC týkajúce sa prekladu a reprodukovania jej publikácií chránených autorskými právami sú uvedené v *Zásadách pre preklad a reprodukovanie štandardov vydaných Medzinárodnou federáciou účtovníkov* a v *Zásadách pre reprodukovanie alebo preklad a šírenie publikácií Medzinárodnej federácie účtovníkov*. Osoby, ktoré majú záujem o reprodukovanie alebo preklad a šírenie tejto príručky, by sa mali obrátiť na adresu permissions@ifac.org, kde získajú informácie o príslušných podmienkach.

ÚVOD K RADE PRE MEDZINÁRODNÉ ETICKÉ ŠTANDARDY ÚČTOVNÍKOV ®

Rada pre medzinárodné etické štandardy účtovníkov (International Ethics Standards Board for Accountants® (IESBA®)) je nezávislým orgánom, ktorý tvorí štandardy a vypracúva medzinárodne uznávaný Medzinárodný etický kódex audítora (International Code of Ethics for Professional Accountants™ s *Medzinárodnými štandardmi nezávislosti (International Independence Standards™)* – ďalej aj ako „kódex“).

Cieľom IESBA uvedeným v jeho poslaní je slúžiť verejnému záujmu tvorbou kvalitných etických štandardov pre audítarov. Dlhodobým cieľom IESBA je konvergencia etických štandardov pre audítarov v kódexe vrátane štandardov o nezávislosti audítora so štandardmi vydávanými regulačnými orgánmi a národnými tvorcami štandardov. Konvergencia k jednotnému súboru štandardov môže zlepšiť kvalitu a konzistentnosť služieb poskytovaných audítormi na celom svete a môže zvýšiť efektívnosť globálnych kapitálových trhov.

IESBA má 18 členov z celého sveta, z ktorých maximálne deväti vykonávajú prax a minimálne traja sú predstaviteľmi verejnosti (osoby, ktoré by mali reflektovať a skutočne reflektujú širší verejný záujem). Členov menuje predstavenstvo IFAC na základe odporúčaní Nominačného výboru IFAC a schválenia Výboru pre dohľad nad verejným záujmom (Public Interest Oversight Board (PIOB)), ktorý dohliada na činnosť IESBA.

Do procesu tvorby štandardov IESBA sa zapája výbor PIOB a Konzultačná poradenská skupina IESBA ([Consultative Advisory Group](#) (CAG)), ktorá zabezpečuje zohľadnenie verejného záujmu pri tvorbe štandardov a usmernení IESBA.

IESBA musí pri tvorbe svojich štandardov postupovať transparentne a dodržiavať riadny postup, ako ho schválil Výbor pre dohľad nad verejným záujmom (PIOB). Schôdze výboru vrátane telekonferenčných schôdzí sú otvorené pre verejnosť a programové dokumenty sú k dispozícii na webovej stránke PIOB.

Ďalšie informácie nájdete na webovej stránke www.ethicsboard.org.

ÚLOHA MEDZINÁRODNEJ FEDERÁCIE ÚČTOVNÍKOV

Medzinárodná federácia účtovníkov (IFAC) slúži verejnému záujmu tým, že prispieva k rozvoju silných a trvalo udržateľných organizácií, trhov a ekonomík. Presadzuje transparentnosť, zodpovednosť a porovnateľnosť finančného výkazníctva, prispieva k rozvoju účtovníckej a audítorskej profesie a komunikuje dôležitosť a hodnotu audítorov a účtovníkov v globálnej finančnej infraštruktúre. Federácia IFAC bola založená v roku 1977, v súčasnosti má 175 členov a pridružených členov v 130 štátoch a jurisdikciách a zastupuje približne 3 milióny účtovných odborníkov a audítorov v oblasti verejnej praxe, vzdelávania, štátnej služby, priemyslu a obchodu.

IFAC v rámci svojho mandátu prispieva k tvorbe, prijímaniu a uplatňovaniu kvalitných medzinárodných etických štandardov pre účtovníkov a audítorov, predovšetkým prostredníctvom podpory Rady pre medzinárodné etické štandardy účtovníkov (IESBA). IFAC tejto nezávislej rade, ktorá vytvára štandardy, poskytuje ľudské zdroje, zariadenia, komunikačnú podporu a financovanie a zabezpečuje nominácie a výberové konanie členov výboru.

IESBA si stanovuje vlastné programy a schvaľuje svoje publikácie v súlade so svojimi riadnymi postupmi bez účasti IFAC. IFAC nemá možnosť ovplyvniť programy ani publikácie. IFAC publikuje príručky, štandardy a iné publikácie a vlastní k nim autorské práva.

Nezávislosť IESBA je zabezpečená viacerými spôsobmi:

- formálny, nezávislý dohľad nad tvorbou štandardov vo verejnom záujme zo strany Výboru pre dohľad nad verejným záujmom (ďalšie informácie sú uvedené na webovej stránke www.ipiob.org), ktorý zahŕňa náležitý a riadny postup vrátane verejných konzultácií;
- verejná výzva na nominácie a formálny, nezávislý dohľad nad nomináciou/výberovým konaním zo strany Výboru pre dohľad nad verejným záujmom;
- úplná transparentnosť z hľadiska riadneho postupu tvorby štandardov, ako aj z hľadiska verejného prístupu k programovým materiálom, schôdzam a publikovanému záveru v prípade každej konečnej verzie štandardu;
- účasť Konzultačnej poradenskej skupiny a pozorovateľov v procese tvorby štandardov a
- požiadavka, aby sa členovia IESBA, ako aj nominujúce/zamestnávajúce organizácie zaviazali plniť poslanie výboru v súvislosti s nezávislosťou, bezúhonnosťou a verejným záujmom.

Ďalšie informácie nájdete na webovej stránke www.ifac.org.

ROZSAH TEJTO PRÍRUČKY

VYDANIE Z ROKU 2018

Táto príručka prináša informácie o úlohe Medzinárodnej federácie účtovníkov (IFAC) spolu s oficiálnym znením Medzinárodného etického kódexu audítora (*s Medzinárodnými štandardmi nezávislosti*) (ďalej aj ako „kódex“), ktorý vydala Rada pre medzinárodné etické štandardy účtovníkov („IESBA“).

VÝZNAMNÉ ZMENY V POROVNANÍ S VYDANÍM Z ROKU 2016

Táto príručka nahrádza vydanie Príručky s Etickým kódexom pre účtovných odborníkov z roku 2016 v znení nasledujúcich dokumentov:

- Vyhlásenie NOCLAR — *Postup v prípade nedodržania zákonov a predpisov*;
- Dokument stanovujúci zmeny — *Zmeny v kódexe, ktoré riešia dlhodobé prepojenia personálu s klientom auditu alebo klientom uistenia* a
- Dokument stanovujúci zmeny — *Zmeny v časti C kódexu, ktoré sú zamerané na prípravu a prezentáciu informácií a nátlak porušiť základné princípy*

Zmeny

Vydanie príručky z roku 2018 predstavuje jej úplné prepracovanie podľa novej štruktúry a koncepcie s cieľom zjednodušiť orientáciu v príručke a uľahčiť jej používanie a presadzovanie. Kódex pod novým názvom *Medzinárodný etický kódex pre audítora (s Medzinárodnými štandardmi nezávislosti)* obsahuje niekoľko podstatných dodatkov a revízií vrátane nasledujúcich:

- Zdokonalený a výraznejší koncepčný rámec.
- Jasnejšie a prísnejšie ustanovenia týkajúce sa ochranných opatrení, pričom tieto ustanovenia lepšie odpovedajú na ohrozenia súladu s hlavnými zásadami a nezávislosti.
- Posilnené ustanovenia o nezávislosti, ktoré sa zaoberajú dlhodobým prepojením personálu s klientom auditu alebo klientom uistenia.
- Nové a prepracované časti venované zamestnaným audítorm (PAIB), ktoré sa týkajú:
 - prípravy a prezentácie informácií a
 - nátlaku na porušenie základných princípov.
- Jasné usmernenia pre audítrov poskytujúcich služby (PAPPs), podľa ktorých sa na nich vzťahujú príslušné ustanovenia PAIB uvedené v časti 2 kódexu.
- Posilnené ustanovenia pre zamestnaných audítrov a audítrov poskytujúcich služby, ktoré sa týkajú ponúkania alebo prijímania výhod vrátane darov a pohostinnosti.
- Nové aplikačné časti na zdôraznenie dôležitosti pochopenia faktov a okolností pri odbornom posúdení.
- Nové aplikačné časti na vysvetlenie toho, ako dodržiavanie hlavných princípov podporuje výkon odborného skepticizmu pri audite alebo iných uisťovacích službách.

Dátum účinnosti

Časti 1-3

- Časti 1, 2 a 3 nadobudnú účinnosť 15. júna 2019.

Medzinárodné štandardy nezávislosti (časti 4A a 4B)

- Časť 4A, ktorá sa týka nezávislosti pri výkone auditu a previerky, nadobudne účinnosť pre audity a previerky finančných výkazov za obdobia začínajúce 15. júna 2019 alebo neskôr.
- Časť 4B, ktorá sa týka nezávislosti pri výkone uisťovacích služieb, pokiaľ ide o predmet, ktorý zahrňuje obdobia, nadobudne účinnosť pre obdobia začínajúce 15. júna 2019 alebo neskôr; v ostatných prípadoch nadobudne účinnosť 15. júna 2019.

Predčasné prijatie je povolené.

Ustanovenia o dlhodobom prepojení

Dátum účinnosti kódexu s novou štruktúrou nevedie k anulovaniu dátumu účinnosti prepracovaných ustanovení o dlhodobom prepojení v existujúcich oddieloch 290 a 291 (ako je uvedené v [dokumente stanovujúcom zmeny](#) o dlhodobom prepojení z januára 2017), a platí nasledujúce:

- (a) S výhradou prechodného ustanovenia v písmene (c) nižšie, odseky 290.148 až 290.168 sú účinné v prípade auditov finančných výkazov za obdobia začínajúce 15. decembra 2018 alebo neskôr.
- (b) V prípade uisťovacích služieb zahrňujúcich obdobia, budú odseky 291.137 až 291.141 účinné pre obdobia začínajúce 15. decembra 2018 alebo neskôr; inak budú účinné od 15. decembra 2018.
- (c) Odsek 290.163 bude účinný iba pre audity finančných výkazov za obdobia začínajúce pred 15. decembrom 2023. Týmto sa uľahčí prechod na požadovanú lehotu na rozmyslenie v dĺžke piatich po sebe nasledujúcich rokov pre partnerov zákazky v tých jurisdikciách, kde legislatívny orgán alebo regulačný orgán (alebo organizácia poverená alebo uznaná takýmto legislatívnym alebo regulačným orgánom) špecifikoval lehotu na rozmyslenie v dĺžke menej ako päť po sebe nasledujúcich rokov.

Zmeny kódexu vydané po júli 2018 a konzultačné dokumenty

Informácie o najnovšom vývoji a konečné vyjadrenia vydané po júli 2018 alebo neuzavreté konzultačné dokumenty sú uvedené na webovej stránke IESBA www.ethicsboard.org.

SPRIEVODCA KÓDEXOM

(Tento sprievodca predstavuje neautoritatívnu pomôcku pri používaní kódexu.)

Účel kódexu

1. *Medzinárodný etický kódex audítora (s Medzinárodnými štandardmi nezávislosti)* („kódex“) určuje základné princípy etiky pre audítorov a odráža uznanie tejto profesie, pokiaľ ide o jej zodpovednosť slúžiť verejnému záujmu. Tieto princípy stanovujú štandard správania očakávaného od audítora. Základnými princípmi sú: bezúhonnosť, objektívnosť, odborná spôsobilosť a primeraná starostlivosť, dôvernosť a profesionálne správanie.
2. Kódex poskytuje koncepčný rámec, ktorý majú uplatňovať audítori, aby identifikovali, vyhodnotili a riešili ohrozenia súladu so základnými princípmi. Kódex uvádza požiadavky a aplikačný materiál na rôzne témy ako formu pomoci pre audítorov pri aplikovaní koncepčného rámca na tieto témy.
3. V prípade auditov, preskúmaní a iných uisťovacích služieb stanovuje kódex *Medzinárodné štandardy nezávislosti*, vytvorené aplikovaním koncepčného rámca na ohrozenie súladu s princípom nezávislosti v súvislosti s týmito zákazkami.

Ako je kódex štruktúrovaný

4. Kódex obsahuje nasledujúce časti:
 - Časť 1 - *Dodržiavanie kódexu, základné princípy a koncepčný rámec*, zhrňuje základné princípy a koncepčný rámec a je platná pre všetkých audítorov.
 - Časť 2 – *Zamestnaní audítori*, uvádza ďalšie pravidlá, ktoré platia pre zamestnaných audítorov pri ich výkone odborných činností. Zamestnaní audítori zhrňujú audítorov, ktorí sú zamestnaní vo výkonnej alebo nevýkonnej funkcii, alebo ktorí sú činní v takejto funkcii, alebo ktorí sú zmluvne zaviazaní na výkon takejto funkcie, napríklad v nasledujúcich oblastiach:
 - Obchod, priemysel alebo služby
 - Verejný sektor
 - Vzdelávanie
 - Neziskový sektor
 - Regulačné alebo profesijné orgány

SPRIEVODCA KÓDEXOM

Časť 2 sa vzťahuje aj na jednotlivcov, ktorí sú audítormi poskytujúcimi služby, keď vykonávajú odborné činnosti podľa svojho vzťahu s firmou, či už ako dodávateľ, zamestnanec alebo vlastník.

- Časť 3 – *Audítori poskytujúci služby*, uvádza ďalšie pravidlá vzťahujúce sa na audítorov poskytujúcich služby pri poskytovaní odborných služieb.
 - *Medzinárodné štandardy nezávislosti*, určujú ďalšie pravidlá vzťahujúce sa na audítorov poskytujúcich služby pri poskytovaní uisťovacích služieb:
 - Časť 4A – Nezávislosť pri zákazkách na audit a preverenie, sa uplatňuje pri výkone auditorských zákaziek alebo zákaziek na preverenie.
 - Časť 4B - Nezávislosť pri zákazkách na uisťovacie služby iné ako audit a preverenie, sa uplatňuje pri výkone zákaziek uisťovacích služieb, ktoré nie sú auditorskými ani previerkovými zákazkami.
 - Slovník pojmov obsahuje definované pojmy (spolu s prípadnými ďalšími vysvetleniami) a opísané pojmy, ktoré majú zvláštny význam v niektorých častiach kódexu. Napríklad, ako je uvedené v Slovníku pojmov, v časti 4A sa pojem „auditorská zákazka“ vzťahuje na auditorské zákazky aj previerkové zákazky. Slovník pojmov zahŕňa aj zoznamy skratiek používaných v kódexe a iných štandardoch, na ktoré kódex odkazuje.
5. Kódex obsahuje oddiely, ktoré sa zaoberajú konkrétnymi témami. Niektoré oddiely obsahujú pododdiely zamerané na špecifické aspekty týchto tém. Oddiely kódexu sú podľa potreby štruktúrované takto:
- Úvod – stanovuje predmet, ktorým sa daný oddiel zaoberá, a uvádza požiadavky a aplikačný materiál v kontexte koncepčného rámca. Úvodný materiál obsahuje informácie vrátane vysvetlenia použitých pojmov, ktoré sú dôležité na pochopenie a aplikovanie všetkých jednotlivých častí a ich oddielov.
 - Požiadavky – stanovujú všeobecné a špecifické povinnosti týkajúce sa predmetu, ktorým sa daný oddiel zaoberá.
 - Aplikačný materiál – poskytuje kontext, vysvetlenia, návrhy opatrení alebo záležitostí, ktoré je potrebné zvážiť, a tiež aj príklady na ilustráciu a iné usmernenia, ktoré podporujú plnenie požiadaviek.

Ako používať kódex*Základné princípy, nezávislosť a koncepčný rámec*

6. Kódex vyžaduje, aby audítori dodržiavali základné etické princípy. Kódex vyžaduje aj to, aby audítori uplatňovali koncepčný rámec na identifikovanie, vyhodnotenie a riešenie ohrozenia súladu so základnými princípmi. Uplatňovanie koncepčného rámca vyžaduje odborné posúdenie, zachovanie si ostražitosti v prípade nových informácií a zmien faktov a okolností a aj používanie primeraného a informovaného testu prostredníctvom tretej strany.
7. Koncepčný rámec uznáva, že existencia podmienok, politík a postupov zavedených profesiou, legislatívou, regulačnými orgánmi, firmou alebo zamestnávateľskou organizáciou môže mať dopad na identifikovanie ohrozenia. Tieto podmienky, politiky a postupy môžu byť aj relevantným faktorom, keď audítor posudzuje, či je ohrozenie akceptovateľné alebo nie. Ak ohrozenia nie sú na akceptovateľnej úrovni, koncepčný rámec vyžaduje, aby audítor sa týmito ohrozeniami zaoberal. Uplatnenie bezpečnostných opatrení je jedným zo spôsobov, ktorými možno ohrozenia riešiť. Bezpečnostné opatrenia predstavujú kroky, individuálne alebo v kombinácii, ktoré audítor prijme, aby ohrozenie efektívne znížil na akceptovateľnú úroveň.
8. Kódex okrem toho vyžaduje aj to, aby audítori boli pri vykonávaní auditu, služieb preverenia a iných uisťovacích zákaziek nezávislí. Koncepčný rámec sa aplikuje na identifikovanie, hodnotenie a riešenie ohrozenia súladu s nezávislosťou rovnakým spôsobom ako na ohrozenie súladu so základnými princípmi.
9. Dodržiavanie kódexu vyžaduje poznanie, chápanie a aplikovanie nasledujúceho:
 - všetkých príslušných ustanovení konkrétneho oddielu v kontexte časti 1 spolu s dodatočným materiálom uvedeným v oddieloch 200, 300, 400 príp. 900 podľa relevantnosti;
 - všetkých príslušných ustanovení konkrétneho oddielu, napríklad pri aplikovaní ustanovení, ktoré sú uvedené v častiach s podtitulmi “Všeobecné” a “Všetci klienti auditu” spolu s ďalšími špecifickými ustanoveniami vrátane tých, ktoré sú uvedené v častiach s podtitulmi “Klienti auditu, ktorí nie sú subjektmi verejného záujmu” alebo “Klienti auditu, ktorí sú subjektmi verejného záujmu.”
 - všetkých príslušných ustanovení konkrétneho oddielu spolu s ďalšími ustanoveniami uvedenými v príslušných pododdieloch.

Požiadavky a aplikačný materiál

10. Požiadavky a aplikačný materiál sa musia chápať a aplikovať tak, aby bol splnený cieľ dodržiavania základných princípov, uplatňovania koncepčného rámca a v prípade výkonu auditu, preverenia a iných uisťovacích služieb aj zachovania nezávislosti.

Požiadavky

11. Požiadavky sú označené písmenom „R” a vo väčšine prípadov zahrňujú výraz „musieť“ v príslušnom tvare. Výraz „musieť“ v príslušnom tvare použitý v kódexe ukladá audítorovi alebo firme povinnosť dodržiavať konkrétne ustanovenie, v ktorom je použitý výraz „musieť“ v príslušnom tvare.
12. V niektorých situáciách poskytuje kódex osobitnú výnimku z požiadavky. V takomto prípade je ustanovenie označené písmenom „R”, ale je použitý výraz „môct/smieť” v príslušnom tvare a prípadne v podmienovacom spôsobe.
13. Ak je v kódexe použitý výraz „môct/smieť“ v príslušnom tvare, označuje povolenie prijať určité opatrenie za určitých okolností, vrátane ako výnimku z požiadavky. Nie je použitý na označenie možnosti.
14. Ak je v kódexe použitý výraz podmienenej možnosti („mohol by/mohli by“ atď.), označuje možnosť, že vznikne nejaká záležitosť, alebo že dôjde k nejakej udalosti alebo konaniu. Tento výraz nepripisuje žiadnu konkrétnu úroveň možnosti ani pravdepodobnosti, ak je použitý v spojení s hrozbou, pretože vyhodnotenie úrovne hrozby závisí od faktov a okolností konkrétnej záležitosti, udalosti alebo priebehu konania.

Aplikačný materiál

15. Okrem požiadaviek obsahuje kódex aj aplikačný materiál, ktorý poskytuje kontext dôležitý na správne chápanie kódexu. Aplikačný materiál má najmä audítorom pomôcť pri pochopení, ako by mali koncepčný rámec aplikovať na konkrétne okolnosti, rovnako ako aj pri pochopení a dodržiavaní špecifickej požiadavky. I keď aplikačný materiál sám o sebe nepredstavuje požiadavku, zohľadnenie aplikačného materiálu je nevyhnutné na správne aplikovanie požiadaviek kódexu vrátane aplikovania koncepčného rámca. Aplikačný materiál je označený písmenom „A”.
16. Ak aplikačný materiál zahrňuje zoznamy príkladov, tieto zoznamy nie sú úplné.

Príloha k Sprievodcovi kódexom

17. Príloha k Sprievodcovi kódexom poskytuje prehľad kódexu.

PREHLAD KÓDEXU

<p style="text-align: center;">ČASŤ 1</p> <p style="text-align: center;">DODRŽIAVANIE KÓDEXU, ZÁKLADNÉ PRINCÍPY A KONCEPČNÝ RÁMEC (VŠETCI AUDÍTORI – ODDIELY 100 AŽ 199)</p>	
<p style="text-align: center;">ČASŤ 2</p> <p style="text-align: center;">ZAMESTNANÍ AUDÍTORI (ODDIELY 200 AŽ 299)</p> <p style="text-align: center;">(ČASŤ 2 SA TÝKA AJ JEDNOTLIVÝCH AUDÍTOROV POSKYTUJÚCICH SLUŽBY, AK VYKONÁVAJÚ ODBORNÉ ČINNOSTI NA ZÁKLADE SVOJHO VZŤAHU S FIRMOU)</p>	<p style="text-align: center;">ČASŤ 3</p> <p style="text-align: center;">AUDÍTORI POSKYTUJÚCI SLUŽBY (ODDIELY 300 AŽ 399)</p>
<p style="text-align: center;">MEDZINÁRODNÉ ŠTANDARDY NEZÁVISLOSTI (ČASŤI 4A A 4B)</p> <p style="text-align: center;">ČASŤ 4A – NEZÁVISLOSŤ PRI ZÁKAZKÁCH NA AUDIT A PREVERENIE (ODDIELY 400 AŽ 899)</p> <p style="text-align: center;">ČASŤ 4B – NEZÁVISLOSŤ PRI ZÁKAZKÁCH NA UISŤOVACIE SLUŽBY INÉ AKO NA AUDIT A PREVERENIE (ODDIELY 900 AŽ 999)</p>	
<p style="text-align: center;">SLOVNÍK POJMOV (VŠETCI AUDÍTORI)</p>	

**PRÍRUČKA MEDZINÁRODNÉHO ETICKÉHO
KÓDEXU AUDÍTORA
(S MEDZINÁRODNÝMI ŠTANDARDMI
NEZÁVISLOSTI)**

OBSAH

PREDSLOV	14
ČASŤ 1 – DODRŽIAVANIE KÓDEXU, ZÁKLADNÉ PRINCÍPY A KONCEPČNÝ RÁMEC .	15
100 Dodržiavanie kódexu	16
110 Základné princípy	18
111 - Bezúhonnosť	19
112 - Objektívnosť	19
113 - Odborná spôsobilosť a primeraná starostlivosť	20
114 - Dôvernosť informácií	20
115 - Profesionálne správanie	22
120 Koncepčný rámec	24
ČASŤ 2 – ZAMESTNANÍ AUDÍTORI	32
200 Uplatňovanie koncepčného rámca – Zamestnaní audítori	33
210 Konflikty záujmov	38
220 Príprava a prezentácia informácií	41
230 Konanie s dostatočnou odbornosťou	46
240 Finančná zainteresovanosť, odmeňovanie a stimuly spojené s finančným vykazovaním a rozhodovaním	48
250 Stimuly vrátane darov a pohostinnosti	50
260 Reagovanie na nesúlad so zákonmi a predpismi	56
270 Tlak na porušenie základných princíпов	66
ČASŤ 3 - AUDÍTORI POSKYTUJÚCI SLUŽBY	70
300 Uplatňovanie koncepčného rámca – Audítori poskytujúci služby	71
310 Konflikt záujmov	78

320	Odborné poverenie	85
321	Názor druhej osoby	89
330	Honoráre a iné typy odmeny	90
340	Stimuly vrátane darov a pohostinnosti	93
350	Správa aktív klienta	99
360	Reagovanie na nesúlady so zákonmi a predpismi	100
	MEDZINÁRODNÉ ŠTANDARDY NEZÁVISLOSTI (ČASTI 4A A 4B)	116
	ČASŤ 4A – NEZÁVISLOSŤ PRE ZÁKAZKY NA AUDIT A ZÁKAZKY NA PREVERENIE	116
400	Uplatňovanie koncepčného rámca pri zákazkách na audit a preverenie	118
410	Honoráre	132
411	Zásady odmeňovania a hodnotenia	136
420	Dary a pohostinnosť	137
430	Prebiehajúce alebo hroziace súdne spory	138
510	Finančná zainteresovanosť	139
511	Úvery a záruky	144
520	Podnikateľské vzťahy	146
521	Rodinné a osobné vzťahy	148
522	Nedávno poskytnuté služby klientovi auditu	151
523	Pozícia riaditeľa alebo funkcionára v spoločnosti klienta auditu	153
524	Zamestnávanie u klienta auditu	154
525	Dočasné pridelenie pracovníkov	158
540	Dlhodobé prepojenie personálu (vrátane rotácie partnera) s klientom auditu	159
600	Poskytovanie služieb iných ako uisťovacích klientovi auditu	165
	601 - Účtovné služby a služby vedenia účtovníctva	170
	602 - Administratívne služby	173
	603 - Oceňovacie služby	173

604 - Daňové služby	175
605 - Služby interného auditu	181
606 - Služby súvisiace so systémami IT	184
607 - Služby podpory pri súdnych procesoch	186
608 - Právne služby	187
609 - Náborové služby	189
610 - Služby v oblasti podnikových financií	191
800 Správy o finančných výkazoch na špeciálne účely vrátane obmedzenia ich použitia a distribúcie (zákazky na audit a preverenie)	193
ČASŤ 4B – NEZÁVISLOSŤ PRE ZÁKAZKY NA UISTOVACIE SLUŽBY INÉ AKO ZÁKAZKY NA AUDIT A PREVERENIE	197
900 Uplatňovanie koncepčného rámca pri zákazkách na uistenie iných ako zákazky na audit a preverenie	198
905 Honoráre	206
906 Dary a pohostinnosť	209
907 Prebiehajúce alebo hroziace súdne spory	210
910 Finančná zainteresovanosť	211
911 Úvery a záruky	215
920 Podnikateľské vzťahy	217
921 Rodinné a osobné vzťahy	219
922 Nedávno poskytnuté služby klientovi uistovacích služieb	222
923 Pozícia riaditeľa alebo funkcionára v spoločnosti klienta uistovacích služieb	223
924 Zamestnanie u klienta uistovacích služieb	224
940 Dlhodobé prepojenie personálu s klientom uistovacích služieb	226
950 Poskytovanie služieb iných ako uistovacích klientom uistovacích služieb iným ako klientom zákaziek na audit a preverenie	228
990 Správy zahrňujúce obmedzenie ich použitia a distribúcie (zákazky na uistovacie služby iné ako zákazky na audit a preverenie)	232
SLOVNÍK POJMOV, ZOZNAM SKRATIEK	235
DÁTUM ÚČINNOSTI	248

PREDSLOV

Rada pre medzinárodné etické štandardy účtovníkov („IESBA“) v rámci vlastných kompetencií vypracúva a vydáva *Medzinárodný etický kódex audítora (s Medzinárodnými štandardmi nezávislosti)* („kódex“). Kódex je určený pre audítorov na celom svete. IESBA ustanovuje kódex na medzinárodné aplikovanie podľa príslušného procesu.

Medzinárodná federácia účtovníkov (IFAC) určuje pre svoje členské štáty osobitné požiadavky týkajúce sa kódexu.

ČASŤ 1 – DODRŽIAVANIE KÓDEXU, ZÁKLADNÉ PRINCÍPY A KONCEPČNÝ RÁMEC

	Strana
Oddiel 100 Dodržiavanie kódexu	16
Oddiel 110 Základné princípy	18
Pododdiel 111 - Bezúhonnosť	19
Pododdiel 112 - Objektívnosť	19
Pododdiel 113 - Odborná spôsobilosť a primeraná starostlivosť	20
Pododdiel 114 - Dôvernosť informácií	20
Pododdiel 115 - Profesionálne správanie	22
Oddiel 120 Koncepčný rámec	24

ČASŤ 1 – DODRŽIAVANIE KÓDEXU, ZÁKLADNÉ PRINCÍPY A KONCEPČNÝ RÁMEC

ODDIEL 100

DODRŽIAVANIE KÓDEXU

Všeobecné

- 100.1 A1 Charakteristickým znakom profesie audítora je prijatie zodpovednosti konať vo verejnom záujme. Zodpovednosťou audítora je preto nielen uspokojiť potreby jednotlivého klienta alebo zamestnávateľa. Kódex obsahuje požiadavky a aplikačný materiál, aby audítor mohol splniť svoju zodpovednosť konať vo verejnom záujme.
- 100.2 A1 Požiadavky v kódexe označené písmenom „R” ukladajú povinnosti.
- 100.2 A2 Aplikačný materiál označený písmenom „A” poskytuje kontext, vysvetlenia, návrhy na opatrenia alebo záležitosti, ktoré je potrebné zvážiť, príklady a ďalšie usmernenia dôležité na správne pochopenie kódexu. Účelom aplikačného materiálu je najmä pomôcť audítorm pri správnom pochopení, ako by sa mal koncepčný rámec uplatňovať na konkrétne okolnosti, a pochopení konkrétnej požiadavky a súčasne pomôcť pri dodržiavaní požiadaviek. Aj keď aplikačný materiál sám osebe neukladá požiadavku, jeho zohľadnenie je nevyhnutné na správne uplatňovanie požiadaviek kódexu vrátane aplikovania koncepčného rámca.
- R100.3** Audítor musí tento kódex pri svojom konaní dodržiavať. Môžu existovať situácie, keď zákony alebo predpisy bránia audítorovi dodržať určitú časť kódexu. Za takýchto okolností sú určujúce takéto zákony a predpisy a audítor musí dodržiavať všetky ostatné časti kódexu.
- 100.3 A1 Princíp profesionálneho správania vyžaduje, aby audítor dodržiaval všetky príslušné zákony a predpisy. V niektorých jurisdikciách môžu platiť ustanovenia, ktoré sa líšia alebo presahujú rámec ustanovený v kódexe. Audítori pôsobiaci v takýchto jurisdikciách musia poznať tieto rozdiely a musia dodržiavať prísnejšie ustanovenia, pokiaľ nie sú zakázané zákonom alebo predpisom.
- 100.3 A2 Audítor sa môže stretnúť s nezvyčajnými okolnosťami, za ktorých sa domnieva, že výsledok uplatňovania konkrétnej požiadavky kódexu by bol neprimeraný alebo by prípadne nebol vo verejnom záujme. Za takýchto okolností sa odporúča, aby audítor požiadal o radu odborný alebo regulačný orgán.

Porušenia kódexu

R100.4 Odseky R400.80 až R400.89 a R900.50 až R900.55 sa zaoberajú porušením *Medzinárodných štandardov nezávislosti*. Audítora, ktorý identifikuje porušenie akéhokoľvek iného ustanovenia kódexu, musí vyhodnotiť závažnosť porušenia a jeho dopadu na schopnosť audítora dodržať základné princípy. Audítora musí aj:

- (a) čo najskôr prijať akékoľvek možné opatrenia, aby uspokojivo vyriešil následky porušenia;
- (b) určiť, či je nutné takéto porušenie oznámiť príslušným stranám.

100.4 A1 Príslušné strany, ktorým je prípadne nutné porušenie oznámiť, zahŕňujú tie strany, ktoré by mohli byť ovplyvnené takýmto porušením, rovnako ako aj odborné a regulačné orgány alebo orgán dohľadu.

ODDIEL 110**ZÁKLADNÉ PRINCÍPY****Všeobecné**

- 110.1 A1 Existuje päť základných etických princípov, ktoré musí audítor dodržiavať:
- (a) Bezúhonnosť – audítor musí byť otvorený a čestný vo všetkých profesionálnych a obchodných vzťahoch.
 - (b) Objektívnosť – audítor nesmie dopustiť, aby predpojatosť, konflikt záujmov alebo neprípustný vplyv iných subjektov prevážili nad odborným alebo obchodným úsudkom.
 - (c) Odborná spôsobilosť a primeraná starostlivosť – audítor musí:
 - (i) dosahovať a udržiavať odborné poznatky a zručnosti na úrovni, ktorá je nevyhnutá na to, aby mohol klientovi alebo zamestnávateľovi poskytovať kvalifikované odborné služby, odzrkadľujúce súčasné technické a odborné štandardy a príslušnú legislatívu; a
 - (ii) konať s primeranou starostlivosťou a v súlade s platnými technickými a odbornými štandardmi.
 - (d) Dôvernosť informácií – audítor musí dodržiavať dôverný charakter informácií, ktoré nadobudol ako výsledok profesionálnych a obchodných vzťahov.
 - (e) Profesionálne správanie – audítor musí dodržiavať relevantné zákony a predpisy a zdržať sa akéhokoľvek konania, o ktorom audítor vie alebo by mal vedieť, že by mohlo znevážiť audítorskú profesiu.

R110.2 Audítor musí dodržiavať všetky tieto základné princípy.

- 110.2 A1 Základné etické princípy určujú štandard správania, ktoré sa od audítora očakáva. Konceptný rámec určuje prístup, ktorý audítor musí uplatňovať, aby napomohol dodržiavanie týchto základných princípov. Pododdiely 111 až 115 uvádzajú požiadavky a aplikačný materiál vo vzťahu k jednotlivým základným princípom.
- 110.2 A2 Audítor môže čeliť situácii, v ktorej je dodržiavanie niektorého zo základných princípov v konflikte s dodržiavaním iného základného princípu alebo viacerých základných princípov. V takomto prípade môže audítor zvážiť konzultáciu, v prípade potreby anonymnú, s nasledujúcimi subjektmi:
- Ostatné osoby v rámci firmy alebo organizácie zamestnávateľa.
 - Osoby, ktoré sú poverené spravovaním.

- Odborný orgán.
- Regulačný orgán.
- Právny poradca.

Takéto konzultácie však nezavádzajú audítora zodpovednosti za uplatnenie odborného úsudku na vyriešenie konfliktu, a prípadne, ak to nie je zakázané zákonom ani predpisom, za distancovanie sa od záležitosti, ktorá vytvára konflikt.

- 110.2 A3 Audítora by mal zdokumentovať podstatu problému, podrobnosti o všetkých rozhovoroch, rozhodnutia a odôvodnenie týchto rozhodnutí.

PODODDIEL 111 - BEZÚHONNOSŤ

- R111.1** Audítora musí dodržiavať princíp bezúhonnosti, ktorý vyžaduje, aby bol audítora otvorený a čestný vo všetkých profesionálnych a obchodných vzťahoch.

- 111.1 A1 Bezúhonnosť automaticky predpokladá čestné jednanie a pravdivosť.

- R111.2** Audítora nesmie byť vedome uvádzaný v spojitosti so správami, hláseniami, oznámeniami ani inými informáciami, o ktorých je presvedčený, že:

- obsahujú závažné nepravdivé alebo skresľujúce údaje;
- obsahujú nedbanlivo poskytnuté údaje alebo informácie; alebo
- vynechávajú alebo zastierajú informácie, ktoré majú byť poskytnuté, pričom takéto vynechanie alebo zastieranie by bolo zavádzajúce.

- 111.2 A1 Ak audítora poskytne modifikovanú správu v súvislosti s takouto správou, hlásením, oznámením alebo inými informáciami, potom neplatí, že audítora koná v rozpore s odsekom R111.2.

- R111.3** Ak sa audítora dozvie, že bol spájaný s takýmito informáciami opísanými v odseku R111.2, musí podniknúť potrebné kroky, aby viac s nimi nebol spájaný.

PODODDIEL 112 – OBJEKTÍVNOSŤ

- R112.1** Audítora musí dodržiavať princíp objektívnosti, ktorý vyžaduje, aby sa nesprenveril svojmu odbornému ani obchodnému úsudku v dôsledku predpojatosti, konfliktu záujmov alebo neprípustného vplyvu iných subjektov.

- R112.2** Audítora nesmie vykonávať odbornú činnosť, ak situácia alebo vzťahy neprímerane ovplyvňujú odborný úsudok audítora s ohľadom na danú službu.

PODODDIEL 113 – ODBORNÁ SPÔSOBILOSŤ A PRIMERANÁ STAROSTLIVOSŤ

- R113.1** Audítor musí dodržiavať princíp odbornej spôsobilosti a primeranej starostlivosti, ktorá ukladá audítorovi plnenie týchto povinností:
- (a) udržiavať si odborné poznatky a zručnosti na úrovni potrebnej na zabezpečenie, aby klient alebo zamestnávateľ získal kvalifikované odborné služby v súlade s platnými technickými a odbornými normami a príslušnou legislatívou; a
 - (b) vykonávať odborné činnosti alebo poskytovať odborné služby s primeranou starostlivosťou v súlade s platnými technickými a odbornými normami.
- 113.1 A1 Kvalifikované odborné služby vyžadujú uplatňovanie zdravého úsudku pri aplikácii odborných poznatkov a zručnosti pri poskytovaní týchto služieb klientom a zamestnávateľovi.
- 113.1 A2 Udržiavanie odbornej spôsobilosti vyžaduje sústavné sledovanie a poznanie vývoja v príslušnej technickej, odbornej a obchodnej oblasti. Neustály odborný vývoj umožňuje audítorovi rozvíjať a udržiavať schopnosti, ktoré mu umožňujú kvalifikovaný výkon v odbornom prostredí.
- 113.1 A3 Primeraná starostlivosť zahŕňa povinnosť konať v súlade s požiadavkami zákazky a pozorné, dôkladné a včasné plnenie úloh.
- R113.2** Pri dodržiavaní princípu odbornej spôsobilosti a primeranej starostlivosti musí audítor vykonať primerané kroky, aby zabezpečil, že osoby, ktoré pracujú na základe svojej odbornej pozície pod vedením audítora, majú primerané odborné vzdelanie a dohľad.
- R113.3** Audítor musí podľa potreby upozorniť klientov, zamestnávateľa alebo iných užívateľov jeho odborných služieb alebo iných činností o obmedzeniach spojených s týmito službami alebo činnosťami.

PODODDIEL 114 – DÔVERNOSŤ INFORMÁCIÍ

- R114.1** Audítor musí dodržiavať princíp dôvernosti informácií, ktorý vyžaduje, aby audítor dodržiaval dôvernosť informácií, ktoré nadobudol v dôsledku profesionálnych a obchodných vzťahov. Audítor musí plniť nasledujúce povinnosti:
- (a) audítor si musí byť vedomý možnosti neúmyselného zverejnenia dôverných informácií, a to aj v spoločenskom prostredí, a zvlášť si musí byť vedomý, že by mohol neúmyselne sprístupniť dôverné informácie blízkeho obchodnému partnerovi alebo blízkeho alebo najbližšiemu rodinnému príslušníkovi;

- (b) audítor musí zachovávať dôvernosť informácií v rámci firmy alebo zamestnávateľskej organizácie;
- (c) audítor musí zachovávať dôvernosť informácií, ktoré mu poskytol potenciálny klient alebo zamestnávateľ;
- (d) audítor nesmie zverejniť dôverné informácie, ktoré získal v dôsledku profesionálnych a obchodných vzťahov mimo firmy alebo zamestnávateľskej organizácie, bez príslušného a konkrétneho oprávnenia, pokiaľ neexistuje právna alebo profesionálna povinnosť alebo právo takéto informácie zverejniť;
- (e) audítor nesmie používať dôverné informácie, ktoré získal v dôsledku profesionálnych a obchodných vzťahov vo svoj vlastný prospech ani v prospech tretej strany;
- (f) audítor nesmie používať ani zverejniť dôverné informácie, ktoré nadobudol alebo získal v dôsledku profesionálneho alebo obchodného vzťahu, ani po ukončení tohto vzťahu; a
- (g) audítor musí vykonať primerané kroky, aby zabezpečil, že pracovníci, ktorí pracujú pod vedením audítora, a osoby, od ktorých získava rady a pomoc, dodržiavajú povinnosť audítora zachovávať dôvernosť.

114.1 A1 Dôvernosť informácií slúži verejnému záujmu, pretože umožňuje voľný tok informácií od klienta alebo zamestnávateľa audítora k audítorovi s vedomím, že informácie nebudú zverejnené tretej strane. Existujú však okolnosti, keď audítori sú alebo by mohli byť povinní zverejniť dôverné informácie, alebo keď by takéto zverejnenie dôverných informácií mohlo byť vhodné. Takéto okolnosti zahŕňujú nasledujúce:

- (a) Zverejnenie vyžaduje zákon, napríklad:
 - (i) predloženie dokumentov alebo iné poskytnutie dôkazov v priebehu súdneho konania; alebo
 - (ii) sprístupnenie informácií príslušným verejným orgánom o porušení zákona, ktoré vyšlo najavo.
- (b) Zverejnenie je povolené zo zákona a je schválené klientom alebo zamestnávateľom.
- (c) Existuje profesionálna povinnosť alebo právo sprístupniť informácie, pokiaľ to nezakazuje zákon, aby sa:
 - (i) dodržali požiadavky profesijnej organizácie na kontrolu kvality;
 - (ii) poskytla odpoveď na otázky alebo vyšetrovanie zo strany profesijnej organizácie alebo regulačného orgánu;

KODEX

- (iii) zabezpečila ochrana odborných záujmov audítora v prípade právneho konania; alebo
- (iv) zabezpečil súlad s technickými a odbornými normami, vrátane etických požiadaviek.

114.1 A2 Pri rozhodovaní, či sa dôverné informácie majú sprístupniť, je v závislosti od okolností nutné zohľadniť nasledujúce faktory:

- Či by mohli byť poškodené záujmy zúčastnených strán vrátane tretích strán, ktorých záujmy by mohli byť ovplyvnené, ak klient alebo zamestnávateľ súhlasia, aby audítor zverejnil dôverné informácie.
- Či sú všetky relevantné informácie známe a podložené v rozsahu, ktorý umožňuje ich sprístupnenie. Faktory ovplyvňujúce rozhodnutie o zverejnení zahŕňajú nasledujúce:
 - Nepodložené fakty
 - Neúplné informácie
 - Nepodložené závery
- Navrhovaný typ oznámenia a komu je oznámenie adresované.
- Či sú strany, ktorým je oznámenie adresované, vhodnými príjemcami.

R114.2 Audítor musí dodržiavať princíp dôvernosti informácií aj po skončení vzťahu medzi audítorom a klientom alebo zamestnávateľom. V prípade zmeny zamestnania alebo získania nového klienta má audítor právo využiť predchádzajúce skúsenosti, nesmie však použiť ani sprístupniť žiadne dôverné informácie, ktoré nadobudol alebo získal v dôsledku profesionálneho alebo obchodného vzťahu.

PODODDIEL 115 – PROFESIONÁLNE SPRÁVANIE

R115.1 Audítor musí dodržiavať princíp profesionálneho správania, ktorý vyžaduje, aby audítor dodržiaval príslušné zákony a predpisy a zdržal sa akéhokoľvek správania, o ktorom audítor vie alebo by mal vedieť, že môžu spôsobiť diskreditáciu profesie audítora. Audítor sa nesmie vedome zapojiť do žiadnej podnikateľskej činnosti, povolania ani činnosti, ktorá narúša alebo by mohla narušiť bezúhonnosť, objektivnosť alebo dobrú povesť audítorskej profesie a v dôsledku toho by bola nezlučiteľná so základnými princípmi.

- 115.1 A1 Správanie, ktoré by mohlo spôsobiť diskreditáciu audítorskej profesie, zahrňuje konanie, na základe ktorého by primerane uvažujúca a informovaná tretia osoba pravdepodobne dospela k záveru, že nepriaznivo ovplyvňuje dobrú povesť audítorskej profesie.
- R115.1 2** Pri marketingu alebo propagácii vlastnej práce nesmie audítor spôsobiť profesii zlú povesť. Audítor musí byť čestný a pravdovravný a nesmie:
- (a) zveličovať svoje schopnosti pri poskytovaní služieb, ktoré ponúka, ani svoju kvalifikáciu alebo skúsenosti; ani
 - (b) znevažovať referencie ani poskytovať nepodložené porovnania týkajúce sa práce iných audítorov.
- 115.2 A1 Ak má audítor pochybnosti, či je forma marketingu a propagácie vhodná, odporúča sa, aby sa audítor poradil s profesijným orgánom.

ODDIEL 120**KONCEPČNÝ RÁMEC****Úvod**

- 120.1 Okolnosti, za ktorých audítori poskytujú služby, môžu vytvárať ohrozenie súladu so základnými princípmi. Oddiel 120 uvádza požiadavky a aplikačný materiál vrátane koncepčného rámca s cieľom pomôcť audítorom pri dodržiavaní základných princípov a plnení ich zodpovednosti konať vo verejnom záujme. Tieto požiadavky a aplikačný materiál zodpovedajú širokej škále faktov a okolností vrátane rozličných profesionálnych činností, záujmov a vzťahov, ktoré vytvárajú ohrozenie súladu so základnými princípmi. Okrem toho odrádzajú audítorov od toho, aby konštatovali, že situácia je povolená len preto, že nie je výslovne zakázaná kódexom.
- 120.2 Koncepčný rámec špecifikuje prístup audítora s cieľom:
- (a) identifikovať ohrozenie súladu so základnými princípmi;
 - (b) vyhodnotiť identifikované ohrozenie; a
 - (c) riešiť ohrozenie jeho odstránením alebo znížením na prijateľnú úroveň.

Požiadavky a aplikačný materiál**Všeobecné**

- R120.3** Audítor musí aplikovať koncepčný rámec, aby identifikoval, vyhodnotil a vyriešil ohrozenie súladu so základnými princípmi, ktoré sú uvedené v oddiele 110.
- 120.3 A1 Ďalšie požiadavky a aplikačný materiál, ktoré sú dôležité pri aplikovaní koncepčného rámca, sú uvedené v nasledujúcich častiach:
- (a) Časť 2 - *Zamestnaní audítori*;
 - (b) Časť 3 - *Audítori poskytujúci služby*; a
 - (c) *Medzinárodné štandardy nezávislosti*, a to v týchto častiach:
 - (i) Časť 4A - *Nezávislosť pre zákazky na audit a zákazky na preverenie*; a
 - (ii) Časť 4B - *Nezávislosť pre zákazky na uisťovacie služby iné ako zákazky na audit a zákazky na preverenie*.

- R120.4** Pri riešení otázok etiky musí audítor zvážiť kontext, v ktorom sa vyskytli alebo by sa mohli vyskytnúť. Ak fyzická osoba, ktorá je audítomom poskytujúcim služby, vykonáva odborné činnosti podľa vzťahu audítora s firmou, či už ako dodávateľ, zamestnanec alebo vlastník, musí dodržiavať ustanovenia v časti 2, ktoré sa vzťahujú na tieto okolnosti.
- R120.5** Pri aplikovaní koncepčného rámca audítom musí:
- uplatňovať odborný úsudok;
 - byť ostražitý v prípade nových informácií a zmien faktov a okolností; a
 - používať primeraný a informovaný test tretej strany opísaný v odseku 120.5 A4.

Uplatňovanie odborného úsudku

- 120.5 A1 Odborný úsudok zahŕňa uplatňovanie príslušného odborného vzdelávania, odborných vedomostí, zručností a skúseností zodpovedajúcich skutočnostiam a okolnostiam vrátane povahy a rozsahu konkrétnych odborných činností, a príslušným záujmom a vzťahom. V súvislosti s vykonávaním odborných činností sa vyžaduje uplatňovanie odborného úsudku, keď audítom aplikuje koncepčný rámec s cieľom prijať informované rozhodnutia o postupoch, ktoré prichádzajú do úvahy, a určiť, či takéto rozhodnutia sú za daných okolností primerané.
- 120.5 A2 Pochopenie známych skutočností a okolností je predpokladom na správne uplatňovanie koncepčného rámca. Určenie krokov potrebných na získanie takéhoto porozumenia a vyvodenie záveru, či sú základné princípy dodržané, tiež vyžaduje uplatnenie odborného úsudku.
- 120.5 A3 Pri uplatnení odborného úsudku na dosiahnutie tohto pochopenia môže audítom okrem iného zvážiť:
- či existuje dôvod sa obávať, že medzi faktami a okolnosťami, ktoré sú známe audítomovi, by mohli chýbať potenciálne významné informácie;
 - či existuje nejednotnosť medzi známymi faktami a okolnosťami a očakávaniami audítora;
 - či odborné znalosti a skúsenosti audítora sú dostatočné na dosiahnutie záveru;

KODEX

- či je potrebné konzultovať s ostatnými, ktorí majú príslušné odborné znalosti alebo skúsenosti;
- či informácie poskytujú primeraný základ, pomocou ktorého možno dospieť k záveru;
- či vlastné predsudky alebo zaujatosť audítora môžu mať vplyv na uplatnenie odborného úsudku audítora;
- či by mohli existovať iné rozumné závery, ku ktorým by sa dalo dospieť na základe dostupných informácií.

Primerane uvažujúca a informovaná tretia strana

120.5 A4 Test primerane uvažujúcej a informovanej tretej strany je posúdenie audítora, či je pravdepodobné, že by iná osoba dospela k rovnakým záverom. Takéto posúdenie sa uskutočňuje z hľadiska primerane uvažujúcej a informovanej tretej strany, ktorá zväzi všetky relevantné fakty a okolnosti, ktoré audítor pozná, alebo od ktorých by sa odôvodnene mohlo očakávať, že ich audítor pozná v čase vyvedenia záverov. Primerane uvažujúca a informovaná tretia strana nemusí byť audítorom, ale mala by mať vedomosti a skúsenosti potrebné na pochopenie a vyhodnotenie primeranosti záverov audítora nestranným spôsobom.

Identifikovanie ohrozenia súladu

R120.6 Audítor musí identifikovať ohrozenie súladu so základnými princípmi.

120.6 A1 Pochopenie faktov a okolností vrátane akýchkoľvek odborných činností, záujmov a vzťahov, ktoré by mohli ohroziť súlad so základnými princípmi, je predpokladom toho, aby audítor identifikoval ohrozenie takéhoto súladu. Existencia určitých podmienok, zásad a postupov zavedených audítorskou profesiou, legislatívou, regulačným úradom, firmou alebo zamestnávateľom, ktoré môžu pomôcť, aby audítor konal eticky, môžu tiež prispieť k identifikovaniu ohrozenia súladu so základnými princípmi. Odsek 120.8 A2 zahrňuje všeobecné príklady takýchto podmienok, zásad a postupov, ktoré sú aj faktormi relevantnými pri vyhodnocovaní úrovne ohrozenia.

120.6 A2 Ohrozenie súladu so základnými princípmi môže byť spôsobené širokou škálou faktov a okolností. Nie je možné definovať všetky možné situácie, ktoré predstavujú ohrozenie. Povaha zákaziek a pracovných zadaní sa môže líšiť a v dôsledku toho môžu vznikať rôzne typy hrozieb.

- 120.6 A3 Ohrozenie súladu so základnými princípmi spadá do jednej alebo viacerých z nasledujúcich kategórií:
- (a) Ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu – hrozba, že finančný alebo iný záujem neprímerane ovplyvní odborný úsudok alebo správanie audítora.
 - (b) Ohrozenie v dôsledku previerky po sebe samom – hrozba, že výsledky vlastného predchádzajúceho úsudku alebo poskytnutej služby, alebo úsudku alebo poskytnutej služby iného audítora v rámci firmy audítora alebo zamestnávateľa audítora, na ktoré sa audítor bude spoliehať pri formovaní úsudku v rámci vykonávanej činnosti alebo poskytovanej služby, nebudú primerane posúdené.
 - (c) Ohrozenie v dôsledku lobizmu – hrozba, že audítor bude presadzovať názor klienta alebo zamestnávateľa do takej miery, že ohrozí svoju objektivitu.
 - (d) Ohrozenie v dôsledku blízkych vzťahov – hrozba, že audítor bude z dôvodu dlhodobého alebo blízkeho vzťahu s klientom alebo zamestnávateľom príliš solidárny s ich záujmami, alebo príliš benevolentný voči ich práci.
 - (e) Ohrozenie v dôsledku zastrašovania – hrozba, že audítor nebude konať objektivne z dôvodu skutočných alebo vnímaných ohrození súladu vrátane pokusov o nepatričné ovplyvňovanie audítora.
- 120.6 A4 Určitá okolnosť môže spôsobiť vznik viac než jedného ohrozenia a jedno ohrozenie môže ovplyvniť dodržiavanie viacerých základných princípov.

Hodnotenie ohrozenia

- R120.7** Keď audítor identifikuje ohrozenie súladu so základnými princípmi, musí vyhodnotiť, či je takéto ohrozenie na akceptovateľnej úrovni.

Akceptovateľná úroveň

- 120.7 A1 Akceptovateľná úroveň je úroveň, na ktorej by audítor, ktorý používa test primerane uvažujúcej a informovanej tretej strany, pravdepodobne vyvodil záver, že účtovník dodržiava základné princípy.

Faktory relevantné pri vyhodnocovaní úrovne ohrozenia

- 120.8 A1 Zváženie kvalitatívnych i kvantitatívnych faktorov je dôležité, keď audítor hodnotí ohrozenie a prípadne aj kombinovaný účinok viacerých ohrození.
- 120.8 A2 Existencia podmienok, zásad a postupov opísaných v odseku 120.6 A1 môže byť tiež faktorom dôležitým pri vyhodnocovaní úrovne ohrozenia

KODEX

súladu so základnými princípmi. Takéto podmienky, zásady a postupy okrem iného zahŕňujú:

- požiadavky týkajúce sa riadenia organizácie;
- požiadavky na vzdelávanie, školenie a odborné skúsenosti pre vstup do profesie;
- účinné systémy podávania sťažností, ktoré umožňujú, aby audítor a verejnosť upozornili na neetické správanie;
- explicitne definovanú povinnosť hlásiť prípad porušenia požiadaviek na etické správanie;
- odborné alebo regulačné monitorovanie a disciplinárne postupy.

Posúdenie nových informácií alebo zmien faktov a okolností

R120.9 Ak sa audítor dozvie o nových informáciách alebo zmenách faktov a okolností, ktoré by mohli mať vplyv na to, či bolo ohrozenie odstránené alebo znížené na akceptovateľnú úroveň, musí ohrozenie prehodnotiť a príslušne sa ním zaoberať.

120.9 A1 Audítor musí udržiavať ostražitosť počas celej svojej profesionálnej činnosti, aby vedel určiť, či sa objavili nové informácie, alebo či nedošlo k zmenám faktov a okolností, ktoré:

- (a) ovplyvňujú úroveň ohrozenia;
- (b) ovplyvňujú závery audítora o tom, či sú uplatňované opatrenia naďalej primerané na riešenie identifikovaných ohrození.

120.9 A2 Ak nové informácie vedú k identifikovaniu nového ohrozenia, musí audítor toto ohrozenie vyhodnotiť a podľa potreby ho riešiť. (Pozri: body R120.7 a R120.10).

Riešenie ohrození

R120.10 Ak audítor určí, že identifikované ohrozenie súladu so základnými princípmi nie je na akceptovateľnej úrovni, musí ohrozenie riešiť jeho odstránením alebo znížením na akceptovateľnú úroveň. Audítor musí tak urobiť:

- (a) odstránením okolností vrátane záujmov alebo vzťahov, ktoré vytvárajú ohrozenie;
- (b) uplatnením opatrení, pokiaľ sú k dispozícii a je ich možné uplatniť, s cieľom znížiť úroveň ohrozenia na akceptovateľnú úroveň;
- (c) odmietnutím alebo ukončením konkrétnej odbornej činnosti.

Kroky na odstránenie ohrozenia

120.10 A1 V závislosti od faktov a okolností možno ohrozenie riešiť odstránením okolností vytvárajúcich dané ohrozenie. Avšak v niektorých situáciách je ohrozenie možné riešiť iba odmietnutím alebo ukončením konkrétnej odbornej činnosti. Týka sa to prípadu, keď okolnosti, ktoré vytvorili ohrozenie, nie je možné odstrániť a opatrenia nemožno použiť na zníženie úrovne ohrozenia na akceptovateľnú úroveň.

Opatrenia

120.10 A2 Opatrenia sú kroky, jednotlivé alebo v kombinácii, ktoré audítor vykonáva, aby efektívne znížil ohrozenie súladu so základnými princípmi na akceptovateľnú úroveň.

Zohľadnenie významných posúdení a dosiahnutia celkových záverov

R120.11 Audítor musí prijať celkový záver, či kroky, ktoré podniká alebo má v úmysle podniknúť na riešenie vzniknutého ohrozenia, odstránia toto ohrozenie alebo znížia jeho úroveň na akceptovateľnú úroveň. Pri vytváraní celkového záveru musí audítor:

- (a) preskúmať významné posúdenia alebo prijaté závery;
- (b) uplatniť test primerane uvažujúcej a informovanej tretej strany.

Dôležité faktory týkajúce sa auditov, previerok a iných zákaziek na uisťovacie služby*Nezávislosť*

120.12 A1 Podľa Medzinárodných štandardov nezávislosti musia byť audítori poskytujúci služby pri výkone auditov, previerok alebo iných zákaziek na uisťovacie služby nezávislí. Nezávislosť je spojená so základnými pravidlami objektívnosti a bezúhonnosti a zahŕňa nasledujúce:

- (a) Nezávislosť mysle – stav mysle, ktorý dovoľuje vysloviť názor bez toho, aby bol ovplyvnený záležitosťami skresľujúcimi odborný úsudok, a tým umožniť jednotlivcovi konať bezúhonne a uplatňovať objektívnosť a odborný skepticizmus.
- (b) Nezávislosť vystupovania - vyhnutie sa skutočnostiam a okolnostiam, ktoré sú natoľko významné, že by primerane uvažujúca a informovaná tretia strana po zvážení všetkých špecifických okolností a skutočností pravdepodobne dospela k záveru, že bezúhonnosť, objektívnosť alebo odborný skepticizmus firmy alebo člena audítorského tímu sú skreslené.

120.12 A2 *Medzinárodné štandardy nezávislosti určujú požiadavky a aplikačný materiál o tom, ako aplikovať koncepčný rámec na zachovanie nezávislosti pri výkone auditov, previerok alebo iných zákaziek na uisťovacie služby. Audítori a firmy musia dodržiavať tieto štandardy, aby boli nezávislí pri výkone takýchto zákaziek. Koncepčný rámec na identifikovanie, vyhodnotenie a riešenie ohrozenia súladu so základnými princípmi sa rovnakým spôsobom uplatňuje na súlad s požiadavkami nezávislosti. Kategórie ohrozenia súladu so základnými princípmi opísané v odseku 120.6 A3 sú aj kategóriami ohrozenia súladu s požiadavkami nezávislosti.*

Profesionálny skepticizmus

120.13 A1 Podľa štandardov platných pre audit, preskúmania a iné uisťovacie služby, vrátane štandardov, ktoré vydala IAASB, audítori poskytujúci služby musia pri plánovaní a vykonávaní auditov, previerok a iných uisťovacích služieb uplatňovať profesionálny skepticizmus. Profesionálny skepticizmus a základné pravidlá opísané v oddiele 110 sú vzájomne prepojenými konceptmi.

120.13 A2 Pri audite finančných výkazov podporuje dodržiavanie základných princípov, jednotlivo a spoločne, uplatňovanie profesionálneho skepticizmu, ako je uvedené v nasledujúcich príkladoch:

- *Bezúhonnosť* vyžaduje, aby bol audítor otvorený a čestný. Napríklad, audítor dodržiava zásadu bezúhonnosti, ak:
 - (a) je otvorený a čestný pri vyjadrení znepokojenia ohľadom názoru klienta; a
 - (b) skúma odporujúce si informácie a hľadá ďalšie audítorské dôkazy na odstránenie obáv ohľadom vyhlásení, ktoré by mohli byť významne nepravdivé alebo zavádzajúce, s cieľom prijímať informované rozhodnutia o vhodnom postupe za daných okolností.

Pri tejto činnosti audítor preukazuje kritické posúdenie audítorských dôkazov, ktoré prispievajú k uplatňovaniu profesionálneho skepticizmu.

- *Objektívnosť* vyžaduje, aby sa audítor nespreneveril odbornému alebo obchodnému úsudku v dôsledku zaujatosti, konfliktu záujmov alebo neprimeraného vplyvu iných osôb. Audítor dodržiava princíp objektívnosti napríklad ak:

KODEX

- (a) si uvedomuje okolnosti alebo vzťahy ako napríklad známosť s klientom, ktoré by mohli skresliť audítorov profesionálny alebo obchodný úsudok; a
- (b) zohľadní dopad takýchto okolností a vzťahov na svoj úsudok pri hodnotení dostatočnosti a primeranosti audítorských dôkazov týkajúcich sa záležitosti významnej v súvislosti s finančnými výkazmi klienta.

Audítor sa pritom musí správať spôsobom, ktorý prispieva k uplatneniu profesionálneho skepticizmu.

- *Odborná spôsobilosť a primeraná starostlivosť* vyžadujú, aby audítor mal odborné poznatky a zručnosti na úrovni potrebnej na poskytovanie príslušnej odbornej služby a na postupovanie v súlade s platnými štandardmi, zákonmi a predpismi. Audítor dodržiava zásadu odbornej spôsobilosti a primeranej starostlivosti ak napríklad:
 - (a) uplatňuje vedomosti, ktoré sú relevantné pre odvetvie a obchodné činnosti klienta, aby správne identifikoval riziká chybného výroku;
 - (b) navrhuje a uskutočňuje vhodné audítorské postupy; a
 - (c) uplatňuje príslušné vedomosti pri kritickom posudzovaní, či je audítorský dôkaz za daných okolností dostatočný a primeraný.

Audítor sa pritom musí správať spôsobom, ktorý prispieva k uplatňovaniu profesionálneho skepticizmu.

ČASŤ 2 – ZAMESTNANÍ AUDÍTORI

	Strana
Oddiel 200 Uplatňovanie koncepčného rámca – Zamestnaní audítori	33
Oddiel 210 Konflikty záujmov	38
Oddiel 220 Príprava a vykazovanie informácií	41
Oddiel 230 Konanie s dostatočnou odbornosťou	46
Oddiel 240 Finančná zainteresovanosť, odmeňovanie a stimuly spojené s finančným vykazovaním a rozhodovaním	48
Oddiel 250 Stimuly a presvedčovanie vrátane darov a pohostinnosti	50
Oddiel 260 Reagovanie na nesúlady so zákonmi a predpismi	56
Oddiel 270 Tlak na porušenie základných princípov	66

ČASŤ 2 – ZAMESTNANÍ AUDÍTORI

ODDIEL 200

UPLATŇOVANIE KONCEPČNÉHO RÁMCA - ZAMESTNANÍ AUDÍTORI

Úvod

- 200.1 Táto časť kódexu uvádza požiadavky a aplikačný materiál pre zamestnaných audítorov pri aplikácii koncepčného rámca uvedeného v oddiele 120. Neopisuje všetky skutočnosti a okolnosti vrátane odborných činností, záujmov a vzťahov, s ktorými sa zamestnaní audítori môžu stretnúť a ktoré ohrozujú alebo by mohli ohroziť dodržiavanie základných princípov. Koncepčný rámec preto požaduje, aby v prípade takýchto skutočností a okolností boli zamestnaní audítori pozorní.
- 200.2 Investori, veritelia, zamestnávateľa a iné subjekty obchodnej komunity, ako aj vlády a široká verejnosť sa môžu spoliehať na prácu zamestnaných audítorov. Zamestnaní audítori môžu byť výhradne alebo spoločne zodpovední za prípravu a vykazovanie finančných a iných informácií, na ktoré sa ich zamestnávateľa alebo tretie osoby môžu spoliehať. Môžu byť zodpovední aj za poskytnutie účinného finančného riadenia a kvalifikovaného poradenstva v súvislosti s rôznymi obchodnými otázkami.
- 200.3 Zamestnaný audítor môže byť zamestnancom, zmluvným dodávateľom, partnerom, riaditeľom (výkonným alebo nevýkonným), vlastníkom, ktorý je súčasne manažérom, alebo dobrovoľníkom zamestnávateľa. Právna forma vzťahu so zamestnávajúcou organizáciou nemá vplyv na etické povinnosti, ktoré sa vzťahujú na audítora.
- 200.4 V tejto časti výraz „audítor“ znamená:
- (a) zamestnaný audítor; a
 - (b) osoba, ktorá je audítorom poskytujúcim služby, keď vykonáva odborné činnosti podľa vzťahu audítora s firmou audítora, či už ako dodávateľ, zamestnanec alebo vlastník. Ďalšie informácie o tom, kedy časť 2 platí na audítorov poskytujúcich služby, sú uvedené v odsekoch R120.4, R300.5 a 300.5 A1.

Požiadavky a aplikačný materiál

Všeobecné

- R200.5** Audítor musí dodržiavať základné princípy uvedené v oddiele 110 a uplatňovať koncepčný rámec uvedený v oddiele 120, aby identifikoval, vyhodnotil a riešil ohrozenie súladu so základnými princípmi.
- 200.5 A1 Audítor je zodpovedný za presadzovanie legitímnych cieľov svojho zamestnávateľa. Tento kódex nemá za cieľ zabrániť, aby audítori plnili túto zodpovednosť, zaoberá sa však okolnosťami, za ktorých by dodržiavanie základných princíпов mohlo byť ohrozené.
- 200.5 A2 Audítori môžu podporovať názor zamestnávateľa pri presadzovaní legitímnych cieľov svojho zamestnávateľa, pokiaľ ich vyjadrenia nie sú nepravdivé alebo zavádzajúce. Takéto kroky zvyčajne nevedú k ohrozeniu v dôsledku lobizmu.
- 200.5 A3 Čím je audítor vyššie postavený, tým má väčšiu schopnosť a možnosť získať prístup k informáciám a ovplyvniť zásady, rozhodovania a kroky prijaté ostatnými osobami pracujúcimi pre zamestnávateľa. V rozsahu, v ktorom sú schopní tak urobiť, a pri zohľadnení ich postavenia a služobných rokov v organizácii, sa od audítorov očakáva, že budú podporovať a presadzovať etickú kultúru v organizácii. Opatrenia, ktoré je možné prijať, zahŕňujú zavedenie, implementáciu a monitorovanie:
- vzdelávacích a školiacich programov v oblasti etiky;
 - zásad etiky a oznamovania nekalých praktík;
 - zásad a postupov na zabránenie nedodržiavania zákonov a predpisov.

Identifikovanie prípadov ohrozenia

- 200.6 A1 Ohrozenie súladu so základnými princípmi môže vzniknúť v dôsledku celého radu skutočností a okolností. Kategórie prípadov ohrozenia sú opísané v odseku 120.6 A3. Nižšie sú uvedené príklady skutočností a okolností pre jednotlivé kategórie, ktoré môžu viesť k prípadom ohrozenia pre audítora pri výkone jeho odbornej činnosti:
- (a) Ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu
- Audítor, ktorý má finančnú zainteresovanosť na organizácii zamestnávateľa, alebo dostáva pôžičku alebo záruku od zamestnávateľa.

KODEX

- Audítor, ktorý sa zúčastňuje na opatreniach kompenzačných stimulov, ktoré ponúka zamestnávateľ.
- Audítor, ktorý má prístup k firemnému majetku na osobné účely.
- Audítor, ktorému dodávateľ zamestnávateľa ponúkol dar alebo zvláštne zaobchádzanie.

(b) Ohrozenie v dôsledku previerky po sebe samom

- Audítor určuje vhodné účtovné riešenie pre obchodnú kombináciu po vykonaní štúdie uskutočniteľnosti podporujúcej nákup.

(c) Ohrozenie v dôsledku lobizmu

- Audítor má možnosť manipulovať s informáciami s perspektívou získať priaznivé financovanie.

(d) Ohrozenie v dôsledku blízkych vzťahov

- Audítor je zodpovedný za finančné výkazníctvo zamestnávateľa a najbližší alebo blízky rodinný príslušník zamestnaný tou istou organizáciou prijíma rozhodnutia ovplyvňujúce finančné výkazníctvo organizácie.
- Audítor má dlhodobé vzťahy s osobami, ktoré ovplyvňujú obchodné rozhodnutia.

(e) Ohrozenie v dôsledku zastrašovania

- Audítor alebo jeho najbližší alebo blízky rodinný príslušník čelí hrozbe prepustenia alebo nahradenia v dôsledku nesúhlasu ohľadom:
 - aplikovania účtovného princípu.
 - spôsobu vykazovania finančných informácií.
- Osoba, ktorá sa pokúša ovplyvniť rozhodovací proces audítora, napríklad pokiaľ ide o zadávanie zákaziek alebo uplatňovanie účtovných pravidiel.

Ohrozenie v dôsledku hodnotenia

- 200.7 A1 Podmienky, zásady a postupy opísané v odsekoch 120.6 A1 a 120.8 A2 môžu mať dopad na hodnotenie toho, či ohrozenie súladu so základnými princípmi je na akceptovateľnej úrovni.
- 200.7 A2 Audítovo hodnotenie úrovne ohrozenia je tiež ovplyvnené povahou a rozsahom odbornej činnosti.
- 200.7 A3 Audítovo hodnotenie úrovne ohrozenia môže byť ovplyvnené pracovným prostredím zamestnávateľa a prevádzkovým prostredím. Napríklad:
- vedenie, ktoré zdôrazňuje dôležitosť etického správania a očakáva, že zamestnanci sa budú správať v súlade s etickými princípmi;
 - zásady a postupy na podporu a povzbudenie zamestnancov, aby informovali manažment o etických problémoch, ktoré ich trápia, bez obavy z odplaty;
 - zásady a postupy na zavedenie a sledovanie kvality pracovných výsledkov zamestnancov;
 - systémy firemného dohľadu alebo iné štruktúry dohľadu a silné vnútorné kontroly;
 - postupy náboru zdôrazňujúce význam zamestnávania špičkových a kompetentných pracovníkov;
 - včasné informovanie všetkých zamestnancov o zásadách a postupoch zamestnávajúcej organizácie vrátane akýchkoľvek ich zmien, a primerané školenia a vzdelávanie o týchto zásadách a postupoch;
 - zásady etiky a pravidiel správania.
- 200.7 A4 Audítori môžu zvážiť, či nepožiadajú o právne poradenstvo, ak sú presvedčení, že v zamestnávajúcej organizácii sa neetické správanie alebo konanie iných zamestnancov ďalej vyskytuje alebo bude vyskytovať.

Riešenie ohrozenia súladu

- 200.8 A1 Oddiely 210 až 270 opisujú určité ohrozenia, ktoré môžu vzniknúť v priebehu vykonávania odborných činností, a zahrňujú príklady opatrení na riešenie takýchto ohrození.
- 200.8 A2 V extrémnych situáciách, ak okolnosti, ktoré viedli k vzniku ohrozenia, nie je možné odstrániť a opatrenia na zníženie úrovne ohrozenia na akceptovateľnú úroveň nie sú k dispozícii alebo ich nie je možné uplatniť, vhodnou možnosťou môže byť, aby audítor zo zamestnávajúcej organizácie odišiel.

Komunikácia s osobami poverenými spravovaním

- R200.9 Pri komunikácii s osobami poverenými spravovaním v súlade s ustanoveniami tohto kódexu musí audítor určiť vhodnú osobu (osoby) pre komunikáciu v rámci riadiacej štruktúry zamestnávajúcej organizácie. Ak audítor komunikuje s podskupinou osôb poverených spravovaním, musí určiť, či je potrebná komunikácia so všetkými týmito osobami poverenými spravovaním, aby boli primerane informovaní.
- 200.9 A1 Pri určení, s kým je nutné komunikovať, audítor môže zohľadniť:
- (a) povahu a závažnosť okolností; a
 - (b) záležitosť, ktorá je predmetom komunikácie.
- 200.9 A2 Príklady podskupiny osôb poverených spravovaním zahrňujú výbor pre audit alebo jednotlivú osobu poverenú spravovaním.
- R200.10** Ak audítor komunikuje s jednotlivými osobami, ktoré majú manažérske zodpovednosti rovnako ako aj zodpovednosti spravovania, musí byť presvedčený, že komunikácia s týmito osobami vedie k primeranému informovaniu všetkých tých, ktorí majú úlohu spravovania a s ktorými by inak audítor komunikoval.
- 200.10 A1 V niektorých prípadoch sú všetky osoby poverené spravovaním zapojené aj do riadenia zamestnávajúcej organizácie, napríklad malá spoločnosť, kde jediný vlastník riadi organizáciu, a nikto iný nemá úlohu spravovania. V takýchto prípadoch, ak sa so záležitosťami oboznámi osoba (osoby) s manažérskymi zodpovednosťami a táto osoba (osoby) má tiež zodpovednosť spravovania, audítor splnil požiadavku komunikácie s osobami poverenými spravovaním.

ODDIEL 210**KONFLIKT ZÁUJMOV****Úvod**

- 210.1 Audítori musia dodržiavať základné princípy a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia súladu.
- 210.2 Konflikt záujmov vytvára ohrozenie súladu s princípom objektívnosti a môže viesť k ohrozeniu súladu s ostatnými základnými princípmi. Takéto ohrozenie môže vzniknúť, ak:
- (a) audítor vykonáva odbornú činnosť týkajúcu sa určitej záležitosti pre dve alebo viacero strán, ktorých záujmy vzhľadom na túto záležitosť sú v konflikte; alebo
- (b) záujem audítora vzhľadom na určitú záležitosť a záujmy strany, pre ktorú audítor vykonáva odbornú činnosť súvisiacu s touto záležitosťou, sú v konflikte.
- Stranou môže byť zamestnávateľ, dodávateľ, zákazník, veriteľ, akcionár alebo iná strana.
- 210.3 Tento oddiel stanovuje špecifické požiadavky a aplikačný materiál relevantný na uplatňovanie koncepčného rámca v prípade konfliktu záujmov.

Požiadavky a aplikačný materiál**Všeobecné**

- R210.4 Audítor nesmie dovoliť, aby konflikt záujmov ohrozil odborný úsudok.
- 210.4 A1 Príklady okolností, ktoré by mohli viesť ku konfliktu záujmov, zahrňujú:
- pôsobenie v riadiacej alebo správnej funkcii pre dvoch zamestnávateľov a získavanie dôverných informácií od jednej organizácie, ktoré by audítor mohol použiť v prospech alebo neprospech druhej organizácie;
 - vykonávanie odbornej činnosti pre dve strany partnerstva, pričom obidve strany zamestnávajú audítora, aby im pomohol pri rozpustení ich partnerstva;
 - prípravu finančných informácií pre niektorých členov manažmentu organizácie zamestnávajúcej audítora, ktorí sa snažia o jej odkúpenie;

- zodpovednosť za výber dodávateľa pre zamestnávateľa, ak by najbližší rodinný príslušník audítora mohol mať z transakcie finančný prospech;
- poskytovanie služieb v správnej pozícii v zamestnávajúcej organizácii, ktorá schvaľuje určité investície pre spoločnosť, pričom jedna z týchto investícií zvýši hodnotu investičného portfólia audítora alebo jeho najbližšieho rodinného príslušníka.

Identifikovanie konfliktu

R210.5 Audítor musí podniknúť primerané kroky na identifikovanie okolností, ktoré by mohli viesť ku konfliktu záujmov, a preto aj k ohrozeniu súladu s jedným alebo viacerými základnými princípmi.

Takéto kroky musia zahrňovať identifikovanie:

- (a) povahy príslušných záujmov a vzťahov medzi zainteresovanými stranami; a
- (b) povahy služieb a ich dôsledkov pre príslušné strany.

R210.6 Audítor musí neustále mať na zreteli priebežné zmeny povahy činností, záujmov a vzťahov, ktoré by mohli viesť ku vzniku konfliktu záujmov počas vykonávania odbornej činnosti.

Ohrozenia vyvolané konfliktom záujmov

210.7 A1 Vo všeobecnosti platí, že čím je priamejšie prepojenie medzi odbornou činnosťou a záležitosťou, v súvislosti s ktorou sú záujmy strán v konflikte, tým je pravdepodobnejšie, že ohrozenie nie je na akceptovateľnej úrovni.

210.7 A2 Príkladom opatrenia, ktoré môže odstrániť ohrozenie vyvolané konfliktom záujmov, je odstúpenie z procesu rozhodovania týkajúceho sa záležitosti, ktorá vyvoláva konflikt záujmov.

210.7 A3 Opatrenia, ktoré môžu vyriešiť ohrozenie vyvolané konfliktom záujmov, zahrňujú napríklad:

- reštrukturalizáciu alebo oddelenie niektorých zodpovedností a povinností;
- získanie vhodného dohľadu, napríklad pôsobenie pod dohľadom výkonného alebo nevýkonného riaditeľa.

Poskytnutie informácií a súhlas

Všeobecné

210.8 A1 Vo všeobecnosti je potrebné:

- (a) príslušným stranám vrátane tých úrovní v rámci zamestnávajúcej organizácie, ktoré sú konfliktom ovplyvnené, poskytnúť informácie o povahe konfliktu záujmov a o tom, ako boli prípadné ohrozenia vyriešené; a

KODEX

(b) od príslušných strán získať súhlas, aby audítor mohol vykonávať odbornú činnosť, ak sú uplatnené opatrenia na vyriešenie ohrozenia.

210.8 A2 Súhlas môže vyplývať zo správania strany za okolností, keď má audítor dostatočné dôkazy na to, aby dospel k záveru, že strany poznajú okolnosti na začiatku a akceptovali konflikt záujmov, ak nevzniesli námietky voči existencii konfliktu.

210.8 A3 Ak takéto poskytnutie informácií alebo súhlas nie je v písomnej forme, audítor by mal zdokumentovať:

- (a) povahu okolností, ktoré vyvolali konflikt záujmov;
- (b) opatrenia prijaté na riešenie ohrozenia, ak to prichádza do úvahy; a
- (c) získaný súhlas.

Ostatné posudzované skutočnosti

210.9 A1 Pri riešení konfliktu záujmov by mal audítor požiadať o usmernenie zamestnávajúcu organizáciu alebo iné strany, ako napríklad odbornú inštitúciu, právneho poradcu alebo iného audítora. Pri sprístupňovaní alebo zdieľaní informácií v rámci zamestnávajúcej organizácie a v prípade požiadania tretích strán o usmernenie platí princíp mlčanlivosti.

ODDIEL 220**PRÍPRAVA A PREZENTÁCIA INFORMÁCIÍ****Úvod**

- 220.1 Audítori musia dodržiavať základné princípy a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia súladu.
- 220.2 Príprava alebo prezentácia informácií môže viesť v dôsledku súkromného záujmu, zastrašovania alebo iných okolností k vzniku ohrozenia súladu s jedným alebo viacerými základnými princípmi. Tento oddiel stanovuje špecifické požiadavky a aplikačný materiál relevantný pri aplikovaní koncepčného rámca za takýchto okolností.

Požiadavky a aplikačný materiál**Všeobecné**

- 220.3 A1 Audítori na všetkých úrovniach v zamestnávajúcej organizácii sú zapojení do prípravy alebo prezentácie informácií v rámci organizácie aj mimo organizácie.
- 220.3 A2 Zainteresované strany, pre ktoré sa takéto informácie pripravujú alebo prezentujú, zahŕňujú napríklad:
- manažment a osoby poverené spravovaním;
 - investorov a veriteľov;
 - regulačné orgány.

Tieto informácie môžu zainteresovaným stranám pomôcť pri ich porozumení a hodnotení aspektov situácie záležitostí v zamestnávajúcej organizácii a pri prijímaní rozhodnutí týkajúcich sa organizácie. Informácie môžu zahŕňovať finančné a nefinančné informácie, ktoré je možné zverejniť, alebo ktoré sú určené iba na interné použitie.

Takéto informácie zahŕňujú napríklad:

- prevádzkové správy a správy o dosiahnutých výsledkoch;
- analýzy určené na podporu rozhodovania;
- rozpočty a prognózy;
- informácie poskytované interným a externým audítorom;
- rizikové analýzy;
- všeobecné finančné výkazy a finančné výkazy na zvláštne účely;

KODEX

- daňové priznania;
 - hlásenia pre regulačné orgány na právne účely a účely sledovania súladu s predpismi.
- 220.3 A3 Na účely tohto oddielu zahŕňa príprava alebo prezentácia informácií zaznamenávanie, uchovávanie a schvaľovanie informácií.
- 220.4 Pri príprave alebo prezentácii informácií audítor musí:
- (a) informácie pripravovať alebo prezentovať v súlade s prípadným relevantným rámcom stanoveným na predkladanie informácie;
 - (b) informácie pripravovať alebo prezentovať spôsobom, ktorý nevedie k zavádzaniu alebo nevhodnému ovplyvňovaniu zmluvných alebo regulačných výstupov;
 - (c) uplatňovať odborný úsudok, aby:
 - (i) prezentoval fakty presne a úplne vo všetkých podstatných aspektoch;
 - (ii) jasne opísal skutočnú povahu obchodných transakcií alebo činností; a
 - (iii) klasifikoval a zaznamenával informácie včas a správne; a
 - (d) nesmie vynechať nič so zámerom informáciu skresliť tak, aby nevhodne zavádzala alebo ovplyvňovala zmluvné alebo regulačné výstupy.
- 220.4 A1 Príkladom nevhodného ovplyvňovania zmluvných alebo regulačných výstupov je použitie nerealistického odhadu so zámerom vyhnúť sa porušeniu zmluvnej požiadavky, ako napríklad dlhového dohovoru, alebo regulačnej požiadavky, ako napríklad kapitálovej požiadavky pre finančnú inštitúciu.

Vlastné uváženie pri príprave alebo prezentácii informácií

- R220.5** Príprava alebo prezentácia informácií môže pri uplatnení odborného úsudku vyžadovať vlastné uváženie. Audítor nesmie uplatniť vlastné uváženie so zámerom zavádzať ostatné osoby alebo nevhodne ovplyvniť zmluvné alebo regulačné výstupy.
- 220.5 A1 Príklady spôsobov zneužitia vlastného uváženia na dosiahnutie neprímeraných výstupov zahŕňujú:
- určovanie odhadov, napríklad určovanie odhadov reálnej hodnoty s cieľom skresliť zisk alebo straty;

KODEX

- výber alebo zmenu účtovných pravidiel alebo metódy spomedzi dvoch alebo viacerých alternatív povolených podľa platného rámca finančného výkazníctva, napríklad výber pravidiel účtovania dlhodobých zmlúv s cieľom skresľovať zisk alebo stratu;
- určenie načasovania transakcií, napríklad načasovanie predaja majetku ku koncu fiškálneho roka s cieľom zavádzať;
- určenie štruktúry transakcií, napríklad štruktúry finančných transakcií s cieľom nesprávne vykazovať aktíva alebo pasíva, alebo klasifikáciu hotovostných tokov;
- výber informácií na zverejnenie, napríklad vynechanie alebo zakrývanie informácií týkajúcich sa finančného alebo prevádzkového rizika s cieľom zavádzať.

R220.6 Pri výkone odborných činností, najmä tých, ktoré nevyžadujú súlad s príslušným rámcom vykazovania, musí audítor uplatniť odborný úsudok, aby identifikoval a zvážil:

- (a) účel, na ktorý sa informácie majú použiť;
- (b) kontext, v rámci ktorého sú poskytnuté; a
- (c) osoby, ktorým sú určené.

220.6 A1 Napríklad, pri príprave alebo prezentácii predbežných správ, rozpočtov alebo prognóz zahrnutie relevantných odhadov, aproximácií a predpokladov umožní tým, ktorí by sa o tieto informácie mohli opierať, aby si vytvorili svoje vlastné úsudky.

220.6 A2 Audítor môže aj zvážiť, aby osobám, ktorým sú informácie určené, vysvetlil kontext a účel informácií, ktoré majú byť prezentované.

Spoliehanie sa na prácu iných

R220.7 Audítor, ktorý sa plánuje spoliehať na prácu iných osôb, interných alebo externých voči zamestnávajúcej organizácii, musí uplatniť odborný úsudok, aby určil, aké prípadné kroky musí vykonať, aby splnil zodpovednosti stanovené v odseku R220.4.

220.7 A1 Faktory, ktoré je potrebné zvážiť pri určení toho, či spoliehanie sa na ostatných je primerané, zahŕňujú:

- reputáciu a odbornosť druhej osoby alebo organizácie a zdroje dostupné pre druhú osobu alebo organizáciu;
- skutočnosť, či sa na druhú osobu vzťahujú príslušné odborné a etické štandardy.

KODEX

Takéto informácie je možné získať z predchádzajúcich vzťahov alebo z konzultácií s inými osobami o druhej osobe alebo organizácii.

Postup v prípade, že informácie sú alebo by mohli byť zavádzajúce

R220.8 Keď audítor vie, alebo má primeraný dôvod veriť, že informácie, s ktorými sa dostáva do kontaktu, sú zavádzajúce, musí prijať primerané opatrenia na riešenie takejto situácie.

220.8 A1 Opatrenia, ktoré môžu byť primerané, zahŕňujú napríklad:

- diskusiu s nadriadeným audítora a/alebo inou osobou z primeranej úrovne (úrovni) riadenia v rámci zamestnávajúcej organizácie audítora, alebo s osobami, ktoré sú poverené spravovaním, o obavách, že informácie sú zavádzajúce, a požadovanie, aby tieto osoby prijali vhodné opatrenia na vyriešenie záležitosti. Takým opatrením môže byť:
 - zabezpečenie, aby boli informácie opravené;
 - ak už informácie boli zverejnené ich užívateľom, informovanie týchto užívateľov o správnych informáciách.
- konzultovanie o pravidlách a postupoch zamestnávajúcej organizácie (napríklad o etických pravidlách alebo pravidlách oznamovania o nekalých praktikách) na riešenie takýchto záležitostí interne.

220.8 A2 Audítor môže určiť, že zamestnávajúca organizácia neprijala primerané opatrenie. Ak audítor má naďalej primeraný dôvod sa nazdávať, že informácie sú zavádzajúce, vhodnými môžu byť nasledujúce opatrenia za predpokladu, že audítor prísne dodržiava princíp mlčanlivosti:

- konzultácie s:
 - príslušným profesijným orgánom;
 - interným alebo externým audítorom zamestnávajúcej organizácie;
 - právnym poradcom,
- stanovenie, či existujú nejaké požiadavky na komunikáciu s:
 - tretími stranami vrátane užívateľov daných informácií;
 - regulačným alebo dozorným orgánom.

R220.9 Ak po vyčerpaní všetkých dostupných možností audítor stanoví, že vhodné opatrenie nebolo prijaté a stále existuje primeraný

KODEX

dôvod sa nazdávať, že informácie sú stále zavádzajúce, audítor musí odmietnuť, aby bol spájaný s takýmito informáciami.

220.9 A1 Za takýchto okolností môže byť vhodné, aby audítor zo zamestnávajúcej organizácie odišiel.

Dokumentácia

220.10 A1 Audítorovi sa odporúča, aby dokumentoval:

- fakty;
- účtovné zásady alebo iné relevantne používané profesionálne štandardy;
- komunikáciu a strany, s ktorými boli záležitosti prerokované;
- uvažované postupy jednania;
- spôsob, akým sa audítor pokúsil vyriešiť danú záležitosť (záležitosti).

Ostatné posudzované skutočnosti

220.11 A1 Ak ohrozenie súladu so základnými princípmi týkajúcimi sa prípravy alebo prezentácie informácií vzniká v dôsledku finančného záujmu vrátane odmeňovania a stimulov spojených s finančným výkazníctvom a rozhodovaním, platia požiadavky a aplikačný materiál stanovený v oddiele 240.

220.11 A2 Ak by zavádzajúce informácie mohli zahrňovať nesúlad s právnymi predpismi a predpismi, platia požiadavky a aplikačný materiál stanovený v oddiele 260.

220.11 A3 Ak ohrozenie súladu so základnými princípmi týkajúcimi sa prípravy alebo prezentácie informácií vzniká v dôsledku nátlaku, platia požiadavky a aplikačný materiál stanovený v oddiele 270.

ODDIEL 230**KONANIE S DOSTATOČNOU ODBORNOSŤOU****Úvod**

- 230.1 Audítori musia dodržiavať základné princípy a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia súladu.
- 230.2 Konanie bez dostatočnej odbornosti vyvoláva ohrozenie súladu s princípom odbornej spôsobilosti a primeranej starostlivosti v dôsledku súkromného záujmu. Tento oddiel stanovuje špecifické požiadavky a aplikačný materiál relevantný pri aplikovaní koncepčného rámca za takýchto okolností.

Požiadavky a aplikačný materiál**Všeobecné**

- R230.3** Audítora nesmie zamestnávajúca organizácia zámerné zavádzať, pokiaľ ide o úroveň jeho odbornosti alebo skúseností.
- 230.3 A1 Princíp odbornej spôsobilosti a primeranej starostlivosti vyžaduje, aby audítora vykonával iba také významné úlohy, pre ktoré má alebo môže získať dostatočné školenie alebo skúsenosti.
- 230.3 A2 Ohrozenie dodržania súladu s princípom odbornej spôsobilosti a primeranej starostlivosti v dôsledku súkromného záujmu môže vzniknúť, ak audítora:
- má nedostatočný čas na výkon alebo dokončenie príslušných povinností;
 - má neúplné, obmedzené alebo inak neprimerané informácie na výkon povinností;
 - má nedostatočnú skúsenosť, školenia a/alebo vzdelanie;
 - má zdroje nevhodné na výkon povinností.
- 230.3 A3 Faktory relevantné pri vyhodnocovaní úrovne takéhoto ohrozenia zahŕňujú napríklad:
- rozsah, v akom audítora pracuje s ostatnými;
 - relatívny služobný vek zamestnaného audítora;
 - úroveň dohľadu a preskúmania aplikovaná na prácu.
- 230.3 A4 Medzi príklady opatrení, ktoré môžu vyriešiť ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu, patrí nasledujúce

KODEX

- získanie pomoci alebo školenie od osoby, ktorá má potrebnú odbornosť;
- zabezpečenie dostatočného času na výkon príslušných povinností.

R230.4 Ak ohrozenie súladu s princípom odbornej spôsobilosti a primeranej starostlivosti nie je možné vyriešiť, audítor musí posúdiť, či nie je vhodné odmietnuť plnenie príslušných povinností. Ak audítor usúdi, že je vhodné odmietnuť plnenie príslušných povinností, musí oznámiť dôvody odmietnutia.

Ostatné posudzované skutočnosti

230.5 A1 Požiadavky a aplikačný materiál v oddiele 270 platia, keď je audítor pod nátlakom, aby postupoval spôsobom, ktorý by mohol viesť k porušeniu princípu odbornej spôsobilosti a primeranej starostlivosti.

ODDIEL 240**FINANČNÁ ZAJINTERESOVANOSŤ, ODMEŇOVANIE
A STIMULY SPOJENÉ S FINANČNÝM VYKAZOVANÍM
A ROZHODOVANÍM****Úvod**

- 240.1 Audítori musia dodržiavať základné princípy a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia súladu.
- 240.2 Existencia finančnej zainterесovanosti alebo vedomosť o finančnej zainterесovanosti najbližšieho alebo blízkeho rodinného príslušníka môžu viesť k ohrozeniu súladu s princípmi objektívnosti alebo mlčanlivosti v dôsledku súkromného záujmu. Tento oddiel stanovuje špecifické požiadavky a aplikačný materiál relevantný pri aplikovaní koncepčného rámca za takýchto okolností.

Požiadavky a aplikačný materiál**Všeobecné**

- R240.3** Audítor nesmie manipulovať s informáciami ani používať dôverné informácie pre osobný prospech alebo pre finančný prospech iných osôb.
- 240.3 A1 Audítorimôžumať finančnú zainterесovanosť alebo môžu vedieť o finančnej zainterесovanosti najbližších alebo blízkech rodinných príslušníkov, ktorá by za určitých okolností mohla viesť k ohrozeniu súladu so základnými princípmi. Finančná zainterесovanosť zahŕňa napríklad záujmy vyplývajúce z dohôrov o odmeňovaní alebo stimuloch spojených s finančným vykazovaním a rozhodovaním.
- 240.3 A2 Okolnosti, ktoré môžu spôsobiť ohrozenie súladu v dôsledku súkromného záujmu, zahŕňujú situácie, keď audítor alebo najbližší alebo blízky rodinný príslušník:
- má motív a príležitosť manipulovať s informáciami, ktoré majú vplyv na cenu, aby získal finančný prospech;
 - je priamo alebo nepriamo finančne zainterесovaný v zamestnávajúcej organizácii a hodnota finančnej zainterесovanosti môže byť priamo ovplyvnená rozhodnutiami, ktoré prijme audítor;
 - má nárok na odmenu vychádzajúcu zo zisku, pričom hodnotu odmeny môže priamo ovplyvniť rozhodnutie, ktoré prijme audítor;
 - priamo alebo nepriamo mu patrí odložená odmena vo forme nárokov na akcie alebo mu patria opcie na nákup akcií v zamestnávajúcej organizácii, pričom ich hodnotu môžu ovplyvniť rozhodnutia, ktoré prijme audítor;

KODEX

- podieľa sa na dohovoroch o odmeňovaní, ktoré poskytujú stimuly na dosiahnutie výkonnostných cieľov alebo podporu snahy o maximalizovanie hodnoty akcií zamestnávajúcej organizácie. Takéto dohovory zahrňujú napríklad účasť na plánoch stimulov, ktoré sú spojené s plnením určitých podmienok výkonu.

240.3 A3 Faktory, ktoré sú relevantné pri hodnotení úrovne takéhoto ohrozenia, zahrňujú napríklad:

- významnosť finančnej zainteresovanosti. Významnosť finančnej zainteresovanosti závisí od osobných pomerov a závažnosti finančnej zainteresovanosti pre danú osobu;
- zásady a postupy pre výbor nezávislý od manažmentu na určenie úrovne alebo formy odmeňovania vyššieho manažmentu;
- informácie poskytnuté v súlade s vnútornými pravidlami osobám povereným spravovaním
 - všetkých relevantných záujmoch,
 - všetkých plánoch uplatniť nároky alebo obchodovať s relevantnými akciami,
- postupy pre interný a externý audit, špecifické na riešenie záležitostí, ktoré môžu viesť k finančnej zainteresovanosti.

240.3 A4 Ohrozenia, ktoré vznikajú v dôsledku dohovorov o odmeňovaní, môžu byť spájané s explicitným alebo implicitným nátlakom zo strany nadriadených alebo kolegov. Pozri oddiel 270, *Tlak na porušenie základných princípov*.

ODDIEL 250**STIMULY VRÁTANE DAROV A POHOSTINNOSTI****Úvod**

- 250.1 Audítori musia dodržiavať základné princípy a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia súladu.
- 250.2 Ponúkание alebo prijímanie stimulov môže viesť k ohrozeniu súladu so základnými princípmi v dôsledku súkromného záujmu, blízkych vzťahov alebo zastrašovania, pričom ohrozený môže byť najmä súlad s princípom bezúhonnosti, objektívnosti a profesionálneho správania.
- 250.3 Tento oddiel stanovuje požiadavky a aplikačný materiál relevantný pri aplikovaní koncepčného rámca súvisiaceho s ponúkaním a prijímaním stimulov pri vykonávaní odborných činností, ktoré nepredstavuje nedodržiavanie zákonov a predpisov. Tento oddiel tiež vyžaduje, aby audítor dodržal príslušné zákony a predpisy v prípade ponúkania a prijímania stimulov.

Požiadavky a aplikačný materiál**Všeobecné**

- 250.4 A1 Stimulom môže byť predmet, situácia alebo konanie používané ako prostriedok na ovplyvnenie správania inej osoby, ale nie nevyhnutne so zámerom neprimerane ovplyvniť správanie druhej osoby. Stimuly môžu byť rôzne, od drobných pozorností pohostinnosti medzi kolegami až po konanie, ktoré vedie k nedodržiavaniu zákonov a predpisov. Stimul môže mať mnoho rôznych foriem, ako napríklad:
- dary;
 - pohostinnosť;
 - zábava;
 - politické alebo charitatívne dary;
 - odvolávanie sa na priateľstvo a lojalitu;
 - zamestnanie alebo iné komerčné príležitosti;
 - zvýhodnené zaobchádzanie, práva alebo výsady.

Stimuly zakázané zákonom a predpismi

- R250.5** V mnohých jurisdikciách platia zákony a predpisy, týkajúce sa podplácania a korupcie, ktoré za určitých okolností zakazujú ponúkание alebo prijímanie stimulov. Audítor je povinný sa oboznámiť

s príslušnými zákonmi a predpismi a dodržiavať ich, ak sa s takýmito okolnosťami stretne.

Stimuly nezakázané zákonom a predpismi

250.6 A1 Ponúkanie alebo prijímanie stimulov nezakázané zákonom a predpismi môže jednako viesť k ohrozeniu súladu so základnými princípmi.

Stimuly so zámerom neprimerane ovplyvniť správanie

R250.7 Audítor nesmie ponúkať ani druhých vyzývať k tomu, aby ponúkali akýkoľvek stimul, ktorý je ponúkaný, alebo ktorý audítor považuje za primeraný a informovaná tretia osoba by pravdepodobne usúdila, že je ponúkaný so zámerom neprimerane ovplyvniť správanie príjemcu alebo inej osoby.

R250.8 Audítor nesmie akceptovať ani druhých vyzývať k tomu, aby akceptovali akýkoľvek stimul, o ktorom audítor usúdi, že je ponúkaný so zámerom neprimerane ovplyvniť správanie príjemcu alebo inej osoby, alebo ktorý audítor považuje za primeraný a informovaná tretia osoba by pravdepodobne usúdila, že je ponúkaný s takýmto zámerom.

250.9 A1 Stimul sa považuje za neprimerané ovplyvňovanie správania určitej osoby, ak vedie k tomu, že daná osoba koná neeticky. Takéto neprimerané ovplyvňovanie môže byť namierené buď na príjemcu alebo inú osobu, ktorá má nejaký vzťah s príjemcom. Základné princípy sú vhodným referenčným rámcom pre audítora pri posudzovaní, čo predstavuje neetické správanie na strane audítora a prípadne analogicky na strane iných osôb.

250.9 A2 K porušeniu základného princípu bezúhonnosti dochádza vtedy, keď audítor ponúka alebo prijíma, alebo vyzýva druhých k tomu, aby ponúkali alebo prijali stimul so zámerom neprimerane ovplyvniť správanie príjemcu alebo inej osoby.

250.9 A3 Určenie, či existuje skutočný alebo vnímaný zámer neprimerane ovplyvniť správanie, vyžaduje uplatnenie odborného úsudku. Medzi relevantné faktory, ktoré je nutné zvážiť, môže patriť nasledujúce:

- povaha, frekvencia, hodnota a kumulatívny účinok stimulu;
- načasovanie, kedy je stimul ponúknutý vzhľadom ku konaniu alebo rozhodnutiu, ktoré by stimul mohol ovplyvniť;
- skutočnosť, či je stimul bežnou praxou alebo kultúrnou zvyklosťou za daných okolností, napríklad ponúknutie daru pri príležitosti náboženského sviatku alebo svadby;

KODEX

- skutočnosť, či je stimul vedľajšou súčasťou odbornej činnosti, napríklad ponuka alebo prijatie pozvania na obed v spojení s pracovným stretnutím;
- skutočnosť, či je ponuka stimulu obmedzená na individuálneho príjemcu alebo na širšiu skupinu. Širšou skupinou môže byť skupina, ktorá je voči zamestnávateľovi interná alebo externá, ako napríklad zákazníci alebo dodávatelia;
- úlohy a pozície osôb, ktoré stimul ponúkajú alebo ktorým je stimul ponúkaný;
- skutočnosť, či audítor vie alebo má primeraný dôvod sa nazdávať, že prijatie stimulu by porušilo zásady a postupy zamestnávateľa druhej strany;
- stupeň transparentnosti, s ktorou je stimul ponúkaný;
- skutočnosť, či príjemca o stimul požiadal alebo ho vyžadoval;
- známe predchádzajúce správanie alebo povest' osoby, ktorá stimul ponúka.

Zváženie ďalších opatrení

250.10 A1 Ak sa audítor dozvie o stimule ponúknutom so skutočným alebo vnímaným zámerom neprimerane ovplyvniť správanie, môže vzniknúť ohrozenie dodržiavania základných princípov napriek skutočnosti, že sú splnené požiadavky v odsekoch R250.7 a R250.8.

250.10 A2 Medzi kroky, ktoré môžu byť vhodným opatrením na riešenie takéhoto ohrozenia, patrí napríklad:

- informovanie vyššieho manažmentu alebo osôb poverených spravovaním v organizácii zamestnávajúcej audítora alebo zamestnávajúcej ponúkajúcu osobu;
- úprava alebo ukončenie obchodného vzťahu s ponúkajúcou osobou.

Stimuly bez zámeru neprimerane ovplyvniť správanie

250.11 A1 Požiadavky a aplikačný materiál stanovené v koncepčnom rámci platia, keď audítor dospel k záveru, že neexistuje skutočný ani vnímaný zámer neprimerane ovplyvniť správanie príjemcu alebo inej osoby.

250.11 A2 Ak je takýto stimul triviálny a bezvýznamný, vzniknuté ohrozenie je na akceptovateľnej úrovni.

KODEX

- 250.11 A3 Okolnosti, keď ponúknutie alebo prijatie takéhoto stimulu môže viesť k ohrozeniu súladu, aj keď audítor dospel k záveru, že neexistuje žiadny skutočný ani vnímaný zámer neprimerane ovplyvniť správanie, zahrňujú nasledujúce prípady:
- Ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu
 - Dodávateľ ponúkne audítorovi zamestnanie na čiastočný úväzok.
 - Ohrozenie v dôsledku blízkych vzťahov
 - Audítor sa so zákazníkom pravidelne zúčastňuje športových podujatí.
 - Ohrozenie v dôsledku zastrašovania
 - Audítor prijíma pohostinnosť, ktorej povaha by mohla byť vnímaná ako neprimeraná, ak by bola zverejnená.
- 250.11 A4 Relevantné faktory pri vyhodnocovaní úrovne takéhoto ohrozenia, ktoré vznikne v dôsledku ponúknutia alebo prijatia takéhoto stimulu, zahrňujú rovnaké faktory, ako sú stanovené v odseku 250.9 A3 na určenie zámeru.
- 250.11 A5 Medzi kroky, ktoré môžu byť opatreniami na riešenie ohrozenia v dôsledku ponúknutia alebo prijatia takéhoto stimulu, patrí napríklad:
- odmietnutie alebo neponúknutie stimulu;
 - prenesenie zodpovednosti za obchodné rozhodnutia zahrňujúce druhú stranu na inú osobu, o ktorej audítor nemá dôvod sa nazdávať, že by bola neprimerane ovplyvnená, alebo že by bola vnímaná ako neprimerane ovplyvnená pri prijímaní rozhodnutia.
- 250.11 A6 Medzi kroky, ktoré môžu byť opatreniami na riešenie takéhoto ohrozenia vyvoleného ponúknutím alebo prijatím takéhoto stimulu, patrí napríklad:
- transparentnosť voči vyššiemu manažmentu alebo osobám povereným spravovaním v zamestnávajúcej organizácii audítora alebo druhej strany, pokiaľ ide o ponúkanie alebo prijímanie stimulov;
 - zapisovanie stimulov do registra, ktorý vedie zamestnávajúca organizácia audítora alebo druhej strany;
 - využitie služieb vhodného odborníka, ktorý inak nie je zapojený do odbornej činnosti, aby posúdil prácu alebo rozhodnutia audítora v súvislosti s osobou alebo organizáciou, od ktorej audítor prijal stimul;

KODEX

- po prijatí stimulu jeho darovanie charite a primerané informovanie osôb poverených spravovaním alebo osoby, ktorá stimul ponúkla, o takomto darovaní;
- náhrada nákladov na prijatý stimul, ako napríklad pohostinnosť;
- čo najskoršie vrátenie stimulu, napríklad daru, po tom, čo bol najprv prijatý.

Najbližší alebo blízki rodinní príslušníci

R250.12 Audítor si musí byť vedomý potenciálneho ohrozenia, ktoré predstavuje pre jeho dodržiavanie súladu so základnými princípmi ponúknutie stimulu:

- (a) najbližším alebo blízkym rodinným príslušníkom audítora druhej strany, s ktorou má audítor profesionálny vzťah; alebo
- (b) najbližšiemu alebo blízkemu rodinnému príslušníkovi audítora od strany, s ktorou má audítor profesionálny vzťah.

R250.13 Ak sa audítor dozvie, že najbližšiemu alebo blízkemu rodinnému príslušníkovi je ponúknutý stimul, alebo najbližší alebo blízky rodinný príslušník ponúkol stimul, a dôjde k záveru, že existuje zámer neprimerane ovplyvniť správanie audítora alebo druhej strany, alebo sa nazdáva, že primerane uvažujúca a informovaná tretia strana by pravdepodobne došla k záveru, že takýto zámer existuje, audítor musí najbližším alebo blízkym rodinným príslušníkom odporučiť, aby stimul neponúkali ani neprijímali.

250.13 A1 Faktory stanovené v odseku 250.9 A3 sú dôležité pri určovaní, či existuje skutočný alebo vnímaný zámer neprimerane ovplyvniť správanie audítora alebo druhej strany. Ďalším faktorom, ktorý je významný, je povaha alebo blízkosť vzťahu medzi:

- (a) audítorom a najbližším alebo blízkym rodinným príslušníkom;
- (b) najbližším alebo blízkym rodinným príslušníkom a druhou stranou; a
- (c) audítorom a druhou stranou.

Napríklad, zamestnanie ponúknuté mimo bežného náborového procesu pre manželského partnera audítora druhou stranou, s ktorou audítor jedná o významnej dohode, môže naznačovať takýto zámer.

- 250.13 A2 Aplikačný materiál v odseku 250.10 A2 je relevantný aj pri riešení ohrozenia, ktoré môže vzniknúť, keď existuje skutočný alebo vnímaný zámer neprimerane ovplyvniť správanie audítora alebo druhej strany, aj keď najbližší alebo blízky rodinný príslušník dodržal odporúčanie podľa odseku R250.13.

Aplikovanie koncepčného rámca

- 250.14 A1 Ak sa audítor dozvie o stimule, ktorý bol ponúknutý za okolností spomenutých v odseku R250.12, môže dôjsť k ohrozeniu súladu so základnými princípmi, keď:
- (a) najbližší alebo blízky rodinný príslušník ponúkne alebo prijme stimul napriek odporúčaniam audítora podľa odseku R250.13; alebo
 - (b) audítor nemá dôvod sa nazdávať, že existuje skutočný alebo vnímaný zámer neprimerane ovplyvniť správanie audítora alebo druhej strany.
- 250.14 A2 Aplikačný materiál v odsekoch 250.11 A1 až 250.11 A6 platí na účely identifikovania, vyhodnotenia a riešenia takéhoto ohrozenia. Faktory, ktoré sú relevantné pri vyhodnocovaní úrovne ohrozenia súladu za takýchto okolností, zahŕňujú aj povahu a blízkosť vzťahov uvedených v odseku 250.13 A1.

Ostatné posudzované skutočnosti

- 250.15 A1 Ak je audítorovi zo strany zamestnávajúcej organizácie ponúknutý stimul týkajúci sa finančnej zainteresovanosti, odmeňovania a stimulov súvisiacich s výkonom, platia požiadavky a aplikačný materiál stanovený v oddiele 240.
- 250.15 A2 Ak sa audítor stretne so stimulmi alebo sa dozvie o stimuloch, ktoré by mohli viesť k nedodržiavaniu alebo k podozreniu z nedodržiavania zákonov a predpisov zo strany ostatných osôb pracujúcich pre zamestnávateľa alebo pod vedením zamestnávateľa, platia požiadavky a aplikačný materiál stanovený v oddiele 260.
- 250.15 A3 Ak audítor čelí nátlaku, aby ponúkol alebo prijal stimul, ktorý by mohol viesť k ohrozeniu súladu so základnými princípmi, platia požiadavky a aplikačný materiál stanovený v oddiele 270.

ODDIEL 260**REAGOVANIE NA NESÚLAD SO ZÁKONMI A PREDPISMI****Úvod**

- 260.1 Audítori musia dodržiavať základné princípy a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, hodnotili a vyriešili ohrozenia súladu.
- 260.2 Ohrozenie súladu s princípmi bezúhonnosti a profesionálneho správania v dôsledku súkromného záujmu alebo zastrasovania vzniká, keď sa audítor dozvie o nesúlade alebo podozrení z nesúladu so zákonmi a predpismi.
- 260.3 Audítor sa môže stretnúť alebo dozvedieť o nesúlade alebo podozrení z nesúladu v priebehu vykonávania odborných činností. Tento oddiel usmerňuje audítora pri posúdení dôsledkov záležitosti a možných postupov pri reagovaní na nesúlad alebo podozrenie z nesúladu:
- (a) so zákonmi a predpismi, o ktorých všeobecne platí, že majú priamy účinok na určenie významných súm a na zverejnenie vo finančných výkazoch zamestnávajúcej organizácie; a
 - (b) s ostatnými zákonmi a predpismi, ktoré nemajú priamy účinok na určenie súm a zverejnenie vo finančných výkazoch zamestnávajúcej organizácie, ale súlad s nimi môže byť zásadný pre prevádzkové aspekty podnikania zamestnávateľa a pre jeho schopnosť pokračovať v podnikaní, alebo vyhnúť sa závažným sankciám.

Ciele audítora v spojitosti s nesúladom so zákonmi a predpismi

- 260.4 Charakteristickým znakom audítorskej profesie je akceptovanie zodpovednosti konať vo verejnom záujme. V prípade reagovania na nesúlad alebo na podozrenie z nesúladu cieľom audítora musí byť:
- (a) dodržiavať zásady bezúhonnosti a profesionálneho správania;
 - (b) upozornením manažmentu alebo prípadne osôb poverených spravovaním v zamestnávajúcej organizácii sa snažiť:
 - (i) umožniť urovanie, napravenie alebo zmiernenie dôsledkov identifikovaného nesúladu alebo podozrenia z nesúladu; alebo

- (ii) odvrátiť nesúlad, ak ešte k nemu nedošlo; a
- (c) prijať také ďalšie opatrenia, ktoré sú primerané vo verejnom záujme.

Požiadavky a aplikačný materiál

Všeobecné

- 260.5 A1 Nesúlad so zákonmi a predpismi („nesúlad“) zahŕňa nekonanie alebo konanie, zámerné alebo neúmyselné, ktoré je v rozpore s platnými zákonmi alebo predpismi, pričom tohto konania alebo nekonania sa dopúšťajú nasledujúce strany:
- (a) zamestnávajúca organizácia audítora;
 - (b) osoby poverené spravovaním v zamestnávajúcej organizácii;
 - (c) manažment zamestnávateľa; alebo
 - (d) iné osoby pracujúce pre zamestnávateľa alebo pod riadením zamestnávateľa.
- 260.5 A2 Medzi zákony a predpisy, ktorých sa týka tento oddiel, patria napríklad zákony a predpisy, ktoré sa zaoberajú:
- podvodom, korupciou a úplatkárstvom;
 - praním špinavých peňazí, financovaním terorizmu a príjmami z trestných činností;
 - trhmi s cennými papiermi a obchodovaním s cennými papiermi;
 - bankovníctvom a inými finančnými produktmi a službami;
 - ochranou údajov;
 - daňovými a dôchodkovými záväzkami a platbami;
 - ochranou životného prostredia;
 - verejným zdravím a verejnou bezpečnosťou.
- 260.5 A3 Nesúlad môže viesť k pokutám, súdnym sporom alebo iným dôsledkom pre zamestnávateľa a môže závažne ovplyvniť jeho finančné výkazy. Dôležité je tiež to, že takýto nesúlad môže mať širšie dopady súvisiace s verejným záujmom z hľadiska potenciálne významnej ujmy pre investorov, veriteľov, zamestnancov alebo širokej verejnosti. Na účely tohto oddielu nesúlad, ktorý spôsobuje podstatnú ujmu, znamená nesúlad, ktorý vedie k vážnym nepriaznivým dôsledkom pre ktorúkoľvek z týchto strán z finančného alebo nefinančného hľadiska. Ako príklady je možné uviesť spáchanie podvodu vedúceho k významným finančným stratám pre investorov a porušovanie environmentálnych zákonov a predpisov ohrozujúce zdravie alebo bezpečnosť zamestnancov alebo verejnosti.

R260.6 V niektorých jurisdikciách platia právne alebo regulačné predpisy upravujúce spôsob, ako sú audítori povinní riešiť nesúlad alebo podozrenie z nesúladu. Tieto právne alebo regulačné predpisy sa môžu líšiť od pravidiel uvedených v tomto oddiele, alebo môžu presahovať jeho rámec. Keď sa audítor stretne s takýmto nesúladom alebo podozrením z nesúladu, je jeho zodpovednosťou oboznámiť sa s príslušnými právnymi alebo regulačnými predpismi a zabezpečiť ich dodržiavanie vrátane:

- (a) akejkol'vek požiadavky danú záležitosť oznámiť príslušnému orgánu; a
- (b) akéhokoľvek zákazu upozorniť príslušnú stranu.

260.6 A1 Zákaz upozorniť príslušnú stranu môže vyplývať napríklad z legislatívy o boji proti praniu špinavých peňazí.

260.7 A1 Tento oddiel platí bez ohľadu na povahu zamestnávajúcej organizácie vrátane toho, či je subjektom verejného záujmu, alebo nie.

260.7 A2 Audítor, ktorý sa stretne so záležitosťami, ktoré sú zjavne nevýznamné, alebo sa o takýchto záležitostiach dozvie, nie je povinný postupovať podľa tohto oddielu. Skutočnosť, či je záležitosť zjavne bezvýznamná, je potrebné posúdiť s ohľadom na jej povahu a dopad, finančný alebo iný, pre zamestnávateľa, zainteresované osoby a širokú verejnosť.

260.7 A3 Tento oddiel neupravuje:

- (a) osobné pochybenie, ktoré nesúvisí s podnikateľskými činnosťami zamestnávateľa; a
- (b) nesúlad strán iných ako strany špecifikované v odseku 260.5 A1.

Napriek tomu môže audítor nájsť v tomto oddiele usmernenie nápomocné pri uvažovaní, ako reagovať v týchto situáciách.

Zodpovednosti manažmentu zamestnávajúcej organizácie a osôb poverených spravovaním

260.8 A1 Manažment zamestnávajúcej organizácie pod dohľadom osôb poverených spravovaním je zodpovedný za zabezpečenie toho, aby boli podnikateľské činnosti zamestnávateľa vykonávané v súlade so zákonmi a predpismi. Manažment a osoby poverené spravovaním sú zodpovedné aj za identifikovanie a riešenie nesúladu spôsobeného:

- (a) zamestnávajúcou organizáciou;
- (b) osobou poverenou spravovaním zamestnávajúcej organizácie;
- (c) členom manažmentu; alebo

- (d) inými osobami pracujúcimi pre zamestnávajúcu organizáciu alebo pod riadením zamestnávajúcej organizácie.

Zodpovednosti všetkých audítorov

- R260.9 Ak v rámci zamestnávajúcej organizácie audítora sú prijaté protokoly a postupy na riešenie nesúladu alebo podozrenia z nesúladu, musí ich audítor zohľadniť pri určovaní spôsobu, ako zareagovať na takýto nesúlad.
- 260.9 A1 Mnohé zamestnávajúce organizácie zaviedli protokoly a postupy, ktoré upravujú spôsob interného oznamovania nesúladu alebo podozrenia z nesúladu. Tieto protokoly a postupy zahrňujú napríklad etické zásady alebo mechanizmus interného oznamovania nekalých praktík („whistle-blowing“). Takéto protokoly a postupy umožňujú, aby boli záležitosti nahlásené anonymne prostredníctvom určených kanálov.
- R260.10 Ak sa audítor dozvie o záležitosti, na ktorú sa vzťahuje tento oddiel, musí včas podniknúť kroky v súlade s týmto oddielom, pričom musí zohľadniť povahu záležitosti a možné poškodenie záujmov zamestnávajúcej organizácie, investorov, veriteľov, zamestnancov alebo širokej verejnosti.

Zodpovednosti vedúcich zamestnaných audítorov

- 260.11 A1 Vedúci zamestnaní audítori („vedúci audítori“) sú riaditelia, činitelia alebo služobne starší zamestnanci, ktorí majú výrazný vplyv a rozhodujú o získavaní, použití a kontrole ľudských, finančných, technologických, hmotných i nehmotných zdrojov. S takýmito osobami sa spájajú väčšie očakávania, pokiaľ ide o prijímanie vhodných opatrení vo verejnom záujme ako reakcia na nesúlad alebo podozrenie z nesúladu, než je tomu v prípade ostatných audítorov v rámci zamestnávajúcej organizácie, vzhľadom na úlohy vedúcich audítorov, ich postavenie a sféru vplyvu v zamestnávajúcej organizácii.

Oboznámenie sa so záležitosťou

- R260.12** Ak v priebehu vykonávania odborných činností sa vedúci audítor dozvie o informáciách týkajúcich sa nesúladu alebo podozrenia z nesúladu, musí sa so záležitosťou oboznámiť. Takéto oboznámenie sa zahrňuje nasledujúce:
- povahu nesúladu alebo podozrenia z nesúladu a okolnosti, za ktorých nesúlad vznikol, alebo by mohol vzniknúť;
 - uplatnenie príslušných zákonov a predpisov na dané okolnosti; a
 - posúdenie možných dôsledkov pre zamestnávajúcu organizáciu, investorov, veriteľov, zamestnancov alebo širokú verejnosť.

KODEX

- 260.12 A1 Od vedúceho audítora sa očakáva, že uplatní vedomosti, odbornosť a odborný úsudok. Avšak od audítora sa neočakáva, že bude mať vyššiu úroveň poznania zákonov a predpisov, ako je úroveň požadovaná pre úlohu audítora v zamestnávajúcej organizácii. Skutočnosť, či konanie predstavuje nesúlad, je v konečnom dôsledku záležitosťou, o ktorej rozhodujú súdy alebo iné príslušné rozhodovacie orgány.
- 260.12 A2 V závislosti od povahy a závažnosti záležitosti môže vedúci audítor zabezpečiť, aby sa vykonali, alebo môže vykonať primerané kroky na začatie interného vyšetrovania. Audítor môže aj využiť konzultácie na dôvernom základe s ostatnými osobami v rámci zamestnávajúcej organizácie alebo profesijnej organizácie, alebo s právnym poradcom.

Riešenie záležitosti

R260.13 Ak vedúci audítor zistí alebo má podozrenie, že nastal alebo môže nastať nesúlad, musí v zmysle odseku R260.9 konzultovať o záležitosti so svojim prípadným priamym nadriadeným. Ak sa audítorovi zdá, že jeho priamy nadriadený je do záležitosti zapojený, audítor sa musí so záležitosťou obrátiť na najbližšiu vyššiu kompetenčnú úroveň v rámci zamestnávajúcej organizácie.

260.13 A1 Účelom takýchto diskusií je stanoviť, ako je možné danú záležitosť vyriešiť.

R260.14 Vedúci audítor musí prijať primerané kroky, aby zabezpečil nasledujúce:

- (a) oznámenie záležitosti osobám povereným spravovaním;
- (b) súlad s platnými zákonmi a predpismi vrátane právnych alebo regulačných predpisov upravujúcich nahlasovanie nesúladu alebo podozrenia z nesúladu príslušnému orgánu;
- (c) odstrániť, napraviť alebo zmierniť dôsledky nesúladu alebo podozrenia z nesúladu;
- (d) znížiť riziko opakovania; a
- (e) odvrátiť nesúlad, ak ešte k nemu nedošlo.

260.14 A1 Účelom oznámenia záležitosti osobám povereným spravovaním je získať ich súhlas ohľadom primeraných opatrení ako reakciu na danú záležitosť a umožniť im, aby splnili svoje zodpovednosti.

260.14 A2 Niektoré predpisy stanovujú lehotu na oznámenie nesúladu alebo podozrenia z nesúladu príslušnému orgánu.

R260.15 Okrem zareagovania na danú záležitosť v súlade s týmto oddielom musí vedúci audítor určiť aj to, či je potrebné o záležitosti informovať aj externého audítora zamestnávajúcej organizácie.

260.15 A1 Prípadné zverejnenie takýchto informácií musí byť v súlade s povinnosťou vedúceho audítora alebo v súlade s právnou povinnosťou poskytnúť všetky informácie potrebné pre audítora na vykonanie auditu.

Určenie potreby ďalších krokov

R260.16 Vedúci audítor musí posúdiť primeranosť reakcie svojich prípadných nadriadených a osôb poverených spravovaním.

260.16 A1 Pri posudzovaní primeranosti reakcie nadriadených vedúceho audítora a osôb poverených spravovaním je potrebné zohľadniť nasledujúce relevantné faktory:

- Či je reakcia včasná.
- Či podnikli alebo schválili primerané opatrenia zamerané na odstránenie, nápravu alebo zmiernenie následkov nesúladu, alebo na odvrátenie nesúladu, ak ešte k nemu nedošlo.
- Či bola prípadne záležitosť oznámená príslušným orgánom a ak áno, či bolo oznámenie primerané.

R260.17 Na základe reakcie prípadných nadriadených vedúceho audítora a osôb poverených spravovaním musí audítor určiť, či vo verejnom záujme sú potrebné ďalšie opatrenia.

260.17 A1 Určenie, či sú potrebné ďalšie opatrenia, a určenie ich povahy a rozsahu závisí od rozličných faktorov, akými sú napríklad:

- právny a regulačný rámec;
- naliehavosť situácie;
- závažnosť záležitosti pre zamestnávajúcu organizáciu;
- či má vedúci audítor naďalej dôveru v bezúhonnosť nadriadených audítora a osôb poverených spravovaním;
- či je pravdepodobné, že sa nesúlad alebo podozrenie z nesúladu zopakuje;

KODEX

- či existujú dôveryhodné dôkazy o skutočnom alebo potenciálnom poškodení záujmov zamestnávajúcej organizácie, investorov, veriteľov, zamestnancov alebo širokej verejnosti.
- 260.17 A2 Okolnosti, ktoré môžu zapríčiniť stratu dôvery vedúceho audítora v bezúhonnosť nadriadených audítora a osôb poverených spravovaním, zahrňujú napríklad nasledujúce situácie:
- Audítora ich podozrieva z účasti alebo zamýšľanej účasti na akomkoľvek nesúlade, alebo má dôkazy o takejto ich účasti.
 - V rozpore s právnymi alebo regulačnými požiadavkami záležitosť neohlásili ani nepovolili jej ohlásenie príslušnému orgánu v primeranej lehote.
- R260.18** Vedúci audítori musia uplatňovať odborný úsudok pri určovaní potreby ďalších krokov a pri určovaní ich povahy a rozsahu. Pri takomto určovaní musí audítora zohľadniť aj to, či primerane uvažujúca a informovaná tretia strana by pravdepodobne dospela k záveru, že audítora konal náležite vo verejnom záujme.
- 260.18 A1 Medzi ďalšie opatrenia, ktoré vedúci môže prijať, patrí:
- informovanie manažmentu materského podniku o záležitosti, ak zamestnávajúca organizácia je členom skupiny;
 - oznámenie záležitosti príslušnému orgánu, aj keď na to neexistuje žiadna právna ani regulačná požiadavka;
 - odchod zo zamestnávajúcej organizácie.
- 260.18 A2 Odchod zo zamestnávajúcej organizácie nie je náhradou za vykonanie iných krokov, ktoré by mohli byť potrebné na dosiahnutie cieľov vedúceho audítora podľa tohto oddielu. V niektorých jurisdikciách však môžu platiť obmedzenia, pokiaľ ide o kroky, ktoré má audítora k dispozícii. Za takýchto okolností môže byť odchod jediným prípustným postupom.

Vyhľadanie poradenstva

- 260.19 A1 Pretože posúdenie záležitosti môže zahrňovať zložité analýzy a posudky, vedúci môže zvážiť nasledujúce možnosti:
- interné konzultácie;
 - získanie právnej rady s cieľom objasniť možnosti audítora a možnosti profesionálnych alebo právnych dopadov v prípade prijatia konkrétneho opatrenia;

KODEX

- konzultácie s regulačným orgánom alebo profesijnou organizáciou na dôvernom základe.

Určenie, či je záležitosť nutné oznámiť príslušnému orgánu

260.20 A1 Oznámenie záležitosti príslušnému orgánu je vylúčené, ak by takéto oznámenie bolo v rozpore so zákonom alebo predpismi. V opačnom prípade je cieľom oznámenia umožniť, aby príslušný orgán záležitosť vyšetril a aby prijal opatrenie vo verejnom záujme.

260.20 A2 Rozhodnutie o takomto oznámení závisí najmä od povahy a rozsahu skutočnej alebo potenciálnej škody, ktorú by záležitosť mohla spôsobiť investorom, veriteľom, zamestnancom alebo širokej verejnosti. Napríklad vedúci audítor môže určiť, že oznámenie záležitosti príslušnému orgánu je vhodným postupom, ak:

- zamestnávajúca organizácia je zapojená do úplatkárstva (napríklad miestnych alebo zahraničných vládnych činiteľov s cieľom získať veľké zmluvy);
- zamestnávajúca organizácia je regulovaná a záležitosť je taká významná, že ohrozuje licenciu organizácie na prevádzku;
- zamestnávajúca organizácia je kótovaná na burze cenných papierov a záležitosť by mohla viesť k nepriaznivým dôsledkom pre čestný a riadny predaj cenných papierov zamestnávajúcej organizácie, alebo predstavovať systematické riziko pre finančné trhy;
- je pravdepodobné, že zamestnávajúca organizácia bude predávať produkty, ktoré sú škodlivé pre verejné zdravie alebo bezpečnosť;
- zamestnávajúca organizácia propaguje pre svojich klientov systém, ktorý im má pomôcť vyhnúť sa daniam.

260.20 A3 Rozhodnutie o oznámení závisí tiež od externých faktorov, ako napríklad:

- Skutočnosť, či je príslušný orgán schopný prijať tieto informácie, zabezpečiť vyšetrenie záležitosti a prijať potrebné kroky. Príslušnosť orgánu závisí od povahy záležitosti. Napríklad, v prípade podvodného finančného výkazníctva by bol príslušným orgánom regulátor pre trh s cennými papiermi, alebo v prípade porušenia environmentálnych zákonov a predpisov, agentúra pre ochranu životného prostredia.
- Skutočnosť, či legislatíva alebo regulačné predpisy umožňujú silnú a dôveryhodnú ochranu pred občianskou, trestnou alebo profesionálnou zodpovednosťou alebo odplatou, ako napríklad vo forme legislatívy alebo predpisu o internom oznamovaní nekalých praktík („whistle-blowing“).

KODEX

- Skutočnosť, či existuje skutočné alebo potenciálne ohrozenie fyzickej bezpečnosti vedúceho audítora alebo iných osôb.

R260.21 Ak vedúci audítor určí, že za daných okolností je oznámenie záležitosti príslušnému orgánu vhodným postupom, takéto oznámenie je povolené podľa odseku R114.1(d) kódexu. V prípade takéhoto oznámenia musí audítor konať v dobrej viere a byť opatrný vo svojich vyhláseniach a tvrdeniach.

Hroziace porušenie

R260.22 Za výnimočných okolností sa môže vedúci audítor dozvedieť o skutočnom alebo zamýšľanom konaní, o ktorom má audítor dôvod sa domnievať, že predstavuje hroziace porušenie zákona alebo predpisu, ktoré by mohlo spôsobiť významnú škodu pre investorov, veriteľov, zamestnancov alebo širokú verejnosť. Po zvážení, či by bolo vhodné prerokovať záležitosť s manažmentom alebo osobami poverenými spravovaním v rámci zamestnávajúcej organizácie, musí audítor uplatniť odborný úsudok a rozhodnúť, či záležitosť okamžite oznámi príslušnému orgánu, aby zabránil dôsledkom takéhoto hroziaceho porušenia, alebo aby dôsledky zmiernil. Takéto oznámenie je povolené podľa odseku R114.1(d) kódexu.

Dokumentácia

260.23 A1 V súvislosti s nesúladow alebo podozrením z nesúladu, ktoré spadá do rozsahu pôsobnosti tohto oddielu, mal by vedúci audítor zdokumentovať nasledujúce:

- samotnú záležitosť;
- výsledky rozhovorov s prípadnými nadriadenými audítora a s osobami poverenými spravovaním a s inými stranami;
- spôsob, akým prípadní nadriadení audítora a osoby poverené spravovaním zareagovali na záležitosť;
- postupy, ktoré audítor zvážil, a jeho úsudky a rozhodnutia;
- Do akej miery je audítor spokojný s naplnením svojej zodpovednosti stanovenej v odseku R260.17.

Zodpovednosti audítorov iných ako vedúci audítori

R260.24 Ak sa audítor v priebehu vykonávania odborných činností dozvie informácie týkajúce sa nesúladu

alebo podozrenia z nesúlady, musí sa usilovať o oboznámenie sa so záležitosťou vrátane povahy nesúlady alebo podozrenia z nesúlady a okolností, za ktorých k záležitosti došlo, alebo by mohlo dôjsť.

- 260.24 A1 Od audítora sa očakáva, že uplatňuje vedomosti, odbornosť a odborný úsudok. Avšak od audítora sa neočakáva, že bude mať vyššiu úroveň poznania zákonov a predpisov, ako je úroveň požadovaná pre úlohu audítora v zamestnávajúcej organizácii. Skutočnosť, či konanie predstavuje nesúlad, je v konečnom dôsledku záležitosťou, o ktorej rozhodujú súdy alebo iné príslušné rozhodovacie orgány.
- 260.24 A2 V závislosti od povahy a závažnosti záležitosti môže audítor využiť konzultácie na dôvernom základe s ostatnými osobami v rámci zamestnávajúcej organizácie alebo profesijnej organizácie, alebo s právnym poradcom.
- 260.25** Ak audítor zistí alebo má podozrenie, že došlo alebo by mohlo dôjsť k nesúlady, musí podľa odseku R260.9 o tom informovať priameho nadriadeného, aby tak nadriadenému umožnil prijať vhodné opatrenia. Ak sa audítorovi nazdáva, že jeho priamy nadriadený je do záležitosti zapojený, musí sa so záležitosťou obrátiť na najbližšiu vyššiu kompetenčnú úroveň v rámci zamestnávajúcej organizácie.
- 260.26 Za výnimočných okolností sa audítor môže rozhodnúť, že vhodným postupom je oznámenie záležitosti príslušnému orgánu. Ak tak audítor urobí podľa odsekov 260.20 A2 a A3, je takéto oznámenie povolené podľa odseku R114.1(d) kódexu. V prípade takéhoto oznámenia musí audítor konať v dobrej viere a byť vo svojich vyhláseniach a tvrdeniach opatrný.

Dokumentácia

- 260.27 A1 V súvislosti s nesúladom alebo podozrením z nesúlady, ktorý spadá do rozsahu pôsobnosti tohto oddielu, by audítor mal zdokumentovať nasledujúce:
- Záležitosť samotnú.
 - Výsledky rozhovorov s nadriadenými audítora, s manažmentom a prípadne s osobami poverenými spravovaním a ostatnými stranami.
 - Spôsob, akým nadriadený audítora zareagoval na záležitosť.
 - Postupy, ktoré audítor zvažoval a úsudky a rozhodnutia, ktoré prijal.

ODDIEL 270**TLAK NA PORUŠENIE ZÁKLADNÝCH PRINCÍPOV****Úvod**

- 270.1 Audítori musia dodržiavať základné princípy a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia súladu.
- 270.2 Nátlak vyvíjaný na audítora alebo audítorom môže vyvolať ohrozenie v dôsledku zastrašovania alebo iné ohrozenie súladu s jedným alebo viacerými základnými princípmi. Tento oddiel stanovuje špecifické požiadavky a aplikačný materiál relevantný pri aplikovaní koncepčného rámca za takýchto okolností.

Požiadavky a aplikačný materiál**Všeobecné**

- R270.3** Audítor nesmie:
- (a) umožniť nátlak zo strany ostatných osôb, ktorý by viedol k porušeniu súladu so základnými princípmi; alebo
 - (b) vyvíjať nátlak na ostatné osoby, o ktorom audítor vie alebo má dôvod sa domnievať, že by viedol k tomu, že by tieto osoby porušovali základné princípy.
- 270.3 A1 Audítor môže čeliť nátlaku, ktorý vyvoláva ohrozenie dodržiavania základných princíпов, napríklad ohrozenie v dôsledku zastrašovania pri vykonávaní odbornej činnosti. Nátlak môže byť explicitný alebo implicitný a môže pochádzať zo strany:
- zamestnávajúcej organizácie, napríklad od kolegu alebo nadriadeného;
 - osoby z externého prostredia alebo zo strany organizácie, ako napríklad dodávateľ, zákazník alebo veriteľ;
 - interných alebo externých cieľov a očakávaní.
- 270.3 A2 Medzi príklady nátlaku, ktorý môže viesť k ohrozeniu súladu so základnými princípmi, patrí:
- nátlak súvisiaci s konfliktom záujmov:
 - nátlak zo strany rodinného príslušníka, ktorý sa uchádza o možnosť pôsobiť ako dodávateľ pre zamestnávajúcu organizáciu audítora, aby dostal prednosť pred iným potenciálnym dodávateľom.

Pozri tiež oddiel 210, *Konflikt záujmov*.

KODEX

- Nátlak ovplyvniť prípravu alebo prezentáciu informácií:
 - Nátlak vykazovať zavádzajúce finančné výsledky s cieľom splniť očakávania investorov, analytikov alebo veriteľov.
 - Nátlak, ktorý vyvolávajú volení činitelia na audítorov pôsobiacich vo verejnom sektore, aby voličom nesprávne prezentovali programy alebo projekty.
 - Nátlak zo strany kolegov nesprávne vykazovať príjmy, výdaje alebo miery výnosov s cieľom ovplyvniť rozhodnutia o kapitálových projektoch a akvizíciách.
 - Nátlak zo strany nadriadených schváliť alebo zohľadniť náklady, ktoré nie sú legitímnymi obchodnými nákladmi.
 - Nátlak zadržať správy z interných auditov, ktoré obsahujú nepriaznivé zistenia.

Pozri tiež oddiel 220, *Príprava a prezentácia informácií*.

- Nátlak konať bez dostatočnej odbornosti alebo príslušnej starostlivosti:
 - Nátlak zo strany nadriadených neprimerane znížiť rozsah vykonávaných prác.
 - Nátlak zo strany nadriadených vykonať úlohu bez dostatočných zručností alebo školenia, alebo s nerealistickými termínmi.

Pozri tiež oddiel 230, *Konanie s dostatočnou odbornosťou*.

- Nátlak súvisiaci s finančnou zainteresovanosťou:
 - Nátlak zo strany nadriadených, kolegov alebo iných osôb, napríklad osôb, ktoré môžu mať prospech z účasti na dohovoroch o odmeňovaní alebo stimuloch, aby sa manipulovalo s výkonnosťnými ukazovateľmi.

Pozri tiež oddiel 240, *Finančná zainteresovanosť, odmeňovanie a stimuly súvisiace s finančným výkazníctvom a rozhodovaním*.

- Nátlak súvisiaci so stimulmi:
 - Nátlak z iných strán, z interného alebo externého prostredia zamestnávajúcej organizácie, ponúknuť stimuly na nevhodné ovplyvnenie úsudku alebo rozhodovacieho procesu jednotlivca alebo organizácie.
 - Nátlak zo strany kolegov prijať úplatok alebo iný stimul, napríklad prijať neprimerané dary alebo zábavu od potenciálnych dodávateľov v ponukovom konaní.

KODEX

Pozri tiež oddiel 250, *Stimuly vrátane darov a pohostinnosti*.

- Nátlak súvisiaci s nesúladow so zákonmi a predpismi:
 - Nátlak, aby transakcia bola štruktúrovaná tak, aby sa vyhlo daniam.

Pozri tiež oddiel 260, *Reakcia na nesúladow so zákonmi a predpismi*.

270.3 A3 Medzi faktory relevantné pri vyhodnocovaní úrovne ohrozenia v dôsledku nátlaku patrí nasledujúce:

- Zámer jednotlivca, ktorý vyvoláva nátlak, a povaha a rozsah nátlaku.
- Aplikovanie zákonov, predpisov a profesijných štandardov na okolnosti.
- Kultúra a vedenie zamestnávajúcej organizácie vrátane rozsahu, v akom je odrazená alebo zdôraznená dôležitosť etického správania, a očakávaní, že zamestnanci budú konať eticky. Napríklad, podniková kultúra, ktorá toleruje, že neetické správanie môže zvýšiť pravdepodobnosť, že nátlak bude viesť k ohrozeniu dodržiavania základných princípov.
- Prípadné zásady a postupy, ktoré zamestnávajúca organizácia prijala, ako napríklad etické zásady alebo zásady týkajúce sa ľudských zdrojov, ktoré sa zaoberajú nátlakom.

270.3 A4 Diskusie o okolnostiach vyvolávajúcich nátlak a konzultácie s ostatnými osobami o takýchto okolnostiach môžu audítorovi pomôcť pri hodnotení úrovne ohrozenia. Takéto diskusie a konzultácie, ktoré však vyžadujú dodržiavanie princípu dôvernosti, môžu zahŕňať:

- diskusiu o záležitosti s osobou, ktorá vyvíja nátlak, so snahou o vyriešenie;
- diskusiu o záležitosti s nadriadeným audítora, pokiaľ nadriadený nie je osobou vyvíjajúcou nátlak;
- predloženie záležitosti vyšším úrovniam v rámci zamestnávajúcej organizácie vrátane prípadného vysvetlenia následných rizík pre organizáciu, napríklad:
 - vyšším úrovniam manažmentu,
 - interným alebo externým audítorom,
 - osobám povereným spravovaním;

KODEX

- zverejnenie záležitosti v súlade so zásadami zamestnávajúcej organizácie vrátane etických zásad a zásad o vnútornom oznamovaní nekalých praktík (whistle-blowing), používajúc zavedené mechanizmy, ako napríklad dôverná linka pre etické záležitosti;
- konzultácie s:
 - kolegom, nadriadeným, pracovníkom z oddelenia ľudských zdrojov alebo iným audítorom,
 - relevantnou profesijnou organizáciou alebo regulačným orgánom, alebo relevantným odvetvovým združením, alebo
 - právnym poradcom.

270.3 A5 Jedným z príkladov konania, ktoré môžu odstrániť hrozbu nátlaku, je žiadosť audítora o reštrukturalizáciu alebo oddelenie určitých zodpovedností a povinností, aby audítor nebol viac prepojený s jednotlivcom alebo subjektom vyvíjajúcim nátlak.

Dokumentácia

270.4 A1 Audítor by mal zdokumentovať:

- fakty;
- informačnú komunikáciu a strany, s ktorými o záležitosti diskutoval;
- uvažované postupy;
- spôsob riešenia záležitosti.

ČASŤ 3 - AUDÍTORI POSKYTUJÚCI SLUŽBY

	Strana
Oddiel 300 Uplatňovanie koncepčného rámca – Audítori poskytujúci služby	71
Oddiel 310 Konflikt záujmov	78
Oddiel 320 Odborné poverenie	85
Oddiel 321 Názor druhej osoby	89
Oddiel 330 Honoráre a iné typy odmeny	90
Oddiel 340 Stimuly vrátane darov a pohostinnosti	93
Oddiel 350 Správa aktív klienta	99
Oddiel 360 Reagovania na nesúlady so zákonmi a predpismi	100

ČASŤ 3 - AUDÍTORI POSKYTUJÚCI SLUŽBY**ODDIEL 300****UPLATŇOVANIE KONCEPČNÉHO RÁMCA - AUDÍTORI POSKYTUJÚCI SLUŽBY****Úvod**

- 300.1 Táto časť kódexu stanovuje požiadavky a aplikačný materiál pre audítorov poskytujúcich služby pri uplatňovaní koncepčného rámca stanoveného v oddiele 120. Neopisuje všetky skutočnosti a okolnosti vrátane odborných činností, záujmov a vzťahov, s ktorými sa audítori poskytujúci služby môžu stretnúť a ktoré vyvolávajú alebo môžu vyvolávať ohrozenie súladu so základnými princípmi. Koncepčný rámec preto vyžaduje, aby audítori poskytujúci služby venovali takýmto skutočnostiam a okolnostiam zvýšenú pozornosť.
- 300.2 Požiadavky a aplikačný materiál, ktoré sa vzťahujú na audítorov poskytujúcich služby, sú stanovené na nasledujúcich miestach:
- Časť 3 - Audítori poskytujúci služby, oddiely 300 až 399, ktoré sa týkajú všetkých audítorov poskytujúcich služby bez ohľadu na to, či poskytujú uisťovacie služby alebo nie.
 - Medzinárodné štandardy nezávislosti:
 - Časť 4A - Nezávislosť pre zákazky na audit a preverenie, oddiely 400 až 899, ktorá sa vzťahuje na audítorov poskytujúcich služby pri výkone zákaziek na audit a preverenie.
 - Časť 4B - Nezávislosť pre zákazky na uisťovacie služby iné ako zákazky na audit a preverenie, oddiely 900 až 999, ktorá sa vzťahuje na audítorov poskytujúcich služby pri výkone zákaziek na uisťovacie služby iných ako zákaziek na audit a preverenie.
- 300.3 V tejto časti sa pojem „audítor“ vzťahuje na jednotlivých audítorov poskytujúcich služby a ich firmy.

Požiadavky a aplikačný materiál**Všeobecné**

- R300.4** Audítor musí dodržiavať základné princípy stanovené v oddiele 110 a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikoval, vyhodnotil a vyriešil ohrozenia súladu so základnými princípmi.

- R300.5** Pri riešení etickej otázky musí audítor zohľadniť kontext, v ktorom záležitosť nastala alebo by mohla nastať. Ak osoba, ktorá je audítom poskytujúcim služby, vykonáva odborné činnosti podľa vzťahu audítora s firmou, či už ako dodávateľ, zamestnanec alebo vlastník, musí dodržiavať ustanovenia časti 2, ktoré platia pre tieto okolnosti.
- 300.5 A1 Medzi príklady situácií, keď ustanovenia časti 2 platia pre audítora poskytujúceho služby, patrí nasledujúce:
- Čelenie konfliktu záujmov v prípade zodpovednosti za výber dodávateľa pre firmu, keď by najbližší rodinný príslušník audítora mohol získať finančnú výhodu z takejto zmluvy. Za takýchto okolností platia požiadavky a aplikačný materiál stanovený v oddiele 210.
 - Príprava alebo prezentácia finančných informácií pre klienta alebo firmu audítora. Za takýchto okolností platia požiadavky a aplikačný materiál stanovený v oddiele 220.
 - Ponúknutie stimulu, ako napríklad, keď dodávateľ firmy ponúkne pravidelné bezplatné vstupenky na športové podujatia. Za takýchto okolností platia požiadavky a aplikačný materiál stanovený v oddiele 250.
 - Čelenie nátlaku zo strany partnera zákazky nepresne vykazovať účtované hodiny za zákazku klienta. Za takýchto okolností platia požiadavky a aplikačný materiál stanovený v oddiele 270.

Identifikovanie ohrozenia

- 300.6 A1 Ohrozenie súladu so základnými princípmi môže byť dôsledkom celého radu skutočností a okolností. Kategórie ohrozenia sú opísane v odseku 120.6 A3. V nasledujúcej časti sú uvedené príklady skutočností a okolností jednotlivých kategórií ohrozenia, ktoré môžu viesť k ohrozeniu súladu, keď audítor vykonáva odbornú činnosť:
- (a) Ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu
- Audítor má priamu finančnú zainteresovanosť na klientovi.
 - Audítor v cenovej ponuke uvádza nízky poplatok s cieľom získať novú zákazku, pričom poplatok je taký nízky, že za takú cenu by mohlo byť náročné poskytnúť odbornú službu v súlade s platnými technickými a profesijnými štandardmi.

KODEX

- Audítor má s klientom blízky obchodný vzťah.
 - Audítor má prístup k dôverným informáciám, ktoré by mohol použiť vo svoj osobný prospech.
 - Audítor zistí významnú chybu pri hodnotení výsledkov predchádzajúcej odbornej služby, ktorú poskytol člen firmy audítora.
- (b) Ohrozenie v dôsledku previerky po sebe samom
- Audítor vydáva správu o uistení ohľadom efektívnosti fungovania finančných systémov po tom, čo implementoval systémy.
 - Audítor vypracoval pôvodné údaje použité na zostavenie záznamov, ktoré sú predmetom zákazky na uisťovacie služby.
- (c) Ohrozenie v dôsledku lobizmu
- Audítor podporuje záujmy klienta alebo obchodovanie s akciami klienta.
 - Audítor pôsobí ako zástupca klienta v súdnych sporoch alebo sporoch s tretími stranami.
 - Audítor lobuje v prospech legislatívy v mene klienta.
- (d) Ohrozenie v dôsledku blízkych vzťahov
- Audítorov blízky alebo najbližší rodinný príslušník je riaditeľom alebo vedúcim pracovníkom v rámci organizácie klienta.
 - Riaditeľ alebo funkcionár klienta alebo zamestnanec v pozícii, umožňujúcej významný vplyv na predmet zákazky, nedávno pôsobil ako partner zodpovedný za zákazku.
 - Člen audítorského tímu má dlhodobé prepojenie s klientom auditu.
- (e) Ohrozenie v dôsledku zastrašovania
- Pohrozenie audítorovi vylúčením z prác na predmete zákazky alebo prepustením z firmy v dôsledku nesúhlasu ohľadom odbornej záležitosti.
 - Audítor pociťuje nátlak, aby súhlasil s úsudkom klienta, pretože klient má väčšiu odbornosť v oblasti danej záležitosti.

KODEX

- Audítor je informovaný, že plánované povýšenie sa neuskutoční, pokiaľ audítor nebude súhlasiť s nevhodným účtovným postupom.
- Audítor prijal významný dar od klienta a klient sa mu vyhráža, že toto prijatie daru zverejní.

Vyhodnotenie ohrozenia

300.7 A1 Podmienky, zásady a postupy opísané v odsekoch 120.6 A1 a 120.8 A2 môžu mať dopad na hodnotenie, či je ohrozenie súladu so základnými princípmi na akceptovateľnej úrovni. Takéto podmienky, zásady a postupy sa môžu týkať:

- (a) klienta a jeho prevádzkového prostredia; a
- (b) firmy a jej prevádzkového prostredia.

300.7 A2 Audítorovo vyhodnotenie úrovne ohrozenia je ovplyvnené aj povahou a rozsahom odbornej služby.

Klient a jeho prevádzkové prostredie

300.7 A3 Audítorovo vyhodnotenie úrovne ohrozenia môže byť ovplyvnené aj tým, či je klient:

- (a) klientom auditu a či je klient auditu subjektom verejného záujmu;
- (b) klientom uisťovacej zákazky/služby, ktorý nie je klientom auditu; alebo
- (c) klientom služby inej ako uisťovacej.

Napríklad, poskytovanie služby inej ako uisťovacej klientovi auditu, ktorý je subjektom verejného záujmu, môže byť tak vnímané, že vedie k vyššej úrovni ohrozenia súladu s princípmi objektívnosti v súvislosti s auditom.

300.7 A4 Štruktúra podnikového spravovania, vrátane vedenia klienta, môže presadzovať dodržiavanie základných princíпов. Audítorovo hodnotenie úrovne ohrozenia môže byť preto ovplyvnené aj prevádzkovým prostredím klienta. Napríklad:

- Klient vyžaduje, aby vhodné osoby iné ako členovia manažmentu potvrdili alebo schválili menovanie firmy na výkon zákazky.
- Klient má spôsobilých zamestnancov so skúsenosťami a služobným vekom vhodným na prijímanie manažérskych rozhodnutí.

KODEX

- Klient zaviedol interné postupy, ktoré umožňujú objektívne výbery pri výberových konaniach na zákazky iné ako uistovacie služby.
- Klient prijal štruktúru podnikového spravovania, ktorá umožňuje vhodný dohľad a komunikáciu ohľadom služieb firmy.

Firma a jej prevádzkové prostredie

300.7 A5 Audítora vyhodnotenie úrovne ohrozenia môže byť ovplyvnené pracovným prostredím v rámci firmy audítora a jej prevádzkovým prostredím. Napríklad:

- Vedenie firmy, ktoré presadzuje dodržiavanie základných princípov a vytvára očakávanie, že členovia tímu pre zákazku na uistovacie služby budú konať vo verejnom záujme.
- Zásady alebo postupy na zavedenie a sledovanie dodržiavania základných princípov zo strany všetkých zamestnancov.
- Zásady a postupy odmeňovania a hodnotenia výkonu a disciplíny, ktoré podporujú dodržiavanie základných princípov.
- Manažment spoliehania sa na príjem od jedného klienta.
- Partner zodpovedný za zákazku má oprávnenie v rámci firmy prijímať rozhodnutia ohľadom dodržiavania základných princípov vrátane rozhodnutí o prijímaní alebo poskytovaní služieb klientovi.
- Požiadavky na vzdelávanie, školenie a skúsenosti.
- Procesy na uľahčenie a riešenie interných a externých problémov alebo sťažností.

Zváženie nových informácií alebo zmien faktov a okolností

300.7 A6 Nové informácie alebo zmeny faktov a okolností môžu:

- (a) ovplyvniť úroveň ohrozenia; alebo
- (b) ovplyvniť závery audítora ohľadom toho, či prijaté opatrenia naďalej riešia identifikované ohrozenie, ako bolo zamýšľané.

V takýchto situáciách je možné, že prijaté opatrenia už nie sú viac efektívne na riešenie daného ohrozenia. Uplatnenie koncepčného rámca preto vyžaduje, aby audítor prehodnotil ohrozenie a príslušne sa ním zaoberal. (Pozri odseky R120.9 a R120.10).

KODEX

300.7 A7 Príklady nových informácií alebo zmien faktov a okolností, ktoré môžu mať vplyv na úroveň ohrozenia, okrem iného zahrňujú:

- prípad, keď je rozsah profesionálnej služby rozšírený;
- prípad, keď sa klient stáva kótovaným subjektom alebo nadobúda ďalšiu obchodnú jednotku;
- prípad, keď dochádza k zlúčeniu firmy s inou firmou;
- prípad, keď bol audítor poverený spoločne dvomi klientmi a medzi týmito dvomi klientmi dôjde k sporu;
- prípad zmeny osobných vzťahov audítora alebo najbližších rodinných vzťahov.

Riešenie ohrozenia

300.8 A1 Odseky R120.10 až 120.10 A2 stanovujú požiadavky a aplikačný materiál na riešenie ohrozenia, ktoré nie je na akceptovateľnej úrovni.

Príklady opatrení

300.8 A2 Opatrenia do veľkej miery závisia od faktov a okolností. Medzi príklady opatrení, ktoré za určitých okolností môžu vyriešiť ohrozenie, patrí:

- vyhradenie dodatočného času a kvalifikovaného personálu pre požadované úlohy po prijatí zákazky môže vyriešiť ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu;
- zapojenie vhodného odborníka, ktorý nebol členom tímu pre previerku, môže prispieť k tomu, že vykonaná práca alebo prípadne poskytnutá rada vyrieši ohrozenie v dôsledku previerky po sebe samom;
- využitie rôznych partnerov a tímov pracujúcich na zákazke s oddelenými štruktúrami podriadenosti pri poskytovaní služieb iných ako uisťovacích služieb klientovi môže vyriešiť ohrozenie v dôsledku previerky po sebe samom, ohrozenie v dôsledku lobizmu alebo ohrozenie v dôsledku blízkych vzťahov;
- zapojenie inej firmy na vykonanie alebo opätovné vykonanie časti zákazky, ktoré môže vyriešiť ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu, ohrozenie v dôsledku previerky po sebe samom, ohrozenie v dôsledku lobizmu, ohrozenie v dôsledku blízkych vzťahov alebo ohrozenie v dôsledku zastrašovania;
- oboznámenie klienta s honorármi za odporúčanie služieb alebo produktov, alebo s dohodami o províziách za odporúčanie služieb alebo produktov môže vyriešiť ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu;
- oddelenie tímov v prípade záležitostí dôvernej povahy môže vyriešiť ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu.

KODEX

300.8 A3 Zostávajúce oddiely časti 3 a Medzinárodné štandardy nezávislosti opisujú niektoré ohrozenia, ktoré by mohli vzniknúť počas výkonu odborných služieb, a uvádzajú príklad opatrení, ktoré môžu ohrozenia vyriešiť.

Osoba vykonávajúca kontrolu

300.8 A4 Osoba vykonávajúca kontrolu je odborníkom, ktorý má určité vedomosti, skúsenosti a právomoci na objektívne preskúmanie príslušnej vykonanej práce alebo poskytnutej služby (ďalej vhodný odborník). Audítora môže byť takouto osobou.

Komunikácia s osobami poverenými spravovaním

R300.9 Pri komunikovaní s osobami poverenými spravovaním v súlade s kódexom musí audítora určiť vhodnú osobu (osoby) zo štruktúry spravovania subjektu, s ktorou (s ktorými) bude komunikovať. Ak audítora komunikuje s podskupinou osôb poverených spravovaním, musí určiť, či je potrebná aj komunikácia so všetkými osobami poverenými spravovaním, aby boli primerane informované.

300.9 A1 Pri určení osôb, s ktorými bude audítora komunikovať, môže audítora zohľadniť:

- (a) povahu a závažnosť okolností; a
- (b) záležitosť, ktorá je predmetom komunikácie.

300.9 A2 Príklady podskupín osôb poverených spravovaním zahŕňujú výbor pre audit alebo jednotlivé osoby poverené spravovaním.

R300.10 Ak audítora komunikuje s jednotlivcami, ktorí majú manažérske zodpovednosti a tiež zodpovednosti spravovania, musí sa uistiť, že komunikácia s týmito osobami primerane informuje všetky osoby, ktoré majú úlohu spravovania a s ktorými by audítora inak komunikoval.

300.10 A1 Za určitých okolností sú všetky osoby poverené spravovaním zapojené do riadenia subjektu, napríklad malý podnik, kde jediný vlastník riadi subjekt a nikto iný nemá úlohu spravovania. V takýchto prípadoch, ak sú záležitosti komunikované osobe (osobám) s manažérskymi zodpovednosťami a táto osoba (osoby) má tiež zodpovednosti spravovania, splnil audítora požiadavku komunikácie s osobami poverenými spravovaním.

ODDIEL 310**KONFLIKT ZÁUJMOV****Úvod**

- 310.1 Audítori musia dodržiavať základné princípy a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia súladu.
- 310.2 Konflikt záujmov vedie k ohrozeniu súladu s princípom objektívnosti a môže vyvolať ohrozenie súladu s ostatnými základnými princípmi. Takéto ohrozenie môže vzniknúť v nasledujúcich prípadoch:
- (a) audítor poskytuje odbornú službu týkajúcu sa určitej záležitosti dvom alebo viacerým klientom, ktorých záujmy, pokiaľ ide o danú záležitosť, sú v konflikte; alebo
 - (b) záujmy audítora, pokiaľ ide o určitú záležitosť a o záujmy klienta, ktorému audítor poskytuje odbornú službu týkajúcu sa danej záležitosti, sú v konflikte.
- 310.3 Tento oddiel stanovuje špecifické požiadavky a aplikačný materiál relevantný pri aplikovaní koncepčného rámca na konflikt záujmov. Keď audítor poskytuje služby auditu, previerky alebo iné uisťovacie služby, je nezávislosť požadovaná aj podľa Medzinárodných štandardov nezávislosti.

Požiadavky a aplikačný materiál**Všeobecné**

- R310.4** Audítor nesmie dovoliť, aby konflikt záujmov ohrozil odborný alebo obchodný úsudok.
- 310.4 A1 Medzi príklady okolností, ktoré môžu viesť ku konfliktu záujmov, patrí nasledujúce:
- Poskytovanie poradenských služieb klientovi pri transakcii, ktorou sa klient snaží ovládnuť druhú spoločnosť, ktorá je klientom auditu, a v priebehu auditu firma získala dôverné informácie, ktoré môžu byť pre transakciu relevantné.
 - Súčasné poskytovanie poradenstva dvom klientom, ktorí si konkurujú pri akvizícii rovnakej spoločnosti, a poradenstvo môže byť rozhodujúce pre konkurenčné postavenie týchto dvoch strán.
 - Poskytovanie služieb dodávateľovi aj odberateľovi, ktoré sa týkajú rovnakej transakcie.

- Príprava ocenenia aktív pre dve strany, ktoré sú v pozícii protivníkov v súvislosti s danými aktívami.
- Zastupovanie dvoch klientov v rovnakej záležitosti, pričom títo klienti majú medzi sebou právny spor, napríklad počas rozvodového konania alebo procesu rozpustenia partnerstva.
- Poskytnutie správy o uistení ohľadom tantiém splatných podľa licenčnej zmluvy poskytovateľovi licencie a súčasné poskytovanie poradenstva držiteľovi licencie o správnosti splatných súm.
- Poskytovanie poradenstva klientovi pri investovaní do podnikania, na ktorom má finančnú zainteresovanosť napríklad manželka (manžel) audítora.
- Poskytovanie strategického poradenstva klientovi ohľadom jeho konkurenčného postavenia, pričom audítor má spoločný podnik s významným konkurentom klienta alebo podobnú majetkovú účasť v podniku významného konkurenta klienta.
- Poskytovanie poradenstva klientovi ohľadom akvizície podniku, o akvizíciu ktorého usiluje aj firma.
- Poskytovanie poradenstva klientovi ohľadom kúpy produktu alebo služby, pričom audítor má dohodu o tantiémach alebo provízií s potenciálnym dodávateľom daného produktu alebo služby.

Identifikovanie konfliktu

Všeobecné

R310.5 Pred akceptovaním nového vzťahu s klientom, novej zákazky alebo nového obchodného vzťahu musí audítor vykonať primerané kroky na určenie okolností, ktoré by mohli vyvolať konflikt záujmov a následne ohrozenie súladu s jedným alebo viacerými základnými princípmi. Takéto kroky zahŕňujú napríklad určenie:

- (a) povahy relevantných záujmov a vzťahov medzi zúčastnenými stranami; a
- (b) služby a jej dôsledkov pre relevantné strany.

310.5 A1 Pri vykonávaní primeraných krokov na identifikovanie záujmov a vzťahov, ktoré by mohli vyvolať konflikt záujmov, audítorovi pomáha, pred rozhodnutím o prijatí zákazky aj v priebehu výkonu zákazky, efektívny proces identifikovania konfliktu. Takýto proces zahŕňa zohľadnenie záležitostí identifikovaných externými stranami, napríklad klientmi alebo potenciálnymi klientmi. Čím skôr je existujúci alebo potenciálny konflikt záujmov identifikovaný, tým je väčšia pravdepodobnosť, že bude audítor schopný vyriešiť ohrozenie vyvolané konfliktom záujmov.

KODEX

310.5 A2 Efektívny proces identifikovania existujúceho alebo potenciálneho konfliktu záujmov zohľadňuje faktory ako napríklad:

- povaha poskytovaných odborných služieb;
- veľkosť firmy;
- veľkosť a povaha klientskej základne;
- štruktúra firmy, napríklad počet a geografické polohy kancelárií.

310.5 A3 Ďalšie informácie o akceptovaní vzťahu s klientom sú uvedené v oddiele 320, *Odborné poverenie*.

Zmeny okolností

R310.6 Audítora musí venovať pozornosť zmenám povahy služieb, záujmov a vzťahov, ku ktorým dôjde v priebehu času a ktoré by mohli viesť ku konfliktu záujmov pri realizácii zákazky.

310.6 A1 Povaha služieb, záujmov a vzťahov sa môže počas realizácie zákazky meniť. Platí to zvlášť v prípade, keď je audítora požiadaný, aby vykonal zákazku v situácii, ktorá sa môže stať konfliktnou, aj keď strany, ktoré pôvodne poverili audítora, nemusia byť do sporu zapojené.

Firmy v rámci siete

R310.7 Ak je firma členom siete, musí audítora zvážiť záujmy, o ktorých má dôvod sa nazdávať, že by mohli existovať alebo vzniknúť v dôsledku záujmov a vzťahov firmy v rámci siete.

310.7 A1 Pri identifikovaní záujmov a vzťahov týkajúcich sa firmy, ktorá je členkou siete, je nutné zohľadniť nasledujúce faktory:

- povaha poskytovaných odborných služieb;
- klienti, ktorým sieť poskytuje služby;
- geografické polohy všetkých relevantných strán.

Ohrozenie vyvolané konfliktom záujmov

310.8 A1 Vo všeobecnosti platí, že čím je priamejšie prepojenie medzi odbornou službou a záležitosťou, v súvislosti s ktorou sú záujmy strán v konflikte, tým je pravdepodobnejšie, že úroveň ohrozenia nie je na akceptovateľnej úrovni.

310.8 A2 Faktory, ktoré sú relevantné pri vyhodnocovaní úrovne ohrozenia v dôsledku konfliktu záujmov, zahŕňujú opatrenia, ktoré zabraňujú nepovolenému zverejneniu dôverných informácií pri výkone odborných služieb týkajúcich sa určitej záležitosti pre dvoch alebo viacerých klientov, ktorých záujmy v súvislosti s danou záležitosťou sú v konflikte. Medzi takéto opatrenia patrí:

KODEX

- existencia oddelených oblastí praxe pre špeciálne funkcie v rámci firmy, čo môže pôsobiť ako prekážka pre presun dôverných informácií medzi oblasťami praxe;
- zásady a postupy na obmedzenie prístupu ku klientskym záznamom;
- dohody o mlčanlivosti podpísané zamestnancami a partnermi firmy;
- fyzické a elektronické oddelenie dôverných informácií;
- presne stanovené a špecializované školenie a komunikácia.

310.8 A3 Opatrenia, ktoré môžu vyriešiť ohrozenie v dôsledku záujmov, zahŕňujú nasledujúce:

- existenciu oddelených tímov pracujúcich na zákazke, ktoré sú oboznámené s jasnými zásadami a postupmi na zachovanie mlčanlivosti;
- existenciu vhodného odborníka, ktorý nie je zapojený do poskytovania služieb a ktorý preskúma vykonanú prácu na posúdenie, či sú kľúčové úsudky a závery primerané.

Poskytnutie informácií a súhlas

Všeobecné

R310.9 Audítora musí uplatniť odborný úsudok, aby určil, či povaha a významnosť konfliktu záujmov sú také, že je potrebné špecifické zverejnenie informácií a výslovný súhlas pri riešení ohrozenia súladu v dôsledku konfliktu záujmov.

310.9 A1 Pri určení, či je potrebné špecifické zverejnenie informácií a výslovný súhlas, je nutné zohľadniť nasledujúce faktory:

- Okolnosti vytvárajúce konflikt záujmov.
- Strany, ktoré môžu byť tým ovplyvnené.
- Povaha problémov, ktoré by mohli vzniknúť.
- Potenciál neočakávaného vývoja konkrétnej záležitosti.

310.9 A2 Zverejnenie informácií a súhlas môžu mať rozličné formy, ako napríklad:

- Všeobecné zverejnenie informácií klientom o okolnostiach, keď audítora v rámci bežnej obchodnej praxe neposkytuje odborné služby výlučne jednému klientovi (napríklad v prípade konkrétnej služby v konkrétnom odvetví).

KODEX

Toto umožňuje, aby klient poskytol príslušný všeobecný súlad. Napríklad, audítor môže uviesť všeobecné informácie o zverejnení informácií v štandardných podmienkach zákazky.

- Špecifické zverejnenie informácií dotknutým klientom o okolnostiach konkrétneho konfliktu vrátane dostatočných podrobností, ktoré klientovi umožnia prijať informované rozhodnutie ohľadom záležitosti a poskytnúť príslušný výslovný súhlas. Takéto zverejnenie informácií môže zahrňovať podrobné vysvetlenie okolností a dôkladný opis plánovaných opatrení a súvisiacich rizík.
- Súhlas môže vyplývať z konania klienta v prípade, že audítor má dostatočné dôkazy na vyvodenie záveru, že klient pozná okolnosti od počiatku a akceptoval konflikt záujmov tým, že nenamietal proti existencii konfliktu.

310.9 A3 Vo všeobecnosti je potrebné:

- (a) klienta dotknutého konfliktom záujmov oboznámiť s povahou konfliktu záujmov a so spôsobom, ako bolo vyriešené vzniknuté ohrozenie; a
- (b) od dotknutého klienta získať súhlas na výkon odborných služieb, ak sú na riešenie konfliktu uplatnené opatrenia.

310.9 A4 Ak takéto zverejnenie informácií alebo súhlas nie je v písomnej forme, potom by audítor mal zdokumentovať:

- (a) povahu okolností vedúcich ku konfliktu záujmov;
- (b) prípadne opatrenia uplatnené na riešenie ohrozenia; a
- (c) získaný súhlas.

Postup v prípade odmietnutia výslovného súhlasu

R310.10 Ak audítor určil, že v súlade s odsekom R310.9 je potrebný výslovný súhlas a klient tento súhlas odmietol poskytnúť, audítor musí:

- (a) ukončiť alebo odmietnuť poskytovanie odborných služieb, ktoré by viedli ku konfliktu záujmov; alebo
- (b) ukončiť príslušné vzťahy, alebo zbaviť sa príslušných záujmov tak, aby sa ohrozenie odstránilo alebo znížilo na akceptovateľnú úroveň.

Mlčanlivosť*Všeobecné*

R310.11 Audítor musí zachovať princíp mlčanlivosti, vrátane pri zverejňovaní informácií alebo zdieľaní informácií v rámci firmy alebo siete a pri požadovaní o usmernenie od tretích strán.

310.11 A1 Pododdiel 114 stanovuje požiadavky a aplikačný materiál relevantný v prípade situácií, ktoré môžu viesť k ohrozeniu súladu s princípom mlčanlivosti.

Postup v prípade, keď zverejnenie informácií potrebné na získanie súhlasu vedie k porušeniu mlčanlivosti

R310.12 V prípade, že špecifické zverejnenie informácií na účel získania výslovného súhlasu vedie k porušeniu mlčanlivosti, a preto takýto súhlas nie je možné získať, firma môže iba vtedy zákazku akceptovať alebo v práci na zákazke pokračovať, ak:

- (a) firma v rámci svojho pôsobenia nepresadzuje záujmy klienta spôsobom, ktorý predstavuje nepriaznivú pozíciu pre iného klienta v tej istej záležitosti;
- (b) sú zavedené konkrétne opatrenia na zabránenie zverejnenia dôverných informácií medzi tímami pracujúcimi na zákazkách pre týchto dvoch klientov; a
- (c) firma je presvedčená, že primerane uvažujúca a informovaná tretia strana by pravdepodobne dospela k záveru, že je vhodné, aby firma prijala zákazku alebo v nej pokračovala, pretože obmedzenie schopnosti firmy poskytovať služby by viedlo k neprimeraným nepriaznivým dôsledkom pre klientov alebo iné relevantné tretie strany.

310.12 A1 K porušeniu mlčanlivosti môže dôjsť napríklad pri požadovaní súhlasu vykonať:

- transakčnú službu pre klienta v súvislosti s nepriateľským prevzatím iného klienta firmy;
- forenzné vyšetrowanie pre klienta v súvislosti s podozrením na podvodné konania, keď má firma dôverné informácie, ktoré získala poskytovaním odborných služieb inému klientovi, ktorý by sa mohol na podvode podieľať.

Dokumentácia

R310.13 Za okolností stanovených v odseku R310.12 musí audítor zdokumentovať:

- (a) povahu okolností vrátane úlohy, ktorú audítor má vykonať;

KODEX

- (b) konkrétne opatrenia zavedené s cieľom zabrániť zverejneniu informácií medzi tímami pracujúcimi na zákazkách pre týchto dvoch klientov; a
- (c) odôvodnenie, prečo je vhodné zákazku prijať alebo v prácach na zákazke pokračovať.

ODDIEL 320**ODBORNÉ POVERENIE****Úvod**

- 320.1 Audítori musia dodržiavať základné princípy a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia.
- 320.2 Akceptovanie nového vzťahu s klientom alebo zmeny v existujúcej zákazke môže viesť k ohrozeniu súladu s jedným alebo viacerými základnými princípmi. Tento oddiel stanovuje špecifické požiadavky a aplikačný materiál relevantný pri aplikovaní koncepčného rámca za takýchto okolností.

Požiadavky a aplikačný materiál**Akceptovanie klienta a zákazky**

- 320.3 A1 Ohrozenie súladu s princípom bezúhonnosti alebo profesionálneho správania môže byť spôsobené napríklad spornými otázkami súvisiacimi s klientom (jeho vlastníkmi, manažmentom alebo činnosťami). Otázky, ktoré môžu viesť k takému ohrozeniu, zahŕňujú napríklad zapojenie klienta do nezákonných činností, nečestnosť, pochybné praktiky finančného výkazníctva alebo iné neetické správanie.
- 320.3 A2 Pri vyhodnocovaní úrovne takéhoto ohrozenia je nutné zohľadniť relevantné faktory, ako napríklad:
- informácie o klientovi, jeho vlastníkoch, manažmente a o osobách poverených spravovaním, ako aj oboznámenie sa s jeho obchodnými činnosťami;
 - prísľub klienta zabezpečiť nápravu v oblasti sporných otázok, napríklad prostredníctvom zlepšenia praktík podnikového spravovania alebo internými kontrolami.
- 320.3 A3 Ohrozenie súladu s princípom odbornej spôsobilosti a primeranej starostlivosti v dôsledku súkromných záujmov vzniká, ak tím pracujúci na zákazke nemá alebo nemôže získať spôsobilosti potrebné na poskytovanie odborných služieb.
- 320.3 A4 Medzi faktory relevantné pri vyhodnocovaní úrovne takéhoto ohrozenia patrí:
- primerané oboznámenie sa:
 - s povahou obchodných činností klienta;
 - so zložitou jeho operácií;

KODEX

- s požiadavkami zákazky; a
 - s účelom a rozsahom prác, ktoré by sa mali vykonať
 - poznatky o príslušných odvetviach alebo o predmete činnosti;
 - skúsenosti s príslušnými regulačnými požiadavkami alebo požiadavkami na výkazníctvo;
 - existencia zásad a postupov kontroly kvality navrhnutých tak, aby zabezpečili primerané uistenie, že zákazky sú akceptované iba v prípade, že ich možno realizovať s príslušnou spôsobilosťou.
- 320.3 A5 Medzi opatrenia, ktoré môžu vyriešiť ohrozenie súladu v dôsledku súkromného záujmu, patrí:
- dostatočný počet pracovníkov s požadovanými spôsobilosťami pridelených na zákazku;
 - dohodnutie realistického časového rámca na vykonanie zákazky;
 - využitie služieb expertov v prípade potreby.

Zmeny odborného poverenia

Všeobecné

- 320.4** Audítor musí určiť, či existujú nejaké dôvody na neakceptovanie zákazky, ak:
- (a) potenciálny klient požiada audítora, aby nahradil iného audítora;
 - (b) audítor uvažuje uchádzať sa o zákazku, ktorú má iný audítor; alebo
 - (c) audítor uvažuje vykonať doplňujúcu alebo dodatočnú prácu k práci iného audítora.
- 320.4 A1 Na neakceptovanie zákazky môžu existovať dôvody. Jedným z dôvodov môže byť ohrozenie v dôsledku faktov okolností, ktoré nie je možné vyriešiť uplatnením opatrení. Napríklad, môže vzniknúť ohrozenie súladu s princípom odbornej spôsobilosti a primeranej starostlivosti v dôsledku súkromného záujmu, ak audítor akceptuje zákazku skôr, ako pozná všetky relevantné skutočnosti.
- 320.4 A2 Ak je audítor požiadaný, aby vykonal doplňujúcu alebo dodatočnú prácu k práci aktuálne vykonávanej iným audítom alebo vykonanej predchádzajúcim audítom, môže vzniknúť ohrozenie súladu s princípom odbornej spôsobilosti a primeranej starostlivosti v dôsledku súkromného záujmu napríklad vzhľadom na neúplné informácie.
- 320.4 A3 Pri vyhodnocovaní úrovne takéhoto ohrozenia je relevantným faktorom skutočnosť, či výzvy na predkladanie ponúk uvádzajú, že pred akceptovaním zákazky je nutný kontakt so súčasným alebo predchádzajúcim

audítom. Na základe takéhoto kontaktu navrhovaný audítor získa príležitosť, aby určil, či existujú dôvody na neakceptovanie zákazky.

320.4 A4 Opatrenia, ktoré môžu vyriešiť takéto ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu, zahrňujú nasledujúce prípady:

- Požiadanie súčasného alebo predchádzajúceho audítora o akékoľvek známe informácie o faktoch, o ktorých by navrhovaný audítor podľa názoru súčasného alebo predchádzajúceho audítora mal vedieť pred rozhodnutím, či prijme zákazku. Napríklad, takéto zisťovanie môže odhaliť skôr nezverejnené relevantné skutočnosti a môže naznačiť nezhody so súčasným alebo predchádzajúcim audítom, ktoré by mohli ovplyvniť rozhodnutie o akceptovaní menovania.
- Získanie informácií z iných zdrojov, ako napríklad prostredníctvom zisťovania u tretích strán alebo na základe skúmania týkajúceho sa vyššieho manažmentu klienta alebo jeho osôb poverených spravovaním.

Komunikácia so súčasným alebo predchádzajúcim audítom

320.5 A1 Navrhovaný audítor, aby začal rozhovory so súčasným alebo predchádzajúcim audítom, zvyčajne potrebuje povolenie klienta, pokiaľ je to možné v písomnej forme.

R320.6 Ak navrhovaný audítor nemôže komunikovať so súčasným alebo predchádzajúcim audítom, musí podniknúť iné primerané kroky na získanie informácií ohľadom možného ohrozenia.

Komunikácia s navrhovaným audítom

R320.7 Ak je súčasný alebo predchádzajúci audítor požiadaný o odpoveď na otázky navrhovaného audítora, súčasný alebo predchádzajúci audítor musí:

- (a) vyhovieť žiadosti v súlade s príslušnými zákonmi a predpismi; a
- (b) poskytnúť informácie čestne a jednoznačne.

320.7 A1 Súčasný alebo predchádzajúci audítor je viazaný mlčanlivosťou. To, či má súčasný alebo predchádzajúci audítor povolené alebo sa od neho vyžaduje diskutovať o záležitostiach klienta s navrhovaným audítom, závisí od povahy zákazky a:

- (a) od toho, či súčasný alebo predchádzajúci audítor má od klienta povolenie diskutovať; a
- (b) od právnych a etických požiadaviek týkajúcich sa takejto komunikácie a poskytnutia informácií, čo sa môže v jednotlivých jurisdikciách líšiť.

KODEX

- 320.7 A2 Okolnosti, keď sa od audítora vyžaduje alebo by sa mohlo vyžadovať, aby sprístupnil dôverné informácie, alebo keď sprístupnenie informácií by mohlo byť primerané, sú stanovené v odseku 114.1 A1 kódexu.

Zmeny menovania pre zákazku na audit alebo preverenie

- R320.8 V prípade auditu alebo preverenia finančných výkazov musí audítor požiadať súčasného alebo predchádzajúceho audítora o poskytnutie známych informácií týkajúcich sa akýchkoľvek skutočností, alebo iných informácií, s ktorými podľa názoru súčasného alebo predchádzajúceho audítora musí byť navrhovaný audítor oboznámený pred tým, ako sa rozhodne, či prijme zákazku. S výnimkou prípadu okolností, ktoré sa týkajú nesúladu alebo podozrenia z nesúladu so zákonmi a predpismi, ako je stanovené v odsekoch R360.21 a R360.22:

(a) ak klient súhlasí, aby súčasný alebo predchádzajúci audítor poskytol takéto fakty alebo iné informácie, musí súčasný alebo predchádzajúci audítor informácie poskytnúť čestne a jednoznačne; a

(b) ak klient neudelí alebo odmietne udeliť súčnému alebo predchádzajúceму audítorovi povolenie na prediskutovanie záležitostí klienta s navrhovaným audítorom, súčasný alebo predchádzajúci audítor musí túto skutočnosť oznámiť navrhovanému audítorovi, ktorý musí takéto neudelenie alebo odmietnutie starostlivo zohľadniť pri rozhodovaní sa, či zákazku prijme.

Klient a pokračovanie zákazky

- R320.9 V prípade opakujúcich sa zákaziek musí audítor periodicky preskúmať okolnosti rozhodnutia o pokračovaní v zákazke.
- 320.9 A1 Potenciálne ohrozenie súladu so základnými princípmi môže byť vyvolané po prijatí zákazky, pričom ak by bolo ohrozenie známe skôr, bolo by dôvodom, aby audítor zákazku odmietol. Napríklad, ohrozenie súladu s princípom bezúhonnosti v dôsledku súkromného záujmu môže byť vyvolané neprimeraným manažmentom zárobkov alebo oceneniami v súvahe.

Využitie odborníka

- R320.10 Ak má audítor v úmysle využiť odborníka, musí určiť, či je takéto využitie opodstatnené.
- 320.10 A1 V prípade, že audítor uvažuje o využití odborníka, musí zohľadniť faktory, ako napríklad povest' a odbornosť odborníka, zdroje, ktoré má odborník k dispozícii, a profesijné a etické štandardy, ktoré sa na odborníka vzťahujú. Tieto informácie možno získať z predchádzajúcich vzťahov s odborníkom alebo na základe konzultácií s inými osobami.

ODDIEL 321**NÁZOR DRUHEJ OSOBY****Úvod**

- 321.1 Audítori musia dodržiavať základné princípy a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia súladu.
- 321.2 Poskytnutie názoru druhej osoby subjektu, ktorý nie je existujúcim klientom, môže vyvolať ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu alebo iné ohrozenie súladu s jedným alebo viacerými základnými princípmi. Tento oddiel stanovuje špecifické požiadavky a aplikačný materiál relevantný pri aplikovaní koncepčného rámca za takýchto okolností.

Požiadavky a aplikačný materiál**Všeobecné**

- 321.3A1 Audítora môže byť požiadaný, aby poskytol názor druhej osoby o uplatňovaní účtovných, audítorských, vykazovacích alebo iných štandardoch alebo zásad na (a) špecifické okolnosti, alebo (b) transakcie, spoločnosťou alebo subjektom, ktorý nie je existujúcim klientom, alebo v mene takejto spoločnosti alebo klienta. Ohrozenie, ako napríklad ohrozenie súladu s princípom odbornej spôsobilosti a primeranej starostlivosti v dôsledku súkromného záujmu môže byť vyvolané, ak názor druhej osoby nevychádza z rovnakých faktov, ktoré mal súčasný alebo predchádzajúci audítora, alebo vychádza z nedostatočných dôkazov.
- 321.3 A2 Pri vyhodnocovaní úrovne takéhoto ohrozenia súladu v dôsledku súkromného záujmu je nutné zohľadniť relevantné faktory, ako napríklad okolnosti požiadavky a všetky ostatné dostupné fakty a predpoklady relevantné pri vyjadrení odborného úsudku.
- 321.3 A3 Opatrenia, ktoré môžu vyriešiť takéto ohrozenie súladu v dôsledku súkromného záujmu, zahŕňujú nasledujúce:
- Získanie informácií od súčasného alebo predchádzajúceho audítora na základe súhlasu klienta.
 - Opísanie obmedzení v súvislosti s akýmkoľvek názorom pri komunikácii s klientom.
 - Kópia názoru poskytnutá súčasnému alebo predchádzajúcemu audítora.

Postup v prípade, keď nie poskytnutý súhlas na komunikáciu

- R321.4** Ak subjekt, ktorý požiadal audítora o názor druhej osoby, nepovolí komunikáciu so súčasným alebo predchádzajúcim audítora, musí audítora rozhodnúť, či je vhodné takýto názor poskytnúť.

ODDIEL 330**HONORÁRE A INÉ TYPY ODMENY****Úvod**

- 330.1 Audítori musia dodržiavať základné princípy a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia súladu.
- 330.2 Úroveň a povaha honoráru a iných dohôd o odmene môžu viesť k ohrozeniu súladu s jedným alebo viacerými základnými princípmi v dôsledku súkromného záujmu. Tento oddiel uvádza špecifický aplikačný materiál relevantný pri aplikovaní koncepčného rámca za takýchto okolností.

Aplikačný materiál**Úroveň honoráru**

- 330.3 A1 Úroveň navrhnutého honoráru môže ovplyvniť schopnosť audítora poskytovať odborné služby v súlade s profesijnými štandardmi.
- 330.3 A2 Audítor môže navrhnúť akýkoľvek honorár, ktorý považuje za primeraný. Navrhnutie honoráru nižšieho, ako je honorár iného audítora, nie je samo o sebe neetické. Avšak úroveň navrhnutého honoráru vytvára ohrozenie súladu s princípom odbornej spôsobilosti a primeranej starostlivosti v dôsledku súkromného záujmu, ak je navrhnutý honorár taký nízky, že by mohlo byť ťažké, aby sa zákazka realizovala v súlade s platnými technickými a profesijnými štandardmi.
- 330.3 A3 Pri vyhodnocovaní úrovne takéhoto ohrozenia je nutné zohľadniť relevantné faktory, ako napríklad:
- skutočnosť, či je klient oboznámený s podmienkami zákazky, a najmä na základe čoho je honorár účtovaný a na ktoré odborné služby sa honorár vzťahuje;
 - skutočnosť, či je úroveň honoráru stanovená nezávislou treťou stranou, ako napríklad regulačným orgánom.
- 330.3 A4 Opatrenia, ktoré môžu vyriešiť takéto ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu, zahŕňujú napríklad:
- upravenie úrovne honoráru alebo rozsahu zákazky;
 - existenciu vhodného odborníka, ktorý preverí vykonanú prácu.

Podmienené honoráre

- 330.4 A1 Pri niektorých druhoch zákaziek na iné ako uisťovacie služby sa používajú podmienené honoráre. Podmienené honoráre však môžu za určitých okolností viesť k ohrozeniu súladu so základnými princípmi, najmä ohrozeniu súladu s princípom objektívnosti v dôsledku súkromného záujmu.
- 330.4 A2 Pri vyhodnocovaní úrovne takéhoto ohrozenia je nutné zohľadniť relevantné faktory, ako sú napríklad:
- povaha zákazky;
 - rozsah nožnej výšky honoráru;
 - východiská na určenie honoráru;
 - poskytnutie práce vykonanej audítorom určeným užívateľom a poskytnutie informácií o východiskách na určenie honoráru;
 - zásady a postupy riadenia kvality;
 - skutočnosť, či záver alebo výsledok transakcie preverí nezávislá tretia strana;
 - skutočnosť, či je úroveň honoráru určená nezávislou treťou stranou, ako napríklad regulačný orgán.
- 330.4 A3 Opatrenia, ktoré môžu vyriešiť takéto ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu, zahŕňujú napríklad prípady:
- Vhodný odborník, ktorý nebol zapojený do výkonu služieb iných ako uisťovacích, preverí prácu vykonanú audítorom.
 - Predchádzajúca písomná dohoda s klientom o východiskách na určenie výšky odmeny.
- 330.4 A4 Požiadavky a aplikačný materiál, ktoré sa týkajú podmieneného honoráru za služby poskytnuté klientom auditu alebo previerky a iným klientom uisťovacích služieb, sú uvedené v Medzinárodných štandardoch nezávislosti.

Honorár alebo provízia za odporúčanie

- 330.5A1 Ak audítor platí alebo prijíma honorár za odporúčanie, alebo prijíma províziu v súvislosti s klientom, môže vzniknúť ohrozenie súladu s princípmi objektívnosti, odbornej spôsobilosti a primeranej starostlivosti v dôsledku súkromného záujmu. Takýto honorár alebo provízia za odporúčanie môže zahŕňovať:
- Honorár vyplatený inému audítorovi na účely získania novej práce pre klienta, ak klient pokračuje ako klient súčasného audítora, ale vyžaduje zvláštne služby, ktoré súčasný audítor neposkytuje.

KODEX

- Honorár získaný za odporúčanie pokračujúceho klienta inému audítorovi alebo inému odborníkovi, ak súčasný audítor neposkytuje špecifické odborné služby požadované klientom.
- Provízia prijatá od tretej strany (napríklad dodávateľa softvéru) v súvislosti s predajom tovaru alebo služieb klientovi.

330.5 A2 Opatrenia, ktoré môžu vyriešiť takéto ohrozenie súladu v dôsledku súkromného, zahŕňujú napríklad:

- predchádzajúcu dohodu s klientom o dojednaniach týkajúcich sa provízií za predaj tovaru alebo služieb klientovi inou stranou;
- oboznámenie klientov s dojednaniami o honorároch alebo províziách za odporúčanie vyplatených inému audítorovi alebo tretej strane, alebo prijatých od iného audítora alebo tretej strany za odporúčanie služieb alebo produktov.

Kúpa alebo predaj firmy

330.6 A1 Audítor môže kúpiť firmu alebo jej časť za predpokladu, že platby budú uhradené fyzickým osobám, ktoré firmu predtým vlastnili, alebo ich dedičom alebo správcom ich majetku. Takéto platby sa na účely tohto oddielu nepovažujú za honorár ani províziu za odporúčanie.

ODDIEL 340**STIMULY VRÁTANE DAROV A POHOSTINNOSTI****Úvod**

- 340.1 Audítori musia dodržiavať základné princípy a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia súladu.
- 340.2 Ponúkание alebo prijímanie stimulov môže viesť k ohrozeniu súladu so základnými princípmi, najmä princípom bezúhonnosti, objektívnosti a profesionálneho správania, v dôsledku súkromného záujmu, blízkych vzťahov alebo zastrašovania.
- 340.3 Tento oddiel stanovuje požiadavky a aplikačný materiál relevantný pri aplikovaní koncepčného rámca v súvislosti s ponúkaním a akceptovaním stimulov pri výkone odborných služieb, pričom takéto ponúkание a akceptovanie nepredstavuje nesúlad so zákonmi a predpismi. Tento oddiel tiež vyžaduje, aby audítor dodržiaval súlad s relevantnými zákonmi a predpismi pri ponúkaní alebo akceptovaní stimulov.

Požiadavky a aplikačný materiál**Všeobecné**

- 340.4 A1 Stimul môže byť predmet, situácia alebo konanie, ktoré sa použije ako prostriedok na ovplyvnenie správania inej osoby, ale nie nevyhnutne so zámerom neprimeraného ovplyvnenia správania danej osoby. Stimuly môžu byť rôzne, od malých prejavov pohostinnosti medzi audítormi a existujúcimi alebo perspektívnymi klientmi až po konania, ktoré vedú k nesúladu so zákonmi a predpismi. Stimul môže mať aj rôzne formy, ako napríklad:
- dary;
 - pohostinnosť;
 - zábava;
 - politické alebo charitatívne dary;
 - odvolávanie sa na priateľstvo a lojalitu;
 - príležitosti zamestnania alebo iné komerčné príležitosti;
 - zvýhodnené zaobchádzanie, zvýhodnené práva alebo zvláštne výhody.

Stimuly zakázané zákonmi a predpismi

- R340.5** V mnohých jurisdikciách platia zákony a predpisy, napríklad týkajúce sa podplácania a korupcie, ktoré zakazujú ponúkание alebo prijímanie

stimulov za určitých okolností. Audítora sa musí oboznámiť s relevantnými zákonmi a predpismi a dodržiavať ich, ak sa stretne s takýmito okolnosťami.

Stimuly nezakázané zákonmi a predpismi

340.6 A1 Ponúkание alebo akceptovanie stimulov, ktoré nie je zakázané zákonmi a predpismi, môže napriek tomu viesť k ohrozeniu súladu so základnými princípmi.

Stimuly so zámerom neprimerane ovplyvniť správanie

R340.7 Audítora nesmie ponúkať ani ostatných vyzývať, aby ponúkali akýkoľvek stimul, ktorého zámerom je neprimerané ovplyvnenie správania príjemcu alebo inej osoby, alebo o ktorom sa audítora domnieva, že primerane uvažujúca a informovaná tretia strana by pravdepodobne dospela k záveru, že jeho zámerom je neprimerané ovplyvnenie správania príjemcu alebo inej osoby.

R340.8 Audítora nesmie prijať ani ostatných vyzývať, aby prijali akýkoľvek stimul, ktorého zámerom je neprimerané ovplyvnenie správania príjemcu alebo inej osoby, alebo o ktorom sa audítora domnieva, že primerane uvažujúca a informovaná tretia strana by pravdepodobne dospela k záveru, že jeho zámerom je neprimerané ovplyvnenie správania príjemcu alebo inej osoby.

340.9 A1 Stimul sa považuje za neprimerané ovplyvňovanie správania osoby, ak spôsobí to, že daná osoba koná neeticky. Takéto neprimerané ovplyvňovanie môže byť namierené buď voči príjemcovi alebo voči inej osobe, ktorá má nejaký vzťah s príjemcom. Základné princípy sú vhodným referenčným rámcom pre audítora pri posudzovaní, čo predstavuje neetické správanie na strane audítora a prípadne analogicky na strane iných osôb.

340.9A2 K porušeniu základného princípu bezúhonnosti dochádza, keď audítora ponúka alebo prijíma, alebo ostatných vyzýva, aby ponúkli alebo prijali stimul, ktorého zámerom je neprimerané ovplyvnenie správania príjemcu alebo inej osoby.

340.9A3 Posúdenie, či existuje skutočný alebo vnímaný zámer neprimerane ovplyvniť správanie, vyžaduje uplatnenie odborného úsudku. Medzi relevantné faktory, ktoré je nutné zohľadniť, patria napríklad:

- povaha, frekvencia, hodnota a súhrnný účinok stimulu;
- načasovanie, kedy je stimul ponúknutý, vzhľadom ku konaniu alebo rozhodnutiu, ktoré by stimul mohol ovplyvniť;

KODEX

- skutočnosť, či je stimul bežnou alebo kultúrnou zvyklosťou za daných okolností, napríklad ponúknutie daru pri príležitosti náboženského sviatku alebo svadby;
- skutočnosť, či je stimul vedľajšou súčasťou odbornej činnosti, napríklad ponuka alebo prijatie pozvania na obed v spojení s pracovným stretnutím;
- skutočnosť, či je ponuka stimulu obmedzená na individuálneho príjemcu alebo na širšiu skupinu. Širšou skupinou môže byť skupina, ktorá je voči zamestnávateľovi interná alebo externá, ako napríklad zákazníci alebo dodávatelia;
- aké úlohy a pozície majú osoby, ktoré stimul ponúkajú alebo ktorým je stimul ponúkaný, vo firme alebo u zákazníka;
- skutočnosť, či audítor vie alebo má primeraný dôvod sa nazdávať, že prijatie stimulu by porušilo zásady a postupy klienta;
- stupeň transparentnosti, s ktorou je stimul ponúkaný;
- skutočnosť, či príjemca o stimul požiadal alebo ho vyžadoval;
- známe predchádzajúce správanie alebo povest' osoby, ktorá stimul ponúka.

Zváženie ďalších opatrení

- 340.10 A1 Ak sa audítor dozvie o stimule ponúknutom so skutočným alebo vnímaným zámerom neprimerane ovplyvniť správanie, môže vzniknúť ohrozenie dodržiavania základných princípov napriek skutočnosti, že sú splnené požiadavky v odsekoch R340.7 a R340.8.
- 340.10 A2 Medzi kroky, ktoré môžu byť vhodným opatrením na riešenie takéhoto ohrozenia, patrí napríklad:
- informovanie vyššieho manažmentu alebo osôb poverených spravovaním v organizácii klienta o ponuke;
 - úprava alebo ukončenie obchodného vzťahu s klientom.

Stimuly bez zámeru neprimerane ovplyvniť správanie

- 340.11 A1 Požiadavky a aplikačný materiál stanovené v koncepčnom rámci platia, keď audítor dospel k záveru, že neexistuje skutočný ani vnímaný zámer neprimerane ovplyvniť správanie príjemcu alebo inej osoby.

KODEX

- 340.11 A2 Ak je takýto stimul triviálny a bezvýznamný, vzniknuté ohrozenie bude na akceptovateľnej úrovni.
- 340.11 A3 Okolnosti, keď ponúknutie alebo prijatie takéhoto stimulu môže viesť k ohrozeniu súladu, aj keď audítor dospel k záveru, že neexistuje žiadny skutočný ani vnímaný zámer neprimerane ovplyvniť správanie, zahrňujú nasledujúce:
- Ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu
 - Audítorovi je ponúknutá pohostinnosť od perspektívneho nadobúdateľa klienta počas poskytovania podnikových finančných služieb klientovi.
 - Ohrozenie v dôsledku blízkych vzťahov
 - Audítor sa s existujúcim alebo perspektívnym klientom zúčastňuje na športových podujatiach.
 - Ohrozenie v dôsledku zastrašovania
 - Audítor prijíma od klienta pohostinnosť, ktorej povaha by mohla byť vnímaná ako neprimeraná, ak by bola zverejnená.
- 340.11 A4 Relevantné faktory pri vyhodnocovaní úrovne takéhoto ohrozenia, ktoré vznikne v dôsledku ponúknutia alebo prijatia takéhoto stimulu, zahrňujú rovnaké faktory, ako sú stanovené v odseku 340.9 A3 na určenie zámeru.
- 340.11 A5 Medzi kroky, ktoré môžu byť opatreniami na riešenie ohrozenia v dôsledku ponúknutia alebo prijatia takéhoto stimulu, patri napríklad:
- odmietnutie alebo neponúknutie stimulu;
 - prenesenie zodpovednosti za poskytovanie odborných služieb klientovi na inú osobu, o ktorej audítor nemá dôvod sa nazdávať, že by bola neprimerane ovplyvnená, alebo by bola vnímaná ako neprimerane ovplyvnená pri poskytovaní odborných služieb.
- 340.11 A6 Medzi kroky, ktoré môžu byť opatreniami na riešenie takéhoto ohrozenia vyvolaného ponúknutím alebo prijatím takéhoto stimulu, patri napríklad:
- transparentnosť voči vyššiemu manažmentu firmy alebo klienta, pokiaľ ide o ponúkание alebo prijímanie stimulov;
 - zapisovanie stimulov do registra, ktorý monitoruje vyšší manažment firmy alebo iná osoba zodpovedná za súlad firmy s etickými princípmi, alebo ktorý vedie klient;
 - angažovanie vhodného odborníka, ktorý inak nie je zapojený do odbornej činnosti, aby posúdil prácu

alebo rozhodnutia audítora v súvislosti s klientom, od ktorého audítor prijal stimul;

- po prijatí stimulu darovanie tohto stimulu charite a primerané informovanie napríklad člena vyššieho manažmentu firmy alebo osoby, ktorá stimul ponúkla, o takomto darovaní;
- náhrada nákladov na prijatý stimul, ako napríklad pohostinnosť;
- čo najskoršie vrátenie stimulu, napríklad daru, po tom, čo bol najprv prijatý.

Najbližší alebo blízki rodinní príslušníci

R340.12 Audítor si musí byť vedomý potenciálneho ohrozenia, ktoré pre jeho dodržiavanie súladu so základnými princípmi predstavuje ponúknutie stimulu:

- (a) najbližším alebo blízkym rodinným príslušníkom audítora existujúcemu alebo perspektívnemu klientovi audítora;
- (b) najbližšiemu alebo blízkemu rodinnému príslušníkovi audítora existujúcim alebo perspektívnym klientom audítora.

R340.13 Ak sa audítor dozvie, že najbližšiemu alebo blízkemu rodinnému príslušníkovi je ponúknutý stimul, alebo najbližší alebo blízky rodinný príslušník ponúkol stimul, a dôjde k záveru, že existuje zámer neprimerane ovplyvniť správanie audítora alebo existujúceho alebo perspektívneho klienta audítora, alebo sa nazdáva, že primerane uvažujúca a informovaná tretia strana by pravdepodobne došla k záveru, že takýto zámer existuje, audítor musí najbližším alebo blízkym rodinným príslušníkom odporučiť, aby stimul neponúkali ani neprijímali.

340.13 A1 Faktory stanovené v odseku 340.9 A3 sú relevantné aj pri určení, či existuje skutočný alebo vnímaný zámer neprimerane ovplyvniť správanie audítora alebo existujúceho alebo perspektívneho klienta. Ďalším faktorom, ktorý je významný, je povaha alebo blízkosť vzťahu medzi:

- (a) audítorom a jeho najbližším alebo blízkym rodinným príslušníkom;
- (b) najbližším alebo blízkym rodinným príslušníkom a existujúcim alebo perspektívnym klientom; a
- (c) audítorom a existujúcim alebo perspektívnym klientom.

Napríklad, zamestnanie ponúknuté mimo bežného náborového procesu pre manžela/manželku audítora klientom, pre ktorého audítor

KODEX

poskytuje službu obchodného ocenenia v prípade perspektívneho predaja, môže naznačovať takýto zámer.

- 340.13 A2 Aplikačný materiál v odseku 340.10 A2 platí aj v prípade riešenia ohrozenia, ktoré môže vzniknúť, ak existuje skutočný alebo vnímaný zámer neprimerane ovplyvniť správanie audítora alebo existujúceho alebo perspektívneho klienta napriek skutočnosti, že najbližší alebo blízky rodinný príslušník dodržal odporúčanie podľa odseku R340.13.

Aplikovanie koncepčného rámca

- 340.14 A1 Ak sa audítor dozvie o stimule, ktorý bol ponúknutý za okolností spomenutých v odseku R340.12, môže dôjsť k ohrozeniu dodržiavania základných princípov, keď:
- (a) najbližší alebo blízky rodinný príslušník ponúkne alebo prijme stimul napriek odporúčaniam audítora podľa odseku R340.13; alebo
 - (b) audítor nemá dôvod sa nazdávať, že existuje skutočný alebo vnímaný zámer neprimerane ovplyvniť správanie audítora alebo druhej strany.
- 340.14 A2 Aplikačný materiál v odsekoch 340.11 A1 až 340.11 A6 platí na účely identifikovania, vyhodnotenia a riešenia takéhoto ohrozenia. Faktory, ktoré sú relevantné pri vyhodnocovaní úrovne ohrozenia za takýchto okolností, zahŕňujú aj povahu alebo blízkosť vzťahov uvedených v odseku 340.13 A1.

Ostatné posudzované skutočnosti

- 340.15 A1 Ak sa audítor stretne so stimulom alebo sa dozvie o stimule, ktorý by mohol viesť k nesúladu alebo k podozreniu z nesúladu so zákonmi a predpismi zo strany klienta alebo osôb pracujúcich pre klienta alebo pod vedením klienta, platia požiadavky a aplikačný materiál uvedené v oddiele 360.
- 340.15 A2 Ak klient auditu ponúka firme, sieti firiem alebo členovi audítorského tímu dary alebo pohostinnosť, platí požiadavka a aplikačný materiál uvedené v oddiele 420.
- 340.15 A3 Ak klient uisťovacích služieb ponúka firme alebo členovi uisťovacieho tímu dary alebo pohostinnosť, platí požiadavka a aplikačný materiál uvedené v oddiele 906.

ODDIEL 350**SPRÁVA AKTÍV KLIENTA****Úvod**

- 350.1 Audítori musia dodržiavať základné princípy a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia súladu.
- 350.2 Držba aktív klienta vedie k ohrozeniu súladu s princípmi profesionálneho správania a objektívnosti v dôsledku súkromného záujmu alebo v dôsledku iných ohrození. Tento oddiel stanovuje špecifické požiadavky a aplikačný materiál relevantný pri aplikovaní koncepčného rámca za takýchto okolností.

Požiadavky a aplikačný materiál**Pred prevzatím správy**

- R350.3** Audítor smie prevziať správu nad finančnými prostriedkami klienta alebo inými aktívami iba vtedy, ak mu to umožňuje zákon. V prípade, že tak audítor urobí, musí postupovať v súlade so všetkými podmienkami, za ktorých je možné takúto správu prevziať.
- R350.4** V rámci postupov akceptácie klienta a zákazky, ktoré sa týkajú prevzatia správy nad finančnými prostriedkami alebo iných aktív klienta, audítor musí:
- (a) vykonať prieskum pôvodu aktív; a
 - (b) zvážiť súvisiace právne a regulačné povinnosti.
- 350.4 A1 Prieskum pôvodu aktív klienta môže napríklad odhaliť skutočnosť, že aktíva pochádzajú z nelegálnych činností, ako napríklad pranie špinavých peňazí. Za takýchto okolností vzniká riziko ohrozenia súladu so základnými princípmi a platia ustanovenia oddielu 360.

Po prevzatí správy

- R350.5** Audítor, ktorému boli zverené finančné prostriedky alebo iné aktíva patriace iným subjektom, musí:
- (a) dodržiavať zákony a predpisy vzťahujúce sa na držbu a vyúčtovanie aktív;
 - (b) viesť takéto aktíva v držbe oddelene od osobných alebo firemných aktív;
 - (c) používať aktíva iba na účely, na ktoré sú určené; a
 - (d) byť vždy pripravený vyúčtovať aktíva a akýkoľvek príjem, dividendy alebo výnosy akýmkoľvek osobám, ktoré sú oprávnené takéto vyúčtovanie požadovať.

ODDIEL 360**REAGOVANIE NA NESÚLAD SO ZÁKONMI A PREDPISMI****Úvod**

- 360.1 Audítori musia dodržiavať základné princípy a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia.
- 360.2 Ohrozenie súladu s princípmi bezúhonnosti a profesionálneho správania v dôsledku súkromného záujmu alebo zastrešovania vzniká, keď sa audítor dozvie o nesúlade alebo podozrení z nesúladu so zákonmi a predpismi.
- 360.3 Počas poskytovania odborných služieb klientovi sa audítor môže stretnúť s nesúladom alebo podozrením z nesúladu so zákonmi alebo predpismi, alebo sa o takomto súlade alebo podozrení z nesúladu môže dozvedieť. Tento oddiel poskytuje usmernenie pre audítora pri posudzovaní dopadov takejto skutočnosti a uvádza možné postupy pri reagovaní na takýto nesúlad alebo podozrenie z nesúladu:
- (a) so zákonmi a predpismi, o ktorých všeobecne platí, že majú priamy účinok na určenie významných objemov a poskytnutie informácií vo finančných výkazoch klienta; a
 - (b) s ostatnými zákonmi a predpismi, ktoré nemajú priamy účinok na určenie súm a poskytnutie informácií vo finančných výkazoch klienta, ale súlad s týmito zákonmi a predpismi môže byť zásadný pre prevádzkové aspekty činností klienta, jeho schopnosť pokračovať v jeho činnostiach, alebo aby sa klient vyhol významným pokutám.

Ciele audítora v súvislosti s nesúladom so zákonmi a predpismi

- 360.4 Významným znakom audítorskej profesie je prevzatie zodpovednosti konať vo verejnom záujme. V prípade reagovania na nesúlad alebo podozrenie z nesúladu cieľom audítora je:
- (a) dodržiavať princíp bezúhonnosti a profesionálneho správania;
 - (b) upozorniť manažment alebo prípadne osoby poverené spravovaním klienta s cieľom:
 - (i) umožniť nápravu, odstránenie alebo zmiernenie následkov identifikovaného nesúladu alebo podozrenia z nesúladu; alebo

KODEX

- (ii) odvrátiť nesúlad, ak k nemu ešte nedošlo; a
- (c) prijať ďalšie kroky, ktoré sú primerané vo verejnom záujme.

Požiadavky a aplikačný materiál

Všeobecné

- 360.5 A1 Nesúlad so zákonmi a predpismi („nesúlad“) zahŕňa nekonanie alebo konanie, zámerné alebo neúmyselné, ktoré je v rozpore s platnými zákonmi alebo predpismi, pričom tohto konania alebo nekonania sa dopúšťajú nasledujúce strany:
- (a) klient;
 - (b) osoby poverené spravovaním klienta;
 - (c) manažment klienta; alebo
 - (d) iné osoby pracujúce pre klienta alebo pod riadením klienta.
- 360.5 A2 Medzi zákony a predpisy, ktorých sa týka tento oddiel, patria napríklad zákony a predpisy, ktoré sa zaoberajú:
- podvodom, korupciou a úplatkárstvom;
 - praním špinavých peňazí, financovaním terorizmu a príjmami z trestných činností;
 - trhmi s cennými papiermi a obchodovaním s cennými papiermi;
 - bankovníctvom a inými finančnými produktmi a službami;
 - ochranou údajov;
 - daňovými a dôchodkovými záväzkami a platbami;
 - ochranou životného prostredia;
 - verejným zdravím a verejnou bezpečnosťou.
- 360.5 A3 Nesúlad môže viesť k pokutám, súdnym sporom alebo iným dôsledkom pre klienta a môže závažne ovplyvniť jeho finančné výkazy. Dôležité je tiež to, že takýto nesúlad môže mať širšie dopady súvisiace s verejným záujmom z hľadiska potenciálne významnej ujmy pre investorov, veriteľov, zamestnancov alebo širokej verejnosti. Na účely tohto oddielu nesúlad, ktorý spôsobuje podstatnú ujmu, znamená nesúlad, ktorý vedie k vážnym nepriaznivým dôsledkom pre ktorúkoľvek z týchto strán z finančného alebo nefinančného hľadiska. Ako príklady je možné uviesť spáchanie podvodu vedúceho k významným finančným stratám pre investorov a porušovanie environmentálnych zákonov a predpisov ohrozujúce zdravie alebo bezpečnosť zamestnancov alebo verejnosti.

KODEX

- R360.6 V niektorých jurisdikciách platia právne alebo regulačné predpisy upravujúce spôsob, ako sú audítori povinní riešiť nesúlad alebo podozrenie z nesúladu. Tieto právne alebo regulačné predpisy sa môžu líšiť od pravidiel uvedených v tomto oddiele, alebo môžu presahovať jeho rámec. Keď sa audítor stretne s takýmto nesúladom alebo podozrením z nesúladu, je jeho zodpovednosťou oboznámiť sa s príslušnými právnymi alebo regulačnými predpismi a zabezpečiť ich dodržiavanie vrátane:
- (a) akejkoľvek požiadavky na oznámenie záležitosti príslušnému orgánu; a
 - (b) akéhokoľvek zákazu upozorniť klienta.
- 360.6 A1 Zákaz upozorniť klienta môže vyplývať napríklad z legislatívy o boji proti praniu špinavých peňazí.
- 360.7 A1 Tento oddiel platí bez ohľadu na povahu klienta vrátane toho, či je subjektom verejného záujmu, alebo nie.
- 360.7 A2 Audítor, ktorý sa stretne so záležitosťami, ktoré sú zjavne nevýznamné, alebo sa o takýchto záležitostiach dozvie, nie je povinný postupovať podľa tohto oddielu. Skutočnosť, či je záležitosť zjavne bezvýznamná, je potrebné posúdiť s ohľadom na jej povahu a dopad, finančný alebo iný, pre klienta, zainteresované strany a širokú verejnosť.
- 360.7 A3 Tento oddiel neupravuje:
- (a) osobné pochybenie, ktoré nesúvisí s podnikateľskými činnosťami klienta; a
 - (b) nesúlad strán iných ako strany špecifikované v odseku 360.5 A1. Toto zahŕňa napríklad okolnosti, keď klient poveril audítora vykonaním hĺbkovej previerky („due diligence“) u tretej strany a identifikovaný nesúlad alebo podozrenie z nesúladu bolo spôsobené touto treťou stranou.

Napriek tomu môže audítor nájsť v tomto oddiele usmernenie nápomocné pri zvažovaní, ako reagovať v týchto situáciách.

Zodpovednosti manažmentu a osôb poverených spravovaním

- 360.8 A1 Manažment za dohľadu osôb poverených spravovaním je zodpovedný za zabezpečenie toho, aby podnikateľské činnosti klienta boli vykonávané v súlade so zákonmi a predpismi. Manažment a osoby poverené spravovaním sú zodpovedné aj za identifikovanie a riešenie nesúladu spôsobeného:
- (a) klientom;
 - (b) osobou poverenou spravovaním daného subjektu;

- (c) členom manažmentu; alebo
- (d) inými osobami pracujúcimi pre klienta alebo pod riadením klienta.

Zodpovednosti všetkých audítorov

R360.9 Ak sa audítor dozvie o záležitosti, na ktorú sa vzťahuje tento oddiel, musí včas podniknúť kroky na zabezpečenie súladu s týmto oddielom, pričom musí zohľadniť povahu záležitosti a potenciálnu ujmu pre záujmy subjektu, investorov, veriteľov, zamestnancov alebo širokej verejnosti.

Audity finančných výkazov

Oboznámenie sa so záležitosťou

R360.10 Ak sa audítor vykonávajúci audit finančných výkazov dozvie informácie týkajúce sa nesúladu alebo podozrenia z nesúladu, musí sa s danou záležitosťou oboznámiť, pričom sa musí oboznámiť s povahou nesúladu alebo podozrenia z nesúladu a okolnosťami, za ktorých k nesúladu alebo podozreniu z nesúladu došlo, alebo by mohlo dôjsť.

360.10 A1 Audítor sa môže dozvedieť o nesúlade alebo podozrení z nesúladu v priebehu vykonávania zákazky alebo prostredníctvom informácií poskytnutých inými stranami.

360.10 A2 Očakáva sa, že audítor uplatní vedomosti, odbornosť a odborný úsudok. Avšak od audítora sa neočakáva, že bude mať vyššiu úroveň poznania zákonov a predpisov, ako je úroveň požadovaná na výkon zákazky. Skutočnosť, či konanie predstavuje nesúlad, je v konečnom dôsledku záležitosťou, o ktorej rozhodujú súdy alebo iné príslušné rozhodovacie orgány.

360.10 A3 V závislosti od povahy a závažnosti záležitosti môže audítor konzultovať na dôvernom základe s ostatnými osobami v rámci firmy, siete firiem alebo profesijnej organizácie, alebo s právnym poradcom.

R360.11 Ak audítor zistí alebo má podozrenie, že nastal alebo by mohol nastať nesúlad, musí záležitosť prediskutovať na primeranej úrovni manažmentu a prípadne s osobami poverenými spravovaním.

360.11 A1 Účelom takejto diskusie je objasniť audítorovo chápanie skutočností a okolností relevantných pre danú záležitosť a jej potenciálne následky. Diskusia môže byť aj podnetom pre manažment alebo osoby poverené spravovaním, aby záležitosť preskúmali.

KODEX

- 360.11 A2 Primeraná úroveň manažmentu, na ktorej by sa záležitosť mala prediskutovať, je vecou odborného úsudku. Zohľadniť by sa mali nasledujúce relevantné faktory:
- Povaha a okolnosti záležitosti.
 - Osoby, ktoré sú skutočne alebo potenciálne zapojené.
 - Pravdepodobnosť tajných dohôd.
 - Potenciálne následky záležitosti.
 - Skutočnosť, či daná úroveň manažmentu je schopná záležitosť preskúmať a prijať vhodné opatrenia.
- 360.11 A3 Primeraná úroveň manažmentu zvyčajne znamená úroveň manažmentu, ktorá je aspoň o stupeň vyššia ako osoba alebo osoby zapojené alebo potenciálne zapojené do záležitosti. V kontexte skupiny môže byť manažment subjektu, ktorý kontroluje klienta, primeranou úrovňou.
- 360.11 A4 Audítora môže prípadne zväziť diskusiu o záležitosti aj s internými audítormi.
- R360.12** Ak sa audítora domnieva, že do nesúlada alebo podozrenia z nesúlada je zapojený manažment, musí o záležitosti diskutovať s osobami poverenými spravovaním.

Riešenie záležitosti

- R360.13** V rámci diskusie o nesúlade alebo podozrení z nesúlada s manažmentom a prípadne s osobami poverenými spravovaním, musí audítora odporučiť prijatie vhodných a včasných opatrení, ak ešte neboli prijaté, s cieľom:
- (a) odstrániť, napraviť alebo zmierniť následky nesúlada;
 - (b) odvrátiť nesúlad, ak k nemu ešte nedošlo; alebo
 - (c) oznámiť záležitosť príslušnému orgánu, ak tak vyžaduje zákon alebo predpisy, alebo ak sa to považuje za vhodné vo verejnom záujme.
- 360.14** Audítora musí zväziť, či manažment a osoby poverené spravovaním správne chápu svoje právne alebo regulačné zodpovednosti v súvislosti s nesúladom alebo podozrením z nesúlada.
- 360.14 A1 Ak manažment a osoby poverené spravovaním nechápu svoje právne alebo regulačné zodpovednosti v súvislosti s nesúladom alebo podozrením z nesúlada,

môže audítor navrhnúť vhodné zdroje informácií alebo odporučiť, aby vyhľadali právnu radu.

R360.15 Audítor musí dodržiavať platné:

- (a) zákony a predpisy vrátane právnych alebo regulačných ustanovení upravujúcich nahlasovanie nesúladu alebo podozrenia z nesúladu príslušnému orgánu; a
- (b) požiadavky audítorských štandardov vrátane požiadaviek týkajúcich sa nasledujúceho:
 - identifikovanie a riešenie nesúladu vrátane podvodu;
 - komunikácia s osobami poverenými spravovaním;
 - posúdenie dopadov nesúladu alebo podozrenia z nesúladu na správu audítora.

360.15 A1 Niektoré zákony a predpisy stanovujú časové obdobie, v rámci ktorého musia byť nesúlad alebo podozrenie z nesúladu nahlásené príslušnému orgánu.

Komunikácia v súvislosti so skupinami

R360.16 V prípade, že audítor zistí nesúlad alebo podozrenie z nesúladu v spojitosti s určitým komponentom skupiny v niektorej z nasledujúcich dvoch situácií, musí o záležitosti informovať partnera skupiny zodpovedného za zákazku, pokiaľ to zákon alebo predpis nezakazuje:

- (a) audítor je na účely auditu finančných výkazov skupiny požiadaný tímom pracujúcim na zákazke skupiny, aby vykonal práce na finančných informáciách súvisiacich s príslušným komponentom skupiny; alebo
- (b) audítor je poverený, aby vykonal audit finančných výkazov komponentu skupiny na účely iné ako audit skupiny, napríklad na účely štatutárneho auditu.

Okrem toho, že audítor musí záležitosť riešiť v súlade s ustanoveniami tohto oddielu, musí o záležitosti komunikovať aj s partnerom skupiny zodpovedným za zákazku.

360.16 A1 Účelom takejto komunikácie je zabezpečiť, aby bol partner zodpovedný za zákazku skupiny o záležitosti informovaný a aby bol schopný stanoviť v kontexte auditu skupiny, či je záležitosť potrebné riešiť v súlade s ustanoveniami tohto oddielu, a ak áno, ako. Požiadavka komunikácie uvedená v odseku R360.16 platí bez ohľadu na to, či firma alebo sieť partnera zodpovedného za zákazku skupiny je tá istá alebo iná ako firma alebo sieť audítora.

R360.17 V prípade, že sa partner zodpovedný za zákazku skupiny dozvie o nesúlade alebo podozrení z nesúladu v priebehu auditu finančných výkazov skupiny, partner zodpovedný za zákazku skupiny musí posúdiť, či záležitosť mohla byť relevantná pre jednu alebo viacero komponentov skupiny:

- (a) ktorých finančné informácie sú predmetom prác na účely auditu finančných výkazov skupiny; alebo
- (b) ktorých finančné výkazy sú predmetom auditu na účely iné ako audit skupiny, napríklad na účely štatutárneho auditu.

Toto posúdenie sa musí uskutočniť navyše k reagovaniu na záležitosť v kontexte auditu skupiny v súlade s ustanoveniami tohto oddielu.

R360.18 Ak nesúlad alebo podozrenie z nesúladu môže byť relevantné pre jednu alebo viacero komponentov špecifikovaných v odseku R360.17(a) a (b), partner zodpovedný za zákazku skupiny musí podniknúť kroky, aby o záležitosti boli informované osoby vykonávajúce práce v takýchto zložkách, pokiaľ tak nie je zakázané zákonom alebo predpisom. V prípade potreby partner zodpovedný za zákazku skupiny musí zabezpečiť primerané zisťovanie (buď v rámci manažmentu alebo z verejne dostupných informácií), či je (sú) príslušný komponent (komponenty) špecifikovaný (špecifikované) v odseku R360.17(b) predmetom auditu, a ak áno, musí zistiť v najväčšej možnej miere identitu audítora.

360.18 A1 Účelom komunikácie je umožniť, aby osoby zodpovedné za práce vykonávané v komponente skupiny boli o záležitosti informované, a určiť, či je nutné záležitosť riešiť v súlade s ustanoveniami tohto oddielu, a ak áno, ako. Požiadavka komunikácie platí bez ohľadu na to, či firma alebo sieť partnera zodpovedného za zákazku skupiny je tá istá alebo iná ako firmy alebo siete osôb vykonávajúcich práce v komponentoch.

Určenie potreby ďalších krokov

R360.19 Audítora musí posúdiť primeranosť reakcie manažmentu a prípadne osôb poverených spravovaním.

360.19 A1 Pri posúdení primeranosti reakcie manažmentu a prípadne osôb poverených spravovaním je nutné zohľadniť relevantné faktory, ako napríklad:

- či je reakcia včasná;
- či nesúlad alebo podozrenie z nesúladu bolo vhodne prešetrené;
- či boli vykonané alebo či sa vykonávajú kroky na odstránenie, nápravu alebo zmiernenie následkov akéhokoľvek nesúladu;

KODEX

- či boli podniknuté alebo sa práve podnikajú kroky na odvrátenie nesúladu, ak ešte nenastal;
- či boli podniknuté alebo sa práve podnikajú vhodné kroky na zníženie rizika opätovného výskytu, napríklad dodatočné kontroly alebo školenia;
- či bol nesúlad alebo podozrenie z nesúladu oznámené príslušnému orgánu, ak je to vhodné, a ak áno, či bolo oznámenie dostatočné.

R360.20 V závislosti od reakcie manažmentu a prípadne osôb poverených spravovaním musí audítor určiť, či je vo verejnom záujme potrebné ďalšie opatrenie.

R360.20 A1 Určenie, či je potrebné ďalšie opatrenie a ak áno, určenie jeho povahy a rozsahu bude závisieť od viacerých faktorov vrátane nasledujúcich:

- právny a regulačný rámec;
- naliehavosť situácie;
- miera rozšírenia záležitosti v rámci organizácie klienta;
- skutočnosť, či audítor má naďalej dôveru v bezúhonnosť manažmentu a prípadne osôb poverených spravovaním;
- skutočnosť, či je pravdepodobné, že sa nesúlad alebo podozrenie z nesúladu bude opakovane vyskytovať;
- skutočnosť, či existuje dôveryhodný dôkaz o skutočnej alebo potenciálnej významnej ujme pre záujmy subjektu, investorov, veriteľov, zamestnancov alebo širokej verejnosti.

R360.20 A1 Medzi okolnosti, ktoré môžu viesť k tomu, že audítor stratí dôveru v bezúhonnosť manažmentu a prípadne osôb poverených spravovaním, patrí napríklad nasledujúce:

- Audítor má podozrenie o ich zapojení alebo zámere zapojiť sa do akéhokoľvek nesúladu, alebo má dôkaz o takom zapojení alebo zámere.
- Audítor má informácie o tom, že vedia o takom nesúlade, a napriek právnym alebo regulačným požiadavkám nenahlásili ani neschválili nahlásenie záležitosti príslušnému orgánu v primeranej lehote.

R360.21 Audítor musí uplatniť odborný úsudok pri určení potreby ďalšieho opatrenia a prípadne jeho povahy a rozsahu. Pri takomto určovaní musí audítor zohľadniť skutočnosť, či by primerane uvažujúca a informovaná tretia strana pravdepodobne dospela k záveru, že audítor konal primerane vo verejnom záujme.

KODEX

- 360.21 A1 Ďalšie opatrenia, ktoré audítor prípadne prijme, zahrňujú:
- nahlásenie záležitosti príslušnému orgánu, aj keď právne alebo regulačné požiadavky tak nevyžadujú;
 - odstúpenie od zákazky a profesionálneho vzťahu, ak tak zákon alebo predpis povoľujú.
- 360.21 A2 Odstúpenie od zákazky a profesionálneho vzťahu nie je náhradou za prijatie iných opatrení, ktoré sú prípadne potrebné na dosiahnutie cieľov audítora podľa tohto oddielu. V niektorých jurisdikciách však môžu platiť obmedzenia, pokiaľ ide o ďalšie opatrenia, ktoré má audítor k dispozícii. Za takých okolností je možné, že odstúpenie je jedinou možnosťou postupu.
- R360.22** Ak audítor odstúpil od profesionálneho vzťahu podľa odsekov R360.20 a 360.21 A1, musí na požiadanie navrhovaného audítora podľa odseku R320.8 poskytnúť všetky relevantné fakty a iné informácie týkajúce sa identifikovaného nesúladu alebo podozrenia z nesúladu navrhovanému audítorovi. Predchádzajúci audítor musí tak urobiť aj za okolností spomínaných v odseku R320.8(b), keď klient neudelí alebo odmietne udeliť predchádzajúcemu audítorovi povolenie na diskutovanie o záležitostiach klienta s navrhovaným audítorom, ak tak nezakazuje zákon alebo predpis.
- 360.22 A1 Fakty a iné informácie, ktoré je nutné poskytnúť, sú tie fakty a informácie, ktoré podľa názoru predchádzajúceho audítora musí navrhovaný audítor poznať predtým, ako sa rozhodne, či zákazku prijme. Komunikácii navrhovaných audítorov je venovaný oddiel 320.
- R360.23** Ak navrhovaný audítor nemôže komunikovať s predchádzajúcim audítorom, musí podniknúť primerané kroky na získanie informácií o okolnostiach zmeny poverenia inými prostriedkami.
- 360.23 A1 Iné možnosti ako získať informácie o okolnostiach zmeny poverenia zahrňujú napríklad získavanie informácií od tretích strán alebo preskúmanie okolností od manažmentu alebo osôb poverených spravovaním.
- 360.24 A1 Posúdenie záležitostí môže zahŕňať komplexnú analýzu a úsudok, a preto môže audítor zvážiť nasledujúce:
- interné konzultácie;
 - získanie právneho poradenstva na objasnenie možností, ktoré audítor má, a profesionálnych alebo právnych dopadov v prípade vykonania ktoréhokoľvek kroku;
 - dôverné konzultácie s regulačným orgánom alebo profesijnou organizáciou.

Rozhodnutie o oznámení záležitosti príslušnému orgánu

360.25 A1 Oznámenie záležitosti príslušnému orgánu je vylúčené, ak by takéto konanie bolo v rozpore so zákonom alebo predpismi. Inak je účelom oznámenia umožniť, aby príslušný orgán záležitosť vyšetril a prijal opatrenia vo verejnom záujme.

360.25 A2 Rozhodnutie o oznámení závisí najmä od povahy a rozsahu skutočnej alebo potenciálnej ujmy, ktorú by záležitosť mohla spôsobiť pre investorov, veriteľov, zamestnancov alebo širokú verejnosť. Napríklad, audítora sa môže rozhodnúť, že oznámenie záležitosti príslušnému orgánu je vhodným krokom, ak:

- subjekt je zapojený do úplatkárstva (napríklad miestnych alebo zahraničných vládnych činiteľov s cieľom získať veľké zmluvy);
- subjekt je regulovaný a záležitosť je tak významná, že ohrozuje jeho licenciu na prevádzku;
- subjekt je spoločnosťou kótovanou na burze cenných papierov a záležitosť by mohla viesť k nepriaznivým dôsledkom pre primerané a riadne obchodovanie cenných papierov daného subjektu, alebo predstavovať systematické riziko pre finančné trhy;
- je pravdepodobné, že subjekt by predával produkty, ktoré sú škodlivé pre verejné zdravie alebo bezpečnosť;
- subjekt propaguje klientom systém, ktorý by im pomohol vyhnúť sa daniam.

360.25 A3 Rozhodnutie o oznámení bude tiež záležať na externých faktoroch, ako sú napríklad:

- Existencia príslušného orgánu, ktorý je schopný prijať informáciu, vyšetriť skutočnosť a podniknúť potrebné kroky. Príslušnosť orgánu bude záležať na charaktere skutočnosti, napr. regulátor trhu s cennými papiermi v prípade podvodného finančného výkazníctva alebo agentúra na ochranu životného prostredia v prípade porušenia zákonov a predpisov na ochranu životného prostredia.
- Existencia silnej a dôveryhodnej legislatívnej ochrany pred občianskou, trestnou alebo profesionálnou zodpovednosťou alebo odplatou, napr. vo forme legislatívy alebo predpisu o oznamovaní (whistle-blowing).
- Existencia skutočného alebo potenciálneho ohrozenia fyzickej bezpečnosti audítora alebo iných osôb.

R360.26 Ak audítor rozhodne, že oznámenie nesúladu alebo podozrenia z nesúladu príslušnému orgánu je za daných okolností vhodným konaním, nebude sa to považovať za porušenie povinnosti mlčanlivosti podľa odseku R114.1(d) kódexu. Pri oznamovaní musí audítor konať v dobrej viere a byť opatrný vo svojich vyhláseniach a tvrdeniach. Audítor musí tiež zvážiť, či je klienta vhodné informovať o tomto zámere pred oznámením skutočnosti.

Hroziace porušenie

R360.27 Za výnimočných okolností môže audítor získať poznatky o skutočnom alebo zamýšľanom konaní, o ktorom má audítor dôvod domnievať sa, že predstavuje bezprostredné porušenie zákona alebo predpisu, ktoré by mohlo významne poškodiť investorov, veriteľov, zamestnancov alebo širokú verejnosť. Po zvážení vhodnosti diskutovať o záležitosti s manažmentom a osobami poverenými spravovaním subjektu musí audítor uplatniť odborný úsudok a rozhodnúť, či záležitosť okamžite oznámi príslušnému orgánu, aby sa tak predišlo následkom hroziaceho porušenia, alebo aby sa dopad následkov zmiernil. Takéto oznámenie je povolené podľa odseku R114.1(d) kódexu.

Dokumentácia

R360.28 V súvislosti s nesúladom alebo podozrením z nesúladu, ktorý spadá do rozsahu pôsobnosti tohto oddielu, audítor musí zdokumentovať nasledujúce:

- Ako manažment a prípadne osoby poverené spravovaním reagovali na túto záležitosť.
- Postupy, ktoré audítor zvažoval, prijaté úsudky a rozhodnutia, so zreteľom na názor primeranej a informovanej tretej strany.
- Ako je audítor spokojný s naplnením audítorovej zodpovednosti ustanovenej odsekom R360.20.

360.28 A1 Okrem vypracovania tejto dokumentácie musí audítor splniť aj dokumentačné požiadavky podľa platných audítorských štandardov. Medzinárodné audítorské štandardy (ISA) napríklad vyžadujú, aby audítor vykonávajúci audit finančných výkazov:

- pripravil dostatočnú dokumentáciu umožňujúcu pochopenie významných skutočností vyplývajúcich z auditu, dosiahnutých záverov a významných odborných úsudkov prijatých na dosiahnutie týchto záverov;

KODEX

- zdokumentoval významné skutočnosti prediskutované s manažmentom, osobami poverenými spravovaním a inými osobami vrátane povahy významných prediskutovaných skutočností a kedy a s kým boli skutočnosti prediskutované; a
- zdokumentoval identifikovaný nesúlad alebo podozrenie z nesúladu a výsledok diskusie s manažmentom a prípadne s osobami poverenými spravovaním a inými stranami mimo daného subjektu.

Odborné služby iné ako audit finančných výkazov

Oboznámenie sa so záležitosťou a jej riešenie s manažmentom a osobami poverenými spravovaním

R360.29 Ak audítor poskytujúci odborné služby iné ako audit finančných výkazov získa vedomosti o nesúlade alebo podozrení z nesúladu, musí sa snažiť oboznámiť sa so záležitosťou tak, aby jej porozumel, vrátane povahy nesúladu alebo podozrenia z nesúladu a okolností, za ktorých záležitosť nastala, alebo by mohla nastať.

360.29 A1 Od audítora sa očakáva, že uplatní vedomosti, odborný úsudok a odbornosť, no neočakáva sa od neho vyššia úroveň znalostí zákonov a predpisov, než je potrebná na vykonanie odborných služieb, ktorých výkonom bol poverený. To, či konanie spôsobuje nesúlad, je v konečnom dôsledku záležitosťou, o ktorej rozhodne súd alebo iný príslušný rozhodovací orgán.

360.29 A2 V závislosti od povahy a významnosti záležitosti môže audítor využiť dôverné konzultácie s ostatnými osobami vo firme, vo firme v rámci siete alebo v profesijnej organizácii alebo s právnym poradcom.

R360.30 Ak audítor identifikuje alebo má podozrenie, že nastal alebo môže nastať nesúlad, musí prediskutovať záležitosť na vhodnej úrovni manažmentu. Ak má audítor prístup k osobám povereným spravovaním, musí záležitosť prediskutovať tiež s nimi, ak je tak vhodné.

360.30 A1 Účelom takejto diskusie je objasniť audítorovo pochopenie faktov a okolností relevantných pre záležitosť a jej potenciálne následky. Diskusia môže byť aj podnetom, aby manažment alebo osoby poverené spravovaním záležitosť prešetrili.

360.30 A2 Určenie vhodnej úrovne manažmentu pre diskusiu je otázkou odborného úsudku a musia sa zohľadniť relevantné faktory, ako napríklad:

KODEX

- povaha a okolnosti záležitosti;
- jednotlivci, ktorí sú alebo by potenciálne mohli byť do záležitosti zapojení;
- pravdepodobnosť tajnej dohody;
- potenciálne následky záležitosti;
- skutočnosť, či je daná úroveň manažmentu schopná prešetriť záležitosť a podniknúť vhodné kroky.

Komunikácia s externým audítorom subjektu o záležitosti

R360.31 Ak audítor vykonáva neaudítorské služby pre:

- (a) klienta auditu firmy; alebo
- (b) komponent klienta auditu firmy,

musí komunikovať o nesúlade alebo podozrení z nesúladu v rámci firmy, ak tak nezakazuje zákon ani predpisy. Komunikácia musí prebiehať v súlade s protokolmi alebo postupmi firmy. V prípade neexistencie takýchto protokolov a postupov, musí komunikácia prebiehať priamo s partnerom zodpovedným za zákazku na audit.

R360.32 Ak audítor vykonáva neaudítorské služby pre:

- (a) klienta auditu firmy v rámci siete; alebo
- (b) komponent klienta auditu firmy v rámci siete,

musí zvážiť, či bude komunikovať o nesúlade alebo podozrení z nesúladu s firmou v rámci siete. Komunikácia musí prebiehať v súlade s protokolmi alebo postupmi siete. V prípade neexistencie takýchto protokolov a postupov, musí komunikácia prebiehať priamo s partnerom zodpovedným za zákazku na audit.

R360.33 Ak audítor vykonáva neaudítorské služby pre klienta, ktorý nie je:

- (a) klientom auditu firmy ani firmy v rámci siete; ani
- (b) komponentom klienta auditu firmy ani firmy v rámci siete,

musí zvážiť, či bude komunikovať o nesúlade alebo o podozrení z nesúladu s firmou, ktorá je prípadne externým audítorom klienta.

Relevantné faktory, ktoré je potrebné zvážiť

360.34 A1 Medzi faktory, ktoré sú relevantné pri zvažovaní komunikácie podľa odsekov R360.31 až R360.33, patrí:

- skutočnosť, či by takéto konanie nebolo v rozpore so zákonmi alebo predpismi;

KODEX

- skutočnosť, či existujú obmedzenia ohľadom oznamovania, ktoré zaviedol regulačný orgán alebo prokurátor v prebiehajúcom vyšetrowaní nesúladu alebo podozrenia z nesúladu;
- skutočnosť, či cieľom zákazky je vyšetrenie potenciálneho nesúladu v rámci subjektu, aby subjekt mohol prijať vhodné opatrenia;
- skutočnosť, či manažment alebo osoby poverené spravovaním už o záležitosti informovali externého audítora subjektu;
- pravdepodobná významnosť záležitosti v súvislosti s finančnými výkazmi klienta auditu, alebo, ak sa záležitosť týka komponentu skupiny, jej závažnosť pre audit finančných výkazov skupiny.

Účel komunikácie

360.35 A1 Za okolností uvedených v odsekoch R360.31až R360.33 je účelom komunikácie umožniť, aby bol partner zodpovedný za zákazku na audit informovaný o nesúlade alebo podozrení z nesúladu, a rozhodnúť, či a ako je nesúlad alebo podozrenie z nesúladu potrebné riešiť v súlade s ustanoveniami tohto oddielu.

Určenie potreby ďalších krokov

R360.36 Audítor musí aj zvážiť, či vo verejnom záujme je potrebné vykonať ďalšie kroky.

360.36 A1 Určenie potreby ďalších krokov a ich povahy a rozsahu závisí od

faktorov, ako napríklad:

- právny a regulačný rámec;
- primeranosť a včasnosť krokov manažmentu a prípadne osôb poverených spravovaním;
- naliehavosť situácie;
- zapojenie manažmentu alebo osôb poverených spravovaním do záležitosti;
- pravdepodobnosť významnej ujmy pre záujmy klienta, investorov, veriteľov, zamestnancov alebo širokej verejnosti.

360.36 A2 Medzi ďalšie kroky, ktoré môže audítor podniknúť, patrí napríklad:

- oznámenie skutočnosti príslušnému orgánu, aj keď na to neexistuje právna ani regulačná požiadavka;

KODEX

- odstúpenie od zákazky a profesionálneho vzťahu, pokiaľ tak zákony a predpisy povoľujú.
- 360.36 A3 Pri zvažovaní oznámenia príslušnému orgánu je potrebné vziať do úvahy relevantné faktory, ako napríklad:
- či takéto konanie nebude v rozpore so zákonmi a predpismi;
 - či existujú obmedzenia v súvislosti s oznamovaním uložené regulačným úradom alebo prokurátorom v prebiehajúcom vyšetrovaní nesúladu alebo podozrenia z nesúladu;
 - či je cieľom zákazky vyšetrovanie potenciálneho nesúladu v rámci subjektu s cieľom umožniť mu prijať vhodné opatrenia.
- R360.37** Ak audítor rozhodne, že oznámenie nesúladu alebo podozrenia z nesúladu príslušnému orgánu je za daných okolností vhodným konaním, je oznámenie povolené podľa odseku R114.1(d) kódexu. Pri oznamovaní musí audítor konať v dobrej viere a byť opatrný vo svojich vyhláseniach a tvrdeniach. Audítor musí zvážiť aj to, či je klienta vhodné informovať o tomto zámere pred oznámením skutočnosti.

Hroziace porušenie

- R360.38** Za výnimočných okolností môže audítor získať poznatky o skutočnom alebo zamýšľanom konaní, o ktorom má audítor dôvod domnievať sa, že predstavuje bezprostredné porušenie zákona alebo predpisu, ktoré by mohlo významne poškodiť investorov, veriteľov, zamestnancov alebo širokú verejnosť. Po zvážení vhodnosti prediskutovania skutočnosti s manažmentom a osobami poverenými spravovaním subjektu, audítor musí použiť odborný úsudok a môže skutočnosť bezodkladne oznámiť príslušnému orgánu, aby sa predišlo následkom takéhoto hroziaceho porušenia zákona alebo predpisov, alebo aby sa takéto následky zmiernili. Takéto oznámenie je povolené podľa odseku R114.1(d) kódexu.

Vyhľadanie rady

- 360.39 A1 Audítor môže zvážiť:
- interné konzultácie;
 - získanie právnej rady s cieľom pochopiť profesijné alebo právne dopady akéhokoľvek konkrétneho konania;
 - dôverné konzultácie s regulačným orgánom alebo profesijnou organizáciou.

Dokumentácia

- 360.40 A1 Vo vzťahu k identifikovanému nesúladu alebo podozreniu z nesúladu, ktorý spadá do pôsobnosti tohto oddielu, audítor by mal zdokumentovať:
- samotnú záležitosť;
 - výsledky diskusií s manažmentom a prípadne s osobami poverenými spravovaním a s inými stranami;
 - ako manažment a prípadne osoby poverené spravovaním reagovali na danú záležitosť;
 - postupy, ktoré audítor zvažoval, a prijaté úsudky a rozhodnutia;
 - ako je audítor spokojný s naplnením svojej zodpovednosti stanovenej v odseku R360.36.

ČASŤ 4A – NEZÁVISLOSŤ PRE ZÁKAZKY NA AUDIT A PREVERENIE

Strana

Oddiel 400	Uplatnenie koncepčného rámca na nezávislosť pri zákazkách na audit a preverenie	118
Oddiel 410	Honoráre	132
Oddiel 411	Zásady odmeňovania a hodnotenia	136
Oddiel 420	Dary a pohostinnosť	137
Oddiel 430	Prebiehajúce alebo hroziace súdne procesy	138
Oddiel 510	Finančná zainteresovanosť	139
Oddiel 511	Pôžičky a záruky	144
Oddiel 520	Podnikateľské vzťahy	146
Oddiel 521	Rodinné a osobné vzťahy	148
Oddiel 522	Nedávno poskytnuté služby klientovi auditu	151
Oddiel 523	Pozícia riaditeľa alebo funkcionára vo firme klienta auditu	153
Oddiel 524	Zamestnávanie u klienta auditu	154
Oddiel 525	Dočasné pridelenie pracovníkov	158
Oddiel 540	Dlhodobé prepojenie personálu (vrátane rotácie partnera) u klienta auditu	159
Oddiel 600	Poskytovanie iných ako uistovacích služieb klientovi auditu	165
Pododdiel 601	- Účtovné služby a služby vedenia účtovníctva	170
Pododdiel 602	- Administratívne služby	173
Pododdiel 603	- Oceňovacie služby	173
Pododdiel 604	- Daňové služby	175
Pododdiel 605	- Služby interného auditu	181
Pododdiel 606	- Služby súvisiace so systémami IT	184
Pododdiel 607	- Služby podpory pri súdnych procesoch	186
Pododdiel 608	- Právne služby	187

Pododdiel 609 - Náborové služby	189
Pododdiel 610 - Služby v oblasti podnikových financií	191
Oddiel 800 Správy o finančných výkazoch na špeciálne účely, ktoré obsahujú obmedzenie ich použitia a šírenia (zákazky na audit a preverenie)	193

**MEDZINÁRODNÉ ŠTANDARDY NEZÁVISLOSTI
(ČASTI 4A A 4B)**

**ČASŤ 4A - NEZÁVISLOSŤ PRI ZÁKAZKÁCH NA AUDIT
A PREVERENIE**

ODDIEL 400

**UPLATNENIE KONCEPČNÉHO RÁMCA NA NEZÁVISLOSŤ
PRI ZÁKAZKÁCH NA AUDIT A PREVERENIE**

Úvod

Všeobecné

- 400.1 Je vo verejnom záujme a v súlade s požiadavkou kódexu, aby audítori poskytujúci služby boli nezávislí pri výkone zákazky na audit alebo preverenie.
- 400.2 Táto časť platí na zákazky na audit aj preverenie. Výrazy „audit“, „auditorský tím“, „zákazka na audit“, „klient auditu“ a „auditorská správa“ zahrňujú aj preverenie, tím zákazky na preverenie, zákazku na preverenie, klienta zákazky na preverenie a správu zo zákazky na preverenie.
- 400.3 V tejto časti sa výraz „auditor“ týka jednotlivých auditorov, ktorí poskytujú služby, a ich firiem.
- 400.4 Medzinárodný štandard na kontrolu kvality (ISQC 1) vyžaduje, aby firma prijala zásady a postupy navrhnuté tak, aby zabezpečovali primerané uistenie, že firma, jej personál a prípadne iné strany, ktoré sú predmetom požiadavky nezávislosti (vrátane personálu firiem v rámci siete), zachovávali nezávislosť v súlade s relevantnými etickými požiadavkami. Medzinárodné auditorské štandardy (ISAs) a Medzinárodné štandardy pre zákazky na preverenie (ISREs) stanovujú zodpovednosti pre partnerov zodpovedných za zákazku a pre tímy pracujúce na zákazke na úrovni zákazky na audit, resp. preverenie. Pridelenie zodpovednosti v rámci firmy závisí od veľkosti, štruktúry a organizácie. Mnohé ustanovenia tejto časti neurčujú špecifickú zodpovednosť jednotlivcov v rámci firmy za konanie týkajúce sa nezávislosti, a pre jednoduchosť odkazujú na „firmu“. Firmy pridelujú zodpovednosť za určité konanie jednotlivcovi alebo skupine jednotlivcov (ako napríklad auditorskému tímu) v súlade s ISQC 1. Okrem toho, jednotlivý auditor zostáva zodpovedný za súlad so všetkými ustanoveniami, ktoré platia pre činnosti daného audítora, jeho záujmy alebo vzťahy.
- 400.5 Nezávislosť je prepojená s princípmi objektívnosti a bezúhonnosti. Pozostáva z nasledujúceho:
- (a) Nezávislosť mysle – stav mysle, ktorý dovoľuje vysloviť názor bez toho, aby bol ovplyvnený záležitosťami skresľujúcimi

KODEX

odborný úsudok, čím sa umožní, aby jednotlivec konal bezúhonne a uplatňoval objektivnosť a odborný skepticizmus.

- (b) Nezávislosť vystupovania – vyhnutie sa skutočnostiam a okolnostiam, ktoré sú natoľko významné, že by primerane uvažujúca a informovaná tretia strana po zvážení všetkých špecifických okolností a skutočností pravdepodobne dospela k záveru, že bezúhonnosť, objektivnosť alebo odborný skepticizmus firmy alebo člena auditorského tímu sú skreslené.

V tejto časti odkazy na osobu alebo firmu, ktorá je “nezávislá”, znamenajú, že daná osoba alebo firma dodržala ustanovenia tejto časti.

400.6 Pri vykonávaní zákaziek na audit kódex vyžaduje, aby firmy dodržiavali základné princípy a aby boli nezávislé. Táto časť stanovuje špecifické požiadavky a aplikačný materiál o tom, ako uplatňovať koncepčný rámec, aby bola pri výkone takejto zákazky zachovaná nezávislosť. Koncepčný rámec stanovený v oddiele 120 sa uplatňuje na nezávislosť rovnako ako na základné princípy stanovené v oddiele 110.

400.7 Táto časť opisuje:

- (a) skutočnosti a okolnosti vrátane odborných činností, záujmov a vzťahov, ktoré vedú alebo by mohli viesť k ohrozeniu nezávislosti;
- (b) potenciálne kroky vrátane opatrení, ktoré môžu byť vhodné na riešenie takéhoto ohrozenia; a
- (c) niektoré situácie, keď ohrozenie nie je možné odstrániť, alebo keď neexistujú žiadne opatrenia, ktoré by ohrozenie znížili na akceptovateľnú úroveň.

Subjekty verejného záujmu

400.8 Niektoré požiadavky a aplikačný materiál v tejto časti odrážajú rozsah verejného záujmu súvisiaceho s niektorými subjektmi, ktoré sú definované ako subjekty verejného záujmu. Firmy by mali určiť, či ďalšie subjekty alebo niektoré kategórie subjektov by sa mali považovať za subjekty verejného záujmu, pretože majú veľký počet a širokú škálu zainteresovaných strán. Nutné je pri tom zohľadniť nasledujúce faktory:

- povaha činností, ako napríklad držba majetku vo funkcii správcu pre veľký počet zainteresovaných strán. Príkladom sú finančné inštitúcie, ako napríklad banky, poisťovne a dôchodkové fondy;
- veľkosť;
- počet zamestnancov.

Správy, ktoré obsahujú obmedzenie ich použitia a šírenia

400.9 Audítorská správa môže zahrňovať obmedzenie ich použitia a šírenia. Ak je takéto obmedzenie v správe obsiahnuté a podmienky stanovené v oddiele 800 sú splnené, potom požiadavky nezávislosti v tejto časti je možné upraviť, ako je uvedené v oddiele 800.

Zákazky na uisťovacie služby iné ako zákazky na audit a preverenie

400.10 Štandardy nezávislosti pre zákazky na uisťovacie služby, ktoré nie sú zákazkami na audit ani preverenie, sú uvedené v časti 4B - Nezávislosť pri zákazkách na uisťovacie služby iných ako zákazky na audit a preverenie.

Požiadavky a aplikačný materiál**Všeobecné**

R400.11 Firma, ktorá vykonáva zákazku na audit, musí byť nezávislá.

R400.12 Firma musí uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia nezávislosti v súvislosti so zákazkou na audit.

[Odseky 400.13 až 400.19 sú zámerne ponechané bez textu]

Spriaznené osoby

R400.20 Ak je klientom auditu spoločnosť, ktorá je kótovaná na burze, odkazy na klienta auditu uvedené v tomto oddiele sa vzťahujú aj na jeho spriaznené osoby. V prípade všetkých ostatných subjektov, sa odkazy na klienta auditu uvedené v tomto oddiele vzťahujú aj na spriaznené osoby, nad ktorými má klient priamu alebo nepriamu kontrolu. Keď audítorský tím vie o skutočnosti, alebo má dôvod sa domnievať, že pri hodnotení nezávislosti firmy od klienta treba zväžiť vzťah, resp. okolnosti, ktorých účastníkom je iná spriaznená osoba klienta, musí audítorský tím pri identifikácii a hodnotení ohrozenia nezávislosti a pri uplatnení príslušných opatrení danú spriaznenú osobu zohľadniť.

[Odseky 400.21 až 400.29 sú zámerne ponechané bez textu]

Obdobie, počas ktorého sa požaduje nezávislosť

R400.30 Nezávislosť podľa požiadaviek tejto časti sa musí zachovávať počas obidvoch nasledujúcich období:

- (a) obdobie zákazky; a
- (b) obdobie, na ktoré sa vzťahujú finančné výkazy.

400.30 A1 Obdobie zákazky sa začína, keď audítorský tím začína vykonávať audit. Obdobie zákazky končí vydaním audítorskej správy. Keď ide o opakujúcu sa zákazku, končí oznámením ktorejkoľvek zo strán o ukončení profesionálneho vzťahu, alebo vydaním záverečnej audítorskej správy, podľa toho, ktorá situácia nastane neskôr.

KODEX

- R400.31 Keď sa spoločnosť stane klientom auditu počas alebo po skončení obdobia, ktorého sa finančné výkazy týkajú, na ktoré má firma vysloviť názor, firma musí zvážiť, či v tejto súvislosti nedochádza k ohrozeniu nezávislosti v dôsledku:
- (a) finančných alebo obchodných vzťahov s klientom auditu počas obdobia, ktorého sa finančné výkazy týkajú, alebo po tomto období, ale pred prijatím zákazky na vykonanie auditu, alebo
 - (b) služieb poskytovaných v minulosti klientovi auditu firmou alebo firmou v rámci siete.
- 400.31 A1 K ohrozeniu nezávislosti dochádza, keď služba iná ako uisťovacia bola klientovi auditu poskytovaná počas obdobia, ktorého sa týkajú finančné výkazy alebo po tomto období, ale skôr než auditorský tím začne vykonávať audit, pričom tieto služby by neboli počas obdobia zákazky dovolené.
- 400.31 A2 Opatrenia, ktoré môžu vyriešiť takéto ohrozenie, zahŕňujú napríklad:
- poverenie odborníkov, ktorí nie sú členmi auditorského tímu, aby vykonali službu;
 - poverenie vhodného odborníka, ktorý príslušne preverí výkon auditu a služieb iných ako uisťovacích;
 - poverenie inej firmy mimo siete, aby vyhodnotila výsledky služby inej ako uisťovacej, alebo poverenie inej firmy mimo siete, aby opakovane vykonala službu inú ako uisťovaciu do rozsahu, ktorý jej umožní prevziať zodpovednosť za službu.

[Odseky 400.32 až 400.39 sú zámerne ponechané bez textu]

Komunikácia s osobami poverenými spravovaním

- 400.40 A1 Odseky R300.9 a R300.10 určujú požiadavky týkajúce sa komunikácie s osobami poverenými spravovaním.
- 400.40 A2 Aj keď to nie je požiadavka kódexu, uplatniteľných odborných štandardov, zákonov alebo predpisov, odporúča sa pravidelná komunikácia medzi firmou a osobami poverenými spravovaním klienta ohľadom vzťahov a iných záležitostí, ktoré by podľa názoru firmy mohli mať významný vplyv na nezávislosť. Takáto komunikácia umožní osobám povereným spravovaním:
- (a) posúdiť úsudky firmy pri zisťovaní a hodnotení ohrozenia nezávislosti;

KODEX

- (b) posúdiť, ako bolo ohrozenie vyriešené vrátane primeranosti použitých opatrení; a
- (c) vykonať vhodné kroky.

Takýto prístup môže byť zvlášť užitočný v prípade ohrozenia nezávislosti v dôsledku zastrašovania a blízkych vzťahov.

[Odseky 400.41 až 400.49 sú zámerne ponechané bez textu]

Firmy v rámci siete

- 400.50 A1 Firmy často vytvárajú väčšie štruktúry s inými firmami a subjektmi, aby zvýšili svoju schopnosť poskytovať odborné služby. To, či tieto väčšie štruktúry vytvárajú sieť, závisí od konkrétnych skutočností a okolností, pričom nezáleží na tom, či tieto firmy a subjekty majú právnu nezávislosť a subjektivitu.
- R400.51** Firma v rámci siete musí byť nezávislá od klientov auditu iných firiem v rámci siete podľa požiadaviek tejto časti.
- 400.51 A1 Požiadavky nezávislosti v tejto časti, ktoré sa vzťahujú na firmu v rámci siete, sa vzťahujú na ktorýkoľvek subjekt, ktorý spĺňa definíciu firmy v rámci siete. Nie je pritom nutné, aby subjekt spĺňal aj definíciu firmy. Napríklad subjekt poskytujúci konzultačné služby alebo odborné právne poradenstvo môže byť firmou v rámci siete, ale nie firmou.
- R400.52** Ak je firma spojená s väčšou štruktúrou iných firiem a subjektov, musí:
- (a) uplatniť odborný úsudok a posúdiť, či sa takouto väčšou štruktúrou vytvára sieť;
 - (b) zvážiť, či by primerane uvažujúca a informovaná tretia strana pravdepodobne dospela k záveru, že ostatné firmy a subjekty vo väčšej štruktúre sú prepojené tak, že vzniká sieť; a
 - (c) dôsledne uplatniť takýto úsudok na celú takúto väčšiu štruktúru.
- R400.53** Pri určovaní, či väčšia štruktúra firiem a iných subjektov vytvára sieť, musí firma prijať záver, že sieť existuje, ak takáto väčšia štruktúra je zameraná na spoluprácu a:
- (a) je jasne zameraná na zdieľanie zisku alebo nákladov medzi subjektmi v rámci štruktúry (pozri odsek 400.53 A2);
 - (b) subjekty v rámci štruktúry sú pod spoločným vlastníctvom, riadením alebo manažmentom (pozri odsek 400.53 A3);

KODEX

- (c) subjekty v rámci štruktúry majú spoločné pravidlá a postupy kontroly kvality (pozri odsek 400.53 A4);
 - (d) subjekty v rámci štruktúry majú spoločnú obchodnú stratégiu (pozri odsek 400.53 A5);
 - (e) subjekty v rámci štruktúry používajú spoločnú obchodnú značku (pozri odsek 400.53 A6, 400.53 A7); alebo
 - (f) subjekty v rámci štruktúry spoločne používajú významnú časť odborných zdrojov (pozri odseky 400.53 A8, 400.53 A9).
- 400.53 A1 Medzi firmami a subjektmi v rámci väčšej štruktúry, ktorá tvorí sieť, môžu existovať ďalšie dohody okrem dohôd opísaných v odseku R400.53. Väčšia štruktúra však môže byť zameraná iba na sprostredkovanie prác, čo samo osebe nespĺňa kritériá vytvorenia siete.
- 400.53 A2 Podieľanie sa na nevýznamných nákladoch samo osebe nevytvára sieť. Okrem toho, ak je podieľanie sa na nákladoch obmedzené iba na tie náklady, ktoré súvisia s vývojom metodík auditu, vypracovaním príručiek alebo prípravou školení, neznamenalo by to vytvorenie siete. Ani prepojenie medzi firmou a inak nespriazneným subjektom na účely spoločného poskytovania služby alebo vývoja produktu samo osebe nevytvára sieť (pozri odsek R400.53(a)).
- 400.53 A3 Spoločné vlastníctvo, spoločnú kontrolu alebo spoločný manažment možno dosiahnuť na základe zmluvy alebo inými prostriedkami (pozri odsek R400.53(b)).
- 400.53 A4 Spoločné zásady a postupy kontroly kvality sú také zásady a postupy kontroly kvality, ktoré sú navrhnuté, implementované a monitorované naprieč celou väčšou štruktúrou (pozri odsek R400.53(c)).
- 400.53 A5 Spoločná obchodná stratégia predstavuje dohodu jednotlivých subjektov o dosahovaní spoločných strategických cieľov. Subjekt sa nepovažuje za firmu v rámci siete len preto, že spolupracuje s inými subjektmi výlučne preto, aby spoločne reagovali na požiadavku na predloženie ponuky na poskytovanie odbornej služby (pozri odsek R400.53(d)).
- 400.53 A6 Spoločná obchodná značka predstavuje spoločné iniciály alebo spoločný názov. Firma používa spoločnú obchodnú značku, ak napríklad túto obchodnú značku používa ako súčasť svojho názvu firmy alebo spolu so svojím názvom firmy, keď partner firmy podpisuje audítorskú správu (pozri odsek R400.53(e)).
- 400.53 A7 Aj keď firma nepatrí do siete a nepoužíva spoločnú obchodnú značku ako súčasť svojho názvu firmy, môže budiť dojem, že patrí do siete, ak na svojich tlačivách alebo propagačných materiáloch uvádza, že je členom združenia firiem. Preto, ak sa nevenuje dostatočná pozornosť tomu, ako firma opisuje takéto členstvo, môže vzniknúť dojem, že firma je súčasťou siete (pozri odsek R400.53(e)).

KODEX

400.53 A8 Medzi odborné zdroje patrí nasledujúce:

- Spoločné systémy, ktoré umožňujú, aby si firmy vymieňali informácie, ako napríklad údaje o klientovi, účtovné záznamy a časové záznamy.
- Partneri a ostatný personál.
- Technické oddelenia, ktoré poskytujú konzultácie o technických problémoch alebo iných problémoch špecifických pre dané odvetvie, o transakciách alebo udalostiach súvisiacich so zákazkami na uisťovacie služby.
- Metodika auditov alebo audítorské manuály.
- Školenia a školiace zariadenia (pozri odsek R400.53(f)).

400.53 A9 To, či spoločne užívané odborné zdroje sú významné, závisí od okolností. Napríklad:

- Spoločne užívané zdroje môžu byť obmedzené na spoločnú metodiku auditov alebo audítorské manuály, pričom nedochádza k výmene pracovníkov alebo výmene informácií o klientoch alebo trhu. Za takýchto okolností je nepravdepodobné, že spoločne užívané zdroje budú významné. To isté platí aj pre spoločné školiace činnosti.
- Spoločne využívané zdroje môžu zahrňovať výmenu pracovníkov alebo informácií, ako napríklad, keď sa pracovníci vyberajú zo spoločného fondu pracovných síl, alebo keď je vytvorené spoločné technické oddelenie v rámci väčšej štruktúry, ktorého úlohou je poskytovať zúčastneným firmám technické poradenstvo, ktorým sa firmy musia riadiť. Za takýchto okolností je pravdepodobnejšie, že primerane uvažujúca a informovaná tretia strana by dospela k záveru, že spoločne užívané zdroje sú významné (pozri odsek R400.53(f)).

R400.54 Ak firma alebo sieť firiem predá časť svojej činnosti a táto časť počas obmedzenej doby naďalej používa celý názov firmy alebo siete, alebo časť takéhoto názvu, príslušné subjekty musia určiť, ako budú pri vlastnom prezentovaní informovať vonkajšie strany, že nie sú firmami v rámci siete.

400.54 A1 Dohoda o predaji časti činností môže uvádzať, že daná časť podniku môže počas obmedzenej doby používať celý názov firmy alebo siete alebo časť takéhoto názvu, aj keď už nie je s firmou ani sieťou prepojená. Za takýchto okolností, kým tieto dva subjekty môžu vykonávať činnosti pod spoločným názvom, v skutočnosti nepatria do väčšej štruktúry, ktorej cieľom je spolupráca. Tieto dva subjekty preto nie sú firmami v rámci siete.

[Odseky 400.55 až 400.59 sú zámerne ponechané bez textu]

Všeobecná dokumentácia o nezávislosti pre zákazky na audit a preverenie

R400.60 Firma musí zdokumentovať závery týkajúce sa súladu s touto časťou kódexu a podstatné časti všetkých relevantných diskusií, ktoré tieto závery podporujú. Najmä:

- (a) ak je na riešenie ohrozenia nezávislosti potrebné uplatniť opatrenia, musí firma zdokumentovať povahu ohrozenia a zavedené alebo uplatnené opatrenia; a
- (b) ak si ohrozenie vyžadovalo významnú analýzu a firma dospela k záveru, že ohrozenie je už na akceptovateľnej úrovni, musí firma zdokumentovať povahu ohrozenia a uvedený záver zdôvodniť.

400.60 A1 Dokumentácia poskytuje dôkaz o úsudkoch firmy pri formulovaní záverov ohľadom súladu s touto časťou. Nedostatok dokumentácie však nie je faktorom na základe ktorého možno určiť, či firma posúdila konkrétnu skutočnosť alebo či je nezávislá.

[Odseky 400.61 to 400.69 sú zámerne ponechané bez textu]

Fúzie a akvizície

Prípad vzniku ohrozenia nezávislosti v dôsledku fúzie s klientom

400.70 A1 Subjekt sa môže stať osobou spriaznenou s klientom auditu v dôsledku fúzie alebo akvizície. Môže dôjsť k ohrozeniu nezávislosti, a preto aj k ohrozeniu schopnosti firmy pokračovať v zákazke v dôsledku predchádzajúcich alebo súčasných záujmov alebo vzťahov medzi firmou alebo firmami v rámci siete a takouto spriaznenou osobou.

R400.71 Za okolností stanovených v odseku 400.70 A1

- (a) musí firma identifikovať a vyhodnotiť predchádzajúce a aktuálne záujmy a vzťahy so spriaznenou osobou, ktoré, pri zohľadnení opatrení prijatých na riešenie ohrozenia, môžu ovplyvniť jej nezávislosť, a tým aj jej schopnosť pokračovať v zákazke na audit po dátume účinnosti fúzie alebo akvizície; a
- (b) s výhradou odseku R400.72 musí firma do dátumu účinnosti fúzie alebo akvizície podniknúť kroky na ukončenie akýchkoľvek záujmov alebo vzťahov, ktoré kódex nepovoľuje.

R400.72 Platí výnimka z odseku R400.71(b), podľa ktorej, ak nie je možné zainteresovanosť alebo vzťah do dátumu účinnosti fúzie alebo akvizície primerane ukončiť, firma musí:

KODEX

- (a) vyhodnotiť ohrozenie, ktoré vzniklo v dôsledku zainteresovanosti alebo vzťahu; a
- (b) s osobami poverenými spravovaním prediskutovať dôvody, prečo zainteresovanosť alebo vzťah nie je možné do dátumu účinnosti fúzie alebo akvizície a do vyhodnotenia úrovne ohrozenia primerane ukončiť.

R400.72 A1 Za určitých okolností nie je možné zainteresovanosť alebo vzťah vedúci k ohrozeniu nezávislosti vhodne ukončiť do dátumu účinnosti fúzie alebo akvizície. Je to napríklad v prípade, ak firma spriaznenej osobe poskytuje iné ako uisťovacie služby, ktoré firma do toho dátumu nie je schopná primerane previesť na iného poskytovateľa.

R400.72 A2 Medzi faktory, ktoré sú relevantné pri vyhodnocovaní úrovne ohrozenia v dôsledku fúzie a akvizície, v prípade existencie zainteresovanosti a vzťahov, ktoré nie je možné vhodne ukončiť, patrí nasledujúce:

- Povaha a významnosť zainteresovanosti alebo vzťahu.
- Povaha a významnosť vzťahu so spriaznenou osobou (napríklad skutočnosť, či je spriaznená osoba dcérskou spoločnosťou alebo materskou spoločnosťou).
- Termín, do kedy bude možné zainteresovanosť alebo vzťah vhodne ukončiť.

R400.73 Ak na základe diskusie uvedenej v odseku R400.72(b) požadujú osoby poverené spravovaním, aby firma ďalej pôsobila ako audítora, firma môže tak urobiť iba v prípade, že:

- (a) zainteresovanosť alebo vzťah bude ukončený v čo najkratšom možnom čase, ale nie neskôr ako do šiestich mesiacov od dátumu účinnosti fúzie alebo akvizície;
- (b) osoba, ktorá má takúto zainteresovanosť alebo vzťah vrátane zainteresovanosti a vzťahov, ktoré vznikli počas poskytovania iných ako uisťovacích služieb, a ktoré neboli povolené podľa oddielu 600 a jeho pododdielov, nebude členom audítorského tímu ani osobou zodpovednou za previerku kontroly kvality zákazky; a
- (c) podľa potreby sa uplatnia prechodné opatrenia, ktoré sa prerokujú s osobami poverenými spravovaním.

R400.73 A1 Medzi takéto prechodné opatrenia patrí napríklad:

- poverenie audítora, aby preskúmal práce vykonané v rámci zákazky na audit alebo prípadne zákazky na služby iné ako uisťovacie;
- poverenie audítora, ktorý nie je členom firmy vyslovujúcej názor na finančné výkazy, aby vykonal previerku, ktorá bude ekvivalentom previerky kontroly kvality zákazky;

KODEX

- poverenie inej firmy, aby vyhodnotila výsledky služieb iných ako uistovacích, alebo poverenie inej firmy, aby opätovne vykonala iné ako uistovacie služby do rozsahu, ktorý jej umožní za tieto služby prevziať zodpovednosť.

R400.74 Firma môže vykonať podstatnú časť prác v rámci zákazky na audit ešte pred dátumom účinnosti fúzie, resp. akvizície a môže byť schopná v krátkom čase dokončiť zostávajúce audítorské postupy. Za takých okolností, ak osoby poverené spravovaním požiadajú, aby firma dokončila audit, hoci naďalej trvá zainteresovanosť alebo vzťah uvedený v odseku 400.70 A1, môže firma tak urobiť iba v prípade, že:

- (a) vyhodnotila úroveň ohrozenia a prerokovala výsledky s osobami poverenými spravovaním;
- (b) spĺňa požiadavky uvedené v odseku R400.73(a) až (c); a
- (c) prestane byť audítorom najneskôr v deň vydania audítorskej správy.

Postup v prípade, že objektívnosť zostáva ovplyvnená

R400.75 Aj keď sú všetky požiadavky odsekov R400.71 až R400.74 splnené, musí firma určiť, či okolnosti identifikované v odseku 400.70 A1 vyvolávajú ohrozenie, ktoré nie je možné riešiť, a tak by objektívnosť bola ovplyvnená. V takom prípade musí firma ukončiť poskytovanie audítorských služieb.

Dokumentácia

R400.76 Firma musí zdokumentovať:

- (a) akúkoľvek zainteresovanosť alebo vzťahy uvedené v odseku 400.70 A1, ktoré nie sú ukončené do dátumu účinnosti fúzie alebo akvizície, a dôvody ich neukončenia;
- (b) uplatnené prechodné opatrenia;
- (c) výsledky rokovaní s osobami poverenými spravovaním; a
- (d) dôvody, prečo predchádzajúce a súčasné záujmy a vzťahy nevedú k takému ohrozeniu, ktoré by ovplyvnilo objektívnosť.

[Odseky 400.77 až 400.79 sú zámerne ponechané bez textu.]

Porušenie ustanovenia o nezávislosti v prípade zákaziek na audit a preverenie

Keď firma zistí porušenie

- R400.80** Ak firma dospeje k záveru, že došlo k porušeniu požiadavky podľa tejto časti, firma musí:
- (a) ukončiť, prerušiť alebo odstrániť zainteresovanosť alebo vzťah, ktorý viedol k porušeniu, a riešiť následky porušenia;
 - (b) posúdiť, či sa na porušenie vzťahujú akékoľvek právne alebo regulačné požiadavky, a ak áno, potom:
 - (i) zabezpečiť súlad s danými požiadavkami; a
 - (ii) zvážiť oznámenie porušenia profesijnej organizácii alebo regulačnému orgánu, alebo úradu dohľadu, ak je takéto oznamovanie bežnou praxou, alebo ak sa v príslušnej jurisdikcii očakáva;
 - (c) bezodkladne porušenia oznámiť v súlade so svojimi pravidlami a postupmi:
 - (i) partnerovi zodpovednému za zákazku;
 - (ii) osobám zodpovedným za princípy a postupy týkajúce sa nezávislosti;
 - (iii) ostatným príslušným osobám vo firme a prípadne v sieti; a
 - (iv) osobám, na ktoré sa vzťahujú požiadavky nezávislosti uvedené v časti 4A a ktoré musia prijať príslušné opatrenia;
 - (d) vyhodnotiť významnosť porušenia a jeho dopad na objektívnosť firmy a jej schopnosť vydať audítorskú správu; a
 - (e) v závislosti od závažnosti porušenia určiť:
 - (i) či je potrebné ukončiť zákazku na audit; alebo
 - (ii) či je možné prijať opatrenie, ktoré dostatočne vyrieši následky porušenia a či je takéto opatrenie za daných okolností možné a primerané.

Pri tomto posudzovaní musí firma uplatniť odborný úsudok a zohľadniť skutočnosť, či by primerane uvažujúca a informovaná tretia strana pravdepodobne dospela k záveru, že objektívnosť firmy by bola ohrozená, a preto by firma nemohla vydať audítorskú správu.

KODEX

- 400.80 A1 K porušeniu ustanovenia tejto časti môže dôjsť napriek tomu, že firma prijala pravidlá a postupy navrhnuté tak, aby zabezpečila primerané uistenie o dodržaní nezávislosti. Dôsledkom tohto porušenia môže byť nutnosť ukončiť zákazku na audit.
- 400.80 A2 Závažnosť a dopad porušenia na objektívnosť firmy a jej schopnosť vydať audítorskú správu závisia od faktorov ako napríklad:
- povaha a trvanie porušenia;
 - počet a povaha predchádzajúcich porušení v súvislosti s aktuálnou zákazkou na audit;
 - skutočnosť, či mal člen audítorského tímu vedomosť o zainteresovanosti alebo vzťahu, ktorý spôsobil porušenie;
 - skutočnosť, či je osoba, ktorá spôsobila porušenie, členom audítorského tímu alebo inou osobou, na ktorú sa vzťahujú požiadavky nezávislosti;
 - ak sa porušenie týka člena audítorského tímu, úloha tejto osoby;
 - ak bolo porušenie spôsobené poskytovaním odborných služieb, prípadný vplyv daných služieb na účtovné záznamy alebo sumy vykázané vo finančných výkazoch, na ktoré firma vyjadruje názor;
 - rozsah ohrozenia v dôsledku súkromného záujmu, lobizmu, zastrašovania alebo iného ohrozenia, ktoré vyvolalo porušenie ustanovení tejto časti.
- 400.80 A3 V závislosti od závažnosti porušenia kódexu môže byť potrebné, aby firma zvažila prijatie opatrení na uspokojivé riešenie následkov porušenia, ako napríklad:
- vyradenie príslušnej osoby z audítorského tímu;
 - vykonanie dodatočnej previerky dotknutých audítorských prác alebo opätovné vykonanie týchto prác v potrebnom rozsahu, v každom prípade prostredníctvom iných pracovníkov;
 - odporúčanie, aby klient auditu previerkou alebo opätovným vykonaním dotknutých audítorských prác v potrebnom rozsahu poveril inú firmu;
 - ak sa porušenie kódexu týka iných ako uisťovacích služieb, ktoré majú vplyv na účtovnú závierku alebo sumu vykázanú v účtovnej závierke, poverenie inej firmy posúdením výsledkov iných ako uisťovacích služieb alebo poverenie inej firmy opätovným vykonaním iných ako uisťovacích služieb v takom rozsahu, ktorý jej umožní prevziať zodpovednosť za tieto služby.

KODEX

R400.81 Ak firma dospeje k záveru, že nie je možné prijať opatrenie na uspokojivé riešenie dôsledkov porušenia kódexu, musí to bezodkladne oznámiť osobám povereným spravovaním a musí podniknúť kroky potrebné na ukončenie zákazky na audit v súlade s príslušnými zákonnými alebo regulačnými požiadavkami, ktoré sa týkajú ukončenia zákazky na audit. V prípade, že právne predpisy alebo predpisy nepovoľujú takéto ukončenie, musí firma splniť príslušné požiadavky výkazníctva alebo zverejnenia.

R400.82 Ak firma dospeje k záveru, že je možné prijať opatrenie na uspokojivé riešenie dôsledkov porušenia kódexu, musí s osobami poverenými spravovaním prediskutovať:

- (a) závažnosť porušenia vrátane jeho povahy a trvania;
- (b) ako došlo k porušeniu a ako bolo zistené;
- (c) navrhované alebo prijaté opatrenie a odôvodnenie, prečo opatrenie dostatočne vyrieši dôsledky porušenia a umožní, aby firma vydala audítorskú správu;
- (d) záver, že podľa odborného úsudku firmy nebola objektívnosť porušená, a zdôvodnenie tohto záveru; a
- (e) navrhované alebo prijaté kroky, aby firma znížila alebo zabránila riziku ďalších porušení kódexu.

Takáto diskusia sa musí uskutočniť čo najskôr, pokiaľ osoby poverené spravovaním nestanovia iný čas na nahlásenie menej závažných porušení.

Komunikácia o porušeníach s osobami poverenými spravovaním

400.83 A1 Odseky R300.9 a R300.10 určujú požiadavky týkajúce sa komunikácie s osobami poverenými spravovaním.

R400.84 Firma musí s osobami poverenými spravovaním písomne komunikovať o:

- (a) všetkých záležitostiach prediskutovaných v súlade s odsekom R400.82 a získať súhlas osôb poverených spravovaním, že je možné prijať, alebo že bolo prijaté opatrenie na uspokojivé riešenie dôsledkov porušenia; a
- (b) doplniť opis:
 - (i) zásad a postupov relevantných pri porušení navrhnutých tak, aby zabezpečili primerané uistenie, že je nezávislosť zachovaná; a
 - (ii) všetkých krokov, ktoré firma podnikla alebo navrhuje podniknúť, aby znížila alebo zabránila riziku ďalších porušení.

KODEX

R400.85 Ak osoby poverené spravovaním nesúhlasia s tým, že opatrenie, ktoré firma navrhla v súlade s odsekom R400.80(e)(ii), dostatočne vyrieši dôsledky porušenia, musí firma prijať potrebné opatrenia, aby ukončila zákazku na audit v súlade s odsekom R400.81.

Porušenia pred vydaním predchádzajúcej audítorskej správy

R400.86 Ak k porušeniu kódexu došlo pred vydaním predchádzajúcej audítorskej správy, firma musí dodržať súlad s ustanoveniami časti 4A pri vyhodnotení závažnosti porušenia a jeho dopadov na objektívnosť firmy a jej schopnosť vydať audítorskú správu v bežnom období.

R400.87 Firma musí tiež:

- (a) posúdiť prípadný vplyv tohto porušenia na objektívnosť firmy v súvislosti s predtým vydanými audítorskými správami, ako aj možnosť stiahnutia týchto audítorských správ; a
- (b) prediskutovať záležitosť s osobami poverenými spravovaním.

Dokumentácia

R400.88 Priplnení požiadaviek uvedených v odsekoch R400.80 až R400.87 musí firma zdokumentovať nasledujúce:

- (a) porušenie;
- (b) prijaté opatrenia;
- (c) kľúčové rozhodnutia, ktoré boli prijaté;
- (d) všetky záležitosti, ktoré boli prediskutované s osobami poverenými spravovaním; a
- (e) všetky diskusie s profesijnou organizáciou, regulačným orgánom alebo orgánom dohľadu.

R400.89 Ak firma pokračuje v zákazke na audit, musí zdokumentovať:

- (a) záver, že podľa odborného úsudku firmy objektívnosť nebola narušená; a
- (b) zdôvodnenie, prečo prijaté opatrenie dostatočne vyriešilo dôsledky porušenia, takže firma mohla vydať audítorskú správu.

ODDIEL 410 HONORÁRE

Úvod

- 410.1 Firmy musia dodržiavať základné princípy, byť nezávislé a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia nezávislosti.
- 410.2 Povaha a úroveň honoráru alebo iných typov odmeňovania môže viesť k ohrozeniu v dôsledku súkromného záujmu alebo zastrešovania. Tento oddiel stanovuje špecifické požiadavky a aplikačný materiál relevantný pri aplikovaní koncepčného rámca za takýchto okolností.

Požiadavky a aplikačný materiál

Honoráre – relatívna výška

Všetci klienti auditu

- 410.3 A1 Ak celkový honorár od klienta auditu predstavuje veľkú časť zo sumy všetkých honorárov firmy vyjadrujúcej názor, závislosť od tohto klienta a obava z možnosti straty klienta môžu vytvárať ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu alebo zastrešovania..
- 410.3 A2 Pri vyhodnocovaní úrovne takéhoto ohrozenia je nutné zohľadniť relevantné faktory, ako napríklad:
- prevádzková štruktúra firmy;
 - skutočnosť, či ide o dlhodobu pôsobiacu firmu alebo o novú firmu;
 - významnosť klienta z kvalitatívneho, resp. kvantitatívneho pohľadu.
- 410.3 A3 Príkladom opatrenia, ktoré môže byť riešením ohrozenia napr. v dôsledku súkromného záujmu alebo zastrešovania, je zväčšenie klientskej základne firmy na zníženie závislosti od klienta auditu.
- 410.3 A4 Ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu alebo zastrešovania môže vzniknúť aj v prípade, keď honorár od klienta predstavuje veľkú časť výnosov jedného partnera alebo jednej kancelárie firmy.
- 410.3 A5 Pri vyhodnocovaní úrovne takéhoto ohrozenia je nutné zohľadniť relevantné faktory, ako napríklad:
- význam klienta pre partnera alebo kanceláriu z kvalitatívneho, resp. kvantitatívneho hľadiska;
 - rozsah, v akom závisí odmeňovanie partnera alebo partnerov v kancelárii od honorárov získaných od klienta.

410.3 A6 Opatrenia, ktoré môžu vyriešiť ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu alebo zastrešovania, zahŕňujú napríklad:

- zväčšenie klientskej základne partnera alebo kancelárie na zníženie závislosti od klienta auditu;
- využitie služieb vhodného odborníka, ktorý sa nezúčastnil na zákazke a ktorý preverí prácu vykonanú v rámci auditu.

Klienti auditu, ktorí sú subjektmi verejného záujmu

R410.4 Ak je klient auditu subjektom verejného záujmu a počas dvoch po sebe nasledujúcich rokov predstavujú honoráre od tohto klienta a jeho spriaznených osôb viac ako 15 % celkových honorárov prijatých firmou vyjadrujúcou názor na finančné výkazy klienta, firma musí:

- (a) oznámiť osobám povereným spravovaním klienta auditu skutočnosť, že celková výška tohto honoráru predstavuje viac ako 15 % celkových honorárov prijatých firmou; a
- (b) prerokovať s nimi, ktoré z nasledujúcich opatrení sa uplatní, aby sa ohrozenie v dôsledku celkového honoráru prijatého firmou od klienta znížilo, a vybrané opatrenie aplikovať:
 - (i) pred vydaním názoru audítora na finančné výkazy v druhom roku audítora, ktorý nie je členom firmy vyjadrujúcej názor na finančné výkazy, vykoná previerku kontroly kvality zákazky, alebo previerku tejto zákazky, ktorá je rovnaká ako previerka kontroly kvality zákazky (tzv. previerka pred vydaním) vykoná profesijný regulačný orgán; alebo
 - (ii) po vydaní názoru audítora na finančné výkazy v druhom roku a pred vydaním názoru audítora na finančné výkazy v treťom roku, audítora, ktorý nie je členom firmy vyjadrujúcej názor na finančné výkazy, alebo profesijný regulačný orgán, vykoná previerku auditu vykonaného v druhom roku, ktorá je rovnaká ako previerka kontroly kvality zákazky (tzv. previerka po vydaní).

R410.5 Ak celkové honoráre opísané v odseku R410.4 výrazne prekračujú 15 % prijatých honorárov firmy, musí firma určiť, či je úroveň ohrozenia taká, že by ho ani previerka po vydaní neznížila na akceptovateľnú úroveň; v takom prípade musí firma zabezpečiť vykonanie previerky pred vydaním.

R410.6 Ak honoráre opísané v odseku R410.4 naďalej prekračujú 15 %, musí firma každý rok:

KODEX

- (a) oznámiť osobám povereným spravovaním záležitosti stanovené v odseku R410.4 a tieto záležitosti s nimi prerokovať; a
- (b) dodržať ustanovenia uvedené v odsekoch R410.4(b) and R410.5.

Honoráre – po lehote splatnosti

410.7 A1 Ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu môže vzniknúť, ak významná časť honoráru za predchádzajúce obdobie je neuhradená pred vydaním audítorskej správy za nasledujúci rok. Vo všeobecnosti sa očakáva, že firma vyžaduje splatenie takýchto honorárov pred vydaním audítorskej správy. Požiadavky a aplikačný materiál stanovený v oddiele 511 v súvislosti s pôžičkami a zárukami môžu platiť aj na situácie, keď existujú takéto neuhradené honoráre.

410.7 A2 Opatrenia, ktoré môžu vyriešiť takéto ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu, zahrňujú nasledujúce príklady:

- získanie čiastočnej úhrady honorárov po lehote splatnosti;
- využitie služieb vhodného odborníka, ktorý sa nezúčastnil na zákazke na audit a ktorý preskúma vykonanú prácu.

R410.8 Keď významná časť honoráru od klienta zostáva neuhradená dlhú dobu, musí firma určiť:

- (a) či honoráre po lehote splatnosti môžu byť ekvivalentom pôžičky pre klienta; a
- (b) či je vhodné, aby bola firma znovu poverená vykonať zákazku na audit, alebo aby v nej pokračovala.

Podmienené honoráre

410.9 A1 Podmienené honoráre sú honoráre vypočítané na vopred určenom základe, ktorý súvisí so závermi transakcie alebo výsledkom služieb vykonaných firmou. Podmienенý honorár účtovaný prostredníctvom sprostredkovateľa je príkladom nepriameho podmieneného honoráru. Na účely tohto oddielu sa honoráre nepovažujú za podmienené, ak boli stanovené súdom alebo iným orgánom verejnej správy.

R410.10 Firma nesmie účtovať priamo ani nepriamo podmienený honorár za zákazku na audit.

R410.11 Firma ani firma v rámci siete nesmie účtovať priamo ani nepriamo podmienený honorár za službu inú ako uisťovaciu poskytnutú klientovi auditu, ak:

- (a) je honorár účtovaný firmou vyjadrujúcou názor na finančné výkazy a výška honoráru je významná, alebo sa očakáva, že bude pre firmu významná;
- (b) je honorár účtovaný firmou v rámci siete, ktorá sa podieľa na významnej časti auditu, a honorár je významný, alebo sa očakáva, že bude pre firmu významný; alebo

KODEX

- (c) výsledok služieb iných ako uisťovacích, a teda aj výška honoráru závisí od budúceho alebo súčasného úsudku súvisiaceho s auditom významnej sumy vo finančných výkazoch.

R410.12 A1 Odseky R410.10 a R410.11 vylučujú, aby firma alebo firma v rámci siete uzavrela s klientom auditu určité dohovory o podmienenom honorári. I keď dohovor o podmienenom honoráre nie je vylúčený v prípade služieb iných ako uisťovacích poskytovaných klientovi auditu, môže dôjsť k ohrozeniu súladu v dôsledku súkromného záujmu.

R410.12 A2 Medzi relevantné faktory, ktoré je potrebné zohľadniť pri vyhodnocovaní úrovne takéhoto ohrozenia, patrí nasledujúce:

- Rozpätie možnej výšky honoráru.
- Skutočnosť, či príslušný orgán rozhoduje o výsledku záležitosti, na základe ktorého sa podmienený honorár určuje.
- Oboznámenie predpokladaných užívateľov s prácou vykonanou firmou a s východiskami na určenie odmeňovania.
- Povaha služby.
- Vplyv udalosti alebo transakcie na finančné výkazy.

R410.12 A3 Opatrenia, ktoré môžu vyriešiť takéto ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu, zahŕňujú nasledujúce:

- Využitie služieb vhodného odborníka, ktorý nebol zapojený do poskytovania služieb iných ako uisťovacích, ktorý preverí práce vykonané firmou.
- Získanie písomnej dohody klienta o spôsobe stanovenia odmeny.

ODDIEL 411**ZÁSADY ODMEŇOVANIA A HODNOTENIA****Úvod**

- 411.1 Firmy musia dodržiavať základné princípy, byť nezávislé a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia nezávislosti.
- 411.2 Zásady odmeňovania alebo hodnotenia, ktoré prijala firma, môžu viesť k vzniku ohrozenia súladu v dôsledku súkromného záujmu. Tento oddiel stanovuje špecifické požiadavky a aplikačný materiál relevantný pri aplikovaní koncepčného rámca za takýchto okolností.

Požiadavky a aplikačný materiál**Všeobecné**

- 411.3 A1 Keď je člen audítorského tímu pre určitého klienta auditu hodnotený alebo odmeňovaný za predaj služieb iných ako uisťovacích tomuto klientovi auditu, úroveň ohrozenia v dôsledku súkromného záujmu závisí od:
- (a) podielu odmeny alebo hodnotenia výkonov danej osoby, ktorý vychádza z predaja takýchto služieb;
 - (b) úlohy danej osoby v audítorskom tíme; a
 - (c) skutočností, či má predaj takýchto služieb iných ako uisťovacích vplyv na rozhodnutie o povýšení danej osoby.
- 411.3 A2 Medzi opatrenia, ktoré môžu odstrániť takéto ohrozenie súladu v dôsledku súkromného záujmu, patrí nasledujúce:
- Revízia plánu odmeňovania alebo procesu hodnotenia danej osoby.
 - Vylúčenie danej osoby z audítorského tímu.
- 411.3 A3 Príkladom opatrenia, ktoré môže vyriešiť takéto ohrozenie súladu v dôsledku súkromného záujmu, je využitie služieb vhodného odborníka, ktorý preverí prácu daného člena audítorského tímu.
- R411.4 Firma nesmie vyhodnocovať ani odmeňovať hlavného partnera pre audit na základe úspešnosti tohto partnera pri predaji služieb iných ako uisťovacích klientovi auditu daného partnera. Táto požiadavka nevylučuje uzatvorenie bežných dohovorov o podiele na zisku medzi partnermi firmy.

ODDIEL 420**DARY A POHOSTINNOSŤ****Úvod**

- 420.1 Firmy musia dodržiavať základné princípy, byť nezávislé a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia nezávislosti.
- 420.2 Prijatie darov alebo pohostinnosti od klienta auditu môže viesť k ohrozeniu v dôsledku súkromného záujmu a v dôsledku blízkych vzťahov. Tento oddiel určuje špecifickú požiadavku a aplikačný materiál relevantný pri aplikovaní koncepčného rámca za takýchto okolností.

Požiadavky a aplikačný materiál

- R420.3** Firma, firma v rámci siete alebo člen audítorského tímu nesmú prijímať dary a pohostinnosť od klienta auditu, pokiaľ hodnota nie je bezvýznamná a nezávažná.
- 420.3 A1 Ak firma, firma v rámci siete alebo člen audítorského tímu prijíma od klienta auditu alebo ponúka klientovi auditu stimul, platia požiadavky a aplikačný materiál stanovený v oddiele 340 a nesúladi s týmito požiadavkami môže viesť k ohrozeniu nezávislosti.
- 420.3 A2 Požiadavky stanovené v oddiele 340 týkajúce sa ponúkania alebo prijímania stimulov nedovoľujú, aby firma, firma v rámci siete alebo člen audítorského tímu prijímal dary a pohostinnosť, ak zámerom je neprimerane ovplyvniť správanie, aj keď je hodnota bezvýznamná a nezávažná.

ODDIEL 430**PREBIEHAJÚCE ALEBO HROZIACE SÚDNE SPORY****Úvod**

- 430.1 Firmy musia dodržiavať základné princípy, byť nezávislé a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia nezávislosti.
- 430.2 Keď sa s klientom auditu koná súdny spor, alebo je pravdepodobné, že k takémuto súdnemu sporu dôjde, môže vzniknúť ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu a zastrašovania. Tento oddiel určuje špecifický aplikačný materiál relevantný pri aplikovaní koncepčného rámca za takýchto okolností.

Aplikačný materiál

Všeobecné

- 430.3 A1 Vzťah medzi manažmentom klienta a členmi audítorského tímu sa musí vyznačovať úplnou nestrannosťou a poskytovaním kompletných informácií ohľadom všetkých aspektov obchodných činností klienta. Z prebiehajúceho alebo hroziaceho súdneho sporu medzi klientom auditu a firmou, firmou v rámci siete alebo členom audítorského tímu môžu vyplývať pozície protivníkov, ktoré môžu ovplyvniť ochotu manažmentu zverejniť úplné informácie a môžu viesť k ohrozeniu v dôsledku súkromného záujmu a zastrašovania.
- 430.3 A2 Pri vyhodnocovaní úrovne takéhoto ohrozenia je nutné zohľadniť relevantné faktory, ako napríklad:
- závažnosť súdneho sporu;
 - skutočnosť, či súdny spor súvisí s predchádzajúcou zákazkou na audit.
- 430.3 A3 Ak sa súdny spor týka člena audítorského tímu, ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu a v dôsledku zastrašovania možno odstrániť napríklad vylúčením danej osoby z audítorského tímu.
- 430.3 A4 Príkladom opatrenia, ktoré môže vyriešiť ohrozenie v dôsledku takéhoto súkromného záujmu a v dôsledku zastrašovania, je využitie služieb vhodného odborníka, ktorý preverí vykonanú prácu.

ODDIEL 510**FINANČNÁ ZAJINTERESOVANOSŤ****Úvod**

- 510.1 Firmy musia dodržiavať základné princípy, byť nezávislé a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia nezávislosti.
- 510.2 Finančná zainteresovanosť na klientovi auditu môže viesť k ohrozeniu nezávislosti v dôsledku súkromného záujmu. Tento oddiel stanovuje špecifické požiadavky a aplikačný materiál relevantný pri aplikovaní koncepčného rámca za takýchto okolností.

Požiadavky a aplikačný materiál**Všeobecné**

- 510.3 A1 Finančná zainteresovanosť môže vzniknúť priamo alebo nepriamo prostredníctvom sprostredkovateľa, ako napríklad subjekt kolektívneho investovania, iná forma (správa pozostalosti alebo trust). Keď má konečný vlastník kontrolu nad sprostredkovateľom alebo schopnosť ovplyvniť jeho investičné rozhodnutia, ide podľa kódexu o priamu finančnú zainteresovanosť. Naopak, ak konečný vlastník nemá kontrolu nad sprostredkovateľom ani nemá schopnosť ovplyvniť jeho investičné rozhodnutia, ide podľa kódexu o nepriamu finančnú zainteresovanosť.
- 510.3 A2 Tento oddiel obsahuje odkazy na „významnosť“ finančnej zainteresovanosti. Pri určovaní, či je takáto zainteresovanosť pre danú osobu významná, je možné zohľadniť súčet výšky čistého príjmu danej osoby a jej blízkych rodinných príslušníkov.
- 510.3 A3 Faktory, ktoré sú relevantné pri vyhodnocovaní úrovne ohrozenia v dôsledku súkromného záujmu vytvoreného finančnou zainteresovanosťou na klientovi auditu, zahŕňujú napríklad:
- úlohu osoby, ktorá má finančnú zainteresovanosť;
 - skutočnosť, či je finančná zainteresovanosť priama alebo nepriama;
 - významnosť finančnej zainteresovanosti.

Finančná zainteresovanosť, ktorú má firma, firma v rámci siete, členovia audítorského tímu a iné subjekty

- R510.4** S výhradou odseku R510.5 nesmú nasledujúce subjekty mať priamu finančnú zainteresovanosť ani významnú nepriamu finančnú zainteresovanosť na klientovi auditu:
- (a) firma alebo firma v rámci siete;
 - (b) člen audítorského tímu alebo akýkoľvek blízky rodinný príslušník člena audítorského tímu;

KODEX

- (c) akýkoľvek iný partner v kancelárii, v ktorej niektorý partner zodpovedný za zákazku vykonáva svoje činnosti v súvislosti so zákazkou na audit, alebo akýkoľvek ich najbližší rodinní príslušníci; alebo
- (d) akýkoľvek iní partneri alebo vedúci zamestnanci, ktorí klientovi auditu poskytujú iné ako audítorské služby, s výnimkou tých, ktorí sa na poskytovaní služieb podieľajú minimálne, alebo ich najbližší rodinní príslušníci.

510.4 A1 Kancelária, v ktorej partner zodpovedný za zákazku vykonáva činnosť v súvislosti so zákazkou na audit, nemusí byť nevyhnutne kanceláriou, do ktorej bol tento partner pridelený. Preto, keď partner zodpovedný za zákazku pracuje v inej kancelárii ako ostatní členovia audítorského tímu, musí sa na základe odborného úsudku určiť, v ktorej kancelárii tento partner vykonáva činnosť v súvislosti s danou zákazkou.

R510.5 Výnimkou z odseku R510.4 je prípad, keď najbližší rodinný príslušník uvedený v bodoch R510.4(c) alebo (d) môže mať priamu alebo významnú nepriamu finančnú zainteresovanosť na klientovi auditu za predpokladu, že:

- (a) najbližší rodinný príslušník nadobudol finančnú zainteresovanosť uplatnením svojich zamestnaneckých práv, napríklad prostredníctvom penzijných programov alebo programov zamestnaneckých opcií a v prípade potreby firma uplatní opatrenia na odstránenie ohrozenia nezávislosti v dôsledku finančnej zainteresovanosti; a
- (b) rodinný príslušník predá alebo nechá prepadnúť finančnú zainteresovanosť v čo najkratšom možnom čase, ak tento rodinný príslušník má alebo získa právo tak urobiť, alebo v prípade akciových opcií, keď tento rodinný príslušník získa právo uplatniť si opciu.

Finančná zainteresovanosť na subjekte, ktorý kontroluje klienta auditu

R510.6 Ak má subjekt kontrolnú zainteresovanosť na klientovi auditu a klient je pre tento subjekt významný, firma, firma v rámci siete ani člen audítorského tímu, ani žiadni najbližší rodinní príslušníci tejto osoby nesmú mať priamu ani významnú nepriamu finančnú zainteresovanosť na tomto subjekte.

Majetková účasť správcu majetku

R510.7 Odsek R510.4 sa vzťahuje aj na finančnú zainteresovanosť na klientovi auditu, ktorá vzniká v súvislosti s poručníctvom, v rámci ktorého firma, firma v rámci siete alebo osoba pôsobí ako poručnícky správca, pokiaľ:

- (a) ani jeden z nasledujúcich subjektov nie je beneficiantom trustu: poručnícky správca, člen audítorského tímu alebo akýkoľvek ich najbližší rodinný príslušník, firma alebo firma v rámci siete;
- (b) zainteresovanosť na klientovi auditu, ktorú má poručnícka správa, nie je pre správu významná;

- (c) poručnícka správa nie je schopná významne ovplyvňovať klienta auditu; a
- (d) žiadny z nasledujúcich subjektov nemôže významne ovplyvniť investičné rozhodnutie zahrňujúce finančnú zainteresovanosť na klientovi auditu: poručnícky správca, člen audítorského tímu alebo ich najbližší rodinní príslušníci, firma alebo firma v rámci siete.

Finančná zainteresovanosť spoločná s klientom auditu

- R510.8**
- (a) Firma alebo firma v rámci siete, alebo člen audítorského tímu alebo jeho najbližší rodinný príslušník nemôže mať finančnú zainteresovanosť na subjekte, keď klient auditu má tiež finančnú zainteresovanosť na danom subjekte, pokiaľ:
 - (i) finančné záujmy nie sú nevýznamné pre firmu, firmu v rámci siete, člena audítorského tímu a jeho najbližšieho rodinného príslušníka a prípadne klienta auditu; alebo
 - (ii) klient auditu nemôže významne ovplyvňovať daný subjekt.
 - (b) Predtým, ako sa osoba, ktorá má finančnú zainteresovanosť opísanú v odseku R510.8(a), môže stať členom audítorského tímu, musí táto osoba alebo jej najbližší rodinný príslušník:
 - (i) zbaviť sa svojej zainteresovanosti; alebo
 - (ii) zbaviť sa dostatočnej časti svojej zainteresovanosti tak, aby zostávajúca zainteresovanosť už nebola významná.

Finančná zainteresovanosť nadobudnutá neúmyselne

- R510.9**
- Ak firma v rámci siete alebo partner, alebo zamestnanec firmy alebo firmy v rámci siete, alebo akýkoľvek ich najbližší rodinný príslušník nadobudne priamu finančnú zainteresovanosť alebo významnú nepriamu finančnú zainteresovanosť na klientovi auditu formou dedičstva alebo daru, ako výsledok fúzie alebo podobných okolností a zainteresovanosť by inak podľa tohto oddielu nebola povolená, potom:
- (a) ak je zainteresovanosť nadobudnutá firmou alebo firmou v rámci siete, alebo členom audítorského tímu alebo ktorýmkoľvek ich najbližším rodinným príslušníkom, osoba, ktorá takúto finančnú zainteresovanosť nadobudla, musí sa jej okamžite zbaviť, alebo sa musí zbaviť dostatočne veľkej časti nepriamej finančnej zainteresovanosti tak, aby zostávajúca finančná zainteresovanosť už nebola významná; alebo
 - (b) (i) Ak takúto zainteresovanosť získa osoba, ktorá nie je členom audítorského tímu, alebo jej najbližší rodinný príslušník, musí sa daná osoba takejto finančnej zainteresovanosti čo najskôr zbaviť,

KODEX

alebo sa musí zbaviť dostatočne veľkej časti nepriamej finančnej zainteresovanosti tak, aby zostávajúca finančná zainteresovanosť už nebola významná; a

(ii) až do zbavenia sa finančnej zainteresovanosti musí firma vyriešiť vzniknuté ohrozenie, ak je tak potrebné.

Finančná zainteresovanosť – iné okolnosti

Najbližšia rodina

510.10 A1 Ohrozenie súladu v dôsledku súkromného záujmu, osobných vzťahov alebo zastrešovania môže vzniknúť, ak člen audítorského tímu alebo akýkoľvek jeho najbližší rodinný príslušník, alebo firma alebo firma v rámci siete má finančnú zainteresovanosť v určitej spoločnosti, pričom o riaditeľovi alebo funkcionárovi alebo o vlastníkovi vykonávajúcom kontrolu nad klientom auditu je známe, že má tiež finančnú zainteresovanosť v tejto spoločnosti.

510.10 A2 Pri vyhodnocovaní úrovne takéhoto ohrozenia je nutné zohľadniť relevantné faktory, ako napríklad:

- úloha danej osoby v audítorskom tíme;
- skutočnosť, či majetkový podiel v spoločnosti vlastní malý alebo veľký počet spoločníkov/akcionárov;
- skutočnosť, či finančná zainteresovanosť umožňuje investorovi spoločnosť kontrolovať alebo významne ovplyvňovať;
- významnosť finančnej zainteresovanosti.

510.10 A3 Príkladom opatrenia, ktoré môže odstrániť takéto ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu, osobných vzťahov alebo zastrešovania, je vylúčenie člena audítorského tímu s finančnou zainteresovanosťou z audítorského tímu.

510.10 A4 Príkladom opatrenia, ktoré môže odstrániť takéto ohrozenie súladu v dôsledku súkromného záujmu, je využitie služieb vhodného odborníka, ktorý preverí prácu daného člena audítorského tímu.

Blízki rodinní príslušníci

510.10 A5 Ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu môže vzniknúť, ak o určitom členovi audítorského tímu je známe, že jeho blízky rodinný príslušník má priamu finančnú zainteresovanosť alebo významnú nepriamu finančnú zainteresovanosť na klientovi auditu.

510.10 A6 Medzi faktory, ktoré sú relevantné pri vyhodnocovaní úrovne takéhoto ohrozenia, patrí nasledujúce:

- Povaha vzťahu medzi členom audítorského tímu a jeho blízkym rodinným príslušníkom.
- Skutočnosť, či je finančná zainteresovanosť priama alebo nepriama.
- Významnosť finančnej zainteresovanosti pre blízkeho rodinného príslušníka.

KODEX

510.10 A7 Medzi opatrenia, ktoré môžu odstrániť takéto ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu, patrí napríklad:

- Zabezpečenie, aby blízky rodinný príslušník sa v čo najkratšom čase zbavil celej finančnej zainteresovanosti alebo dostatočne veľkej časti nepriamej finančnej zainteresovanosti tak, aby zostávajúca časť už nebola významná.
- Vylúčenie danej osoby z audítorského tímu.

510.10 A8 Príkladom opatrenia, ktoré môže odstrániť takéto ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu, je využitie služieb vhodného odborníka, ktorý preverí prácu člena audítorského tímu.

Iné osoby

510.10 A9 Ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu môže vzniknúť, ak člen audítorského tímu má vedomosť, že finančnú zainteresovanosť na klientovi auditu majú osoby, ako napríklad:

- Partneri a odborní zamestnanci firmy alebo firmy v rámci siete, okrem tých osôb, ktoré sú špecificky uvedené ako osoby, ktoré nesmú mať takéto finančné záujmy podľa odseku R510.4, alebo ich najbližší rodinní príslušníci.
- Osoby, ktoré majú blízky osobný vzťah s členom audítorského tímu.

510.10 A10 Medzi faktory, ktoré sú relevantné pri vyhodnocovaní úrovne takéhoto ohrozenia, patrí nasledujúce:

- Organizačná a prevádzková štruktúra firmy a jej štruktúra vykazovania.
- Povahy vzťahu medzi danou osobou a členom audítorského tímu.

510.10 A11 Príkladom opatrenia, ktoré môže odstrániť takéto ohrozenie súladu v dôsledku súkromného záujmu, je vylúčenie člena audítorského tímu s osobným vzťahom z audítorského tímu.

510.10 A12 Medzi opatrenia, ktoré môžu vyriešiť takéto ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu, patrí nasledujúce:

- Vylúčenie člena audítorského tímu z akéhokoľvek významného rozhodovania týkajúceho sa zákazky na audit.
- Využitie služieb vhodného odborníka, ktorý preverí prácu daného člena audítorského tímu.

Penzijný program firmy alebo firmy v rámci siete

510.10 A13 Ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu môže vzniknúť, ak prostredníctvom penzijného fondu firmy alebo firmy v rámci siete dochádza k priamej alebo významnej nepriamej finančnej zainteresovanosti na klientovi auditu.

ODDIEL 511**ÚVERY A ZÁRUKY****Úvod**

- 511.1 Firmy musia dodržiavať základné princípy, byť nezávislé a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia nezávislosti.
- 511.2 Úver alebo záruka na úver od klienta auditu môžu vytvárať ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu. Tento oddiel stanovuje špecifické požiadavky a aplikačný materiál relevantný pri aplikovaní koncepčného rámca za takýchto okolností.

Požiadavky a aplikačný materiál**Všeobecné**

- 511.3 A1 Tento oddiel obsahuje odkazy na „významnosť“ úveru alebo záruky za úver. Pri určovaní, či takýto úver alebo záruka naň je pre danú osobu významná, možno zohľadniť súčet výšky čistého príjmu danej osoby a jej najbližších rodinných príslušníkov.

Úvery a záruky od klienta auditu

- R511.4** Firma, firma v rámci siete, člen audítorského tímu ani žiadny jeho najbližší rodinný príslušník nesmú poskytnúť úver alebo záruku na úver klientovi auditu, pokiaľ úver alebo záruka na úver nie sú nevýznamné pre:
- (a) firmu, firmu v rámci siete alebo osobu poskytujúcu úver; a
 - (b) klienta.

Úvery a záruky od klienta auditu, ktorý je bankou alebo podobnou inštitúciou

- R511.5** Firma, firma v rámci siete, člen audítorského tímu ani žiadny jeho najbližší rodinný príslušník nesmú prijať úver ani záruku na úver od klienta auditu, ktorý je bankou alebo podobnou inštitúciou, pokiaľ úver alebo záruka na úver nie sú poskytnuté podľa bežného postupu, podmienok a požiadaviek poskytovania úveru alebo záruky na úver.
- 511.5 A1 Medzi príklady úverov patria hypotekárne úvery, kontokorentné úvery, úvery na kúpu auta a zostatky na kreditných kartách.
- 511.5 A2 Ak firma alebo firma v rámci siete získajú úver od klienta auditu, ktorý je bankou alebo podobnou inštitúciou, podľa bežných postupov, podmienok a požiadaviek poskytovania pôžičiek, môže úver viesť k vzniku ohrozenia súladu v dôsledku súkromného záujmu, ak je úver významný pre klienta auditu alebo firmu prijímajúcu úver.

KODEX

- 511.5 A3 Príkladom opatrenia, ktoré môže odstrániť takéto ohrozenie súladu v dôsledku súkromného záujmu, je využitie služieb vhodného odborníka, ktorý preskúma prácu danej osoby, pričom takýto odborník nie je členom audítorského tímu a je z firmy alebo firmy v rámci siete, ktorá nie je príjemcom úveru.

Vklady alebo sprostredkovateľské účty

- R511.6** Firma, firma v rámci siete, člen audítorského tímu ani žiadny jeho najbližší rodinný príslušník nesmú mať žiadne vklady ani sprostredkovateľské účty u klienta auditu, ktorý je bankou, sprostredkovateľom alebo podobnou inštitúciou, pokiaľ nie je vklad alebo sprostredkovateľský účet vedený podľa bežných obchodných podmienok.

Úvery a záruky od klienta auditu, ktorý nie je bankou ani podobnou inštitúciou

- R511.7** Firma, firma v rámci siete, člen audítorského tímu ani žiadny jeho najbližší rodinný príslušník nesmú prijať úver ani záruku za úver od klienta, ktorý nie je bankou ani podobnou inštitúciou, pokiaľ úver alebo záruka na úver nie sú nevýznamné pre:
- (a) firmu, firmu v rámci siete alebo osobu prijímajúcu úver alebo prípadne záruku na úver;
a
 - (b) klienta.

ODDIEL 520**PODNIKATEĽSKÉ VZŤAHY****Úvod**

- 520.1 Firmy musia dodržiavať základné princípy, byť nezávislé a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia nezávislosti.
- 520.2 Blízky podnikateľský vzťah s klientom auditu alebo jeho manažmentom môže viesť k ohrozeniu v dôsledku súkromného záujmu alebo zastrašovania. Tento oddiel stanovuje špecifické požiadavky a aplikačný materiál relevantný pri uplatňovaní koncepčného rámca za takýchto okolností.

Požiadavky a aplikačný materiál**Všeobecné**

- 520.3 A1 Tento oddiel obsahuje odkazy na „významnosť“ finančnej zainteresovanosti a „dôležitosť“ podnikateľského vzťahu. Pri určovaní, či takáto finančná zainteresovanosť je významná pre určitú osobu, možno zohľadniť súčet výšky čistého príjmu danej osoby a jej najbližších rodinných príslušníkov.
- 520.3 A2 Medzi príklady blízkeho podnikateľského vzťahu vyplývajúceho z obchodného vzťahu alebo spoločnej finančnej zainteresovanosti patrí nasledujúce:
- Existencia finančnej zainteresovanosti v spoločnom podniku s klientom alebo kontrolným vlastníkom, riaditeľom alebo funkcionárom, alebo inou osobou, ktorá vykonáva pre daného klienta činnosti vyššieho manažmentu.
 - Dohovory o kombinácii jednej alebo viacerých služieb alebo produktov firmy s jednou alebo viacerými službami alebo produktmi klienta a dohody o predaji tohto balíka služieb s odvolaním sa na obe strany.
 - Dohovory o distribúcii alebo marketingu, podľa ktorých firma alebo firma v rámci siete plní funkciu distribútora, resp. predajcu produktov alebo služieb klienta, alebo na základe ktorých klient plní funkciu distribútora, resp. predajcu produktov alebo služieb firmy alebo firmy v rámci siete.

Podnikateľské vzťahy firmy, firmy v rámci siete, člena audítorského tímu alebo najbližšieho rodinného príslušníka

- R520.4** Firma, firma v rámci siete ani člen audítorského tímu nesmú mať blízky podnikateľský vzťah s klientom auditu alebo jeho manažmentom, pokiaľ finančná zainteresovanosť nie je nevýznamná a podnikateľský vzťah nie je nedôležitý pre klienta alebo jeho manažment a firmu, firmu v rámci siete alebo prípadne člena audítorského tímu.

KODEX

- 520.4 A1 Ak existuje blízky podnikateľský vzťah medzi klientom auditu alebo jeho manažmentom a najbližším rodinným príslušníkom člena audítorského tímu, môže vzniknúť ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu alebo zastrašovania,.

Spoločná zainteresovanosť na spoločnostiach s malým počtom spoločníkov/akcionárov

- R520.5** Firma, firma v rámci siete, člen audítorského tímu ani žiadny jeho najbližší rodinný príslušník nesmú mať obchodný vzťah, ktorý zahrňuje zainteresovanosť na spoločnostiach s malým počtom spoločníkov/akcionárov, keď klient auditu alebo riaditeľ alebo funkcionár klienta, alebo akákoľvek ich skupina má tiež na danej spoločnosti zainteresovanosť, pokiaľ:
- (a) podnikateľský vzťah nie je nedôležitý pre firmu, firmu v rámci siete alebo prípadne danú osobu a pre klienta;
 - (b) finančná zainteresovanosť nie je nevýznamná pre investora alebo skupinu investorov;
a
 - (c) finančná zainteresovanosť neumožňuje investorovi alebo skupine investorov kontrolovať spoločnosti s malým počtom spoločníkov/akcionárov.

Nákup tovaru alebo služieb

- 520.6 A1 Nákup tovaru a služieb od klienta auditu firmou, firmou v rámci siete, členom audítorského tímu alebo akýmkoľvek jeho najbližším rodinným príslušníkom zvyčajne nevedie k ohrozeniu nezávislosti, ak sa transakcia uskutoční v rámci bežného podnikania a v súlade s pravidlom nezávislého vzťahu. Takéto transakcie však môžu nadobudnúť charakter a rozsah, na základe ktorého v dôsledku súkromného záujmu ohrozenie nezávislosti vznikne.
- 520.6 A2 Medzi opatrenia, ktoré môžu odstrániť takéto ohrozenie súladu v dôsledku súkromného záujmu, patrí napríklad:
- zrušenie transakcie alebo zníženie jej rozsahu;
 - vylúčenie danej osoby z audítorského tímu.

ODDIEL 521**RODINNÉ A OSOBNÉ VZŤAHY****Úvod**

- 521.1 Firmy musia dodržiavať základné princípy, byť nezávislé a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia nezávislosti.
- 521.2 Rodinné alebo osobné vzťahy so zamestnancami klienta môžu viesť k ohrozeniu nezávislosti v dôsledku súkromného záujmu, osobných vzťahov alebo zastrašovania. Tento oddiel stanovuje špecifické požiadavky a aplikačný materiál relevantný pri aplikovaní koncepčného rámca za takýchto okolností.

Požiadavky a aplikačný materiál**Všeobecné**

- 521.3 A1 Ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu, osobných vzťahov alebo zastrašovania môže byť vyvolané rodinnými alebo osobnými vzťahmi medzi členom audítorského tímu a riaditeľom alebo funkcionárom alebo, v závislosti od ich úlohy, určitými zamestnancami klienta auditu.
- 521.3 A2 Pri vyhodnocovaní úrovne takéhoto ohrozenia je nutné zohľadniť relevantné faktory, ako napríklad:
- zodpovednosti danej osoby v rámci audítorského tímu;
 - úloha rodinného príslušníka alebo inej osoby v rámci organizácie klienta a blízkosť vzťahu.

Najbližší rodinný príslušník

- 521.4 A1 K ohrozeniu v dôsledku súkromného záujmu, osobných vzťahov alebo zastrašovania dochádza, keď najbližší rodinný príslušník člena audítorského tímu je zamestnancom v postavení, ktoré mu umožňuje významne ovplyvňovať finančnú situáciu klienta a jeho finančné výsledky alebo peňažné toky.
- 521.4 A2 Pri vyhodnocovaní úrovne takéhoto ohrozenia je nutné zohľadniť relevantné faktory, ako napríklad:
- postavenie daného najbližšieho rodinného príslušníka;
 - úloha člena audítorského tímu.
- 521.4 A3 Príkladom opatrenia, ktoré môže odstrániť takéto ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu, osobných vzťahov alebo zastrašovania, je vylúčenie danej osoby z audítorského tímu.
- 521.4 A4 Jedným z opatrení, ktorým možno riešiť takéto ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu, osobných vzťahov alebo zastrašovania, je štruktúrovanie zodpovednosti audítorského tímu tak, aby sa daný člen audítorského tímu nezaoberal záležitosťami, ktoré sú zodpovednosťou jeho najbližšieho rodinného príslušníka.

- R521.5** Členom audítorského tímu nesmie byť osoba, ktorej akýkoľvek najbližší rodinný príslušník:
- (a) je riaditeľom alebo funkcionárom klienta auditu;
 - (b) je zamestnancom v pozícii, ktorá umožňuje významne ovplyvňovať vypracovanie účtovných záznamov alebo finančných výkazov, na ktoré firma vyjadruje názor; alebo
 - (c) bola v takej pozícii počas obdobia, na ktoré sa vzťahuje zákazka alebo finančné výkazy.

Blízki rodinní príslušníci člena audítorského tímu

- 521.6 A1 Ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu, osobných vzťahov alebo zastrešovania vzniká, ak je blízky rodinný príslušník člena audítorského tímu:
- (a) riaditeľom alebo funkcionárom klienta auditu; alebo
 - (b) zamestnancom v pozícii, ktorá umožňuje významne ovplyvňovať vypracovanie účtovných záznamov alebo finančných výkazov, na ktoré firma vyjadruje názor.
- 521.6 A2 Pri vyhodnocovaní úrovne takéhoto ohrozenia je nutné zohľadniť relevantné faktory, ako napríklad:
- povahu vzťahu medzi členom audítorského tímu a blízkym rodinným príslušníkom;
 - pozíciu, ktorú blízky rodinný príslušník má;
 - úlohu daného člena audítorského tímu.
- 521.6 A3 Príkladom opatrenia, ktoré môže odstrániť takéto ohrozenie nezávislosti v dôsledku súkromného záujmu, osobných vzťahov alebo zastrešovania, je vylúčenie danej osoby z audítorského tímu.
- 521.6 A4 Medzi príklady opatrení, ktoré môžu vyriešiť ohrozenie nezávislosti v dôsledku súkromného záujmu, osobných vzťahov alebo zastrešovania, patrí štruktúrovanie zodpovedností audítorského tímu tak, aby sa daný člen audítorského tímu nezaoberal záležitosťami, ktoré sú v kompetencii blízkeho rodinného príslušníka danej osoby.

Iné blízke vzťahy člena audítorského tímu

- R521.7** Člen audítorského tímu musí v súlade so zásadami a postupmi firmy požiadať o radu, ak má blízky vzťah s osobou, ktorá nie je najbližším ani blízkym rodinným príslušníkom, ale ktorá je:
- (a) riaditeľom alebo funkcionárom klienta auditu; alebo
 - (b) zamestnancom v pozícii, ktorá umožňuje významne ovplyvňovať vypracovanie účtovných záznamov alebo finančných výkazov, na ktoré firma vyjadruje názor.

KODEX

- 521.7 A1 Medzi faktory, ktoré sú relevantné pri vyhodnocovaní úrovne ohrozenia nezávislosti v dôsledku súkromného záujmu, osobných vzťahov alebo zastrašovania v prípade takéhoto vzťahu, patrí:
- povaha vzťahu medzi danou osobou a členom audítorského tímu;
 - postavenie osoby u klienta;
 - úloha člena audítorského tímu.
- 521.7 A2 Príkladom opatrenia, ktoré môže odstrániť takéto ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu, osobných vzťahov alebo zastrašovania, je vylúčenie danej osoby z audítorského tímu.
- 521.7 A3 Príkladom opatrení, ktoré môžu vyriešiť takéto ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu, osobných vzťahov alebo zastrašovania, je štruktúrovanie zodpovedností audítorského tímu tak, aby sa člen audítorského tímu nezaoberal záležitosťami, ktoré sú zodpovednosťou osoby, s ktorou má člen audítorského tímu blízky vzťah.

Vzťahy partnerov a zamestnancov firmy

- R521.8** Partneri a zamestnanci firmy musia v súlade so zásadami a postupmi firmy požiadať o radu, ak vedia o osobnom alebo rodinnom vzťahu medzi:
- (a) partnerom alebo zamestnancom firmy alebo firmy v rámci siete, ktorý nie členom audítorského tímu; a
 - (b) riaditeľom alebo funkcionárom klienta auditu alebo zamestnancom klienta auditu v pozícii, ktorá umožňuje významne ovplyvňovať vypracovanie účtovných záznamov alebo finančných výkazov, na ktoré firma vyjadruje názor.
- 521.8 A1 Medzi faktory, ktoré sú relevantné pri vyhodnocovaní úrovne ohrozenia nezávislosti v dôsledku súkromného záujmu, osobných vzťahov alebo zastrašovania v prípade takéhoto vzťahu, patrí:
- povaha vzťahu medzi partnerom alebo zamestnancom firmy a riaditeľom alebo funkcionárom alebo zamestnancom klienta;
 - stupeň interakcie partnera alebo zamestnanca firmy s audítorským tímom;
 - pozícia partnera alebo zamestnanca v rámci firmy;
 - pozícia danej osoby u klienta.
- 521.8 A2 Medzi opatrenia, ktoré môžu vyriešiť takéto ohrozenie nezávislosti v dôsledku súkromného záujmu, osobných vzťahov alebo zastrašovania, patrí:
- štruktúrovanie zodpovedností partnera alebo zamestnanca, aby sa znížila možnosť ovplyvňovať zákazku na audit;
 - využitie služieb vhodného odborníka, ktorý preverí príslušnú audítorskú prácu.

ODDIEL 522**NEDÁVNO POSKYTOVANÉ SLUŽBY KLIENTOVI AUDITU****Úvod**

- 522.1 Firmy musia dodržiavať základné princípy, byť nezávislé a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia nezávislosti.
- 522.2 Ak člen audítorského tímu pôsobil v nedávnom období ako riaditeľ alebo funkcionár, alebo zamestnanec klienta auditu, môže dôjsť k vzniku ohrozenia nezávislosti v dôsledku súkromného záujmu, previerky po sebe samom alebo osobných vzťahov. Tento oddiel stanovuje špecifické požiadavky a aplikačný materiál relevantný pri aplikovaní koncepčného rámca za takýchto okolností.

Požiadavky a aplikačný materiál**Poskytovanie služieb počas obdobia, za ktoré sa pripravuje audítorská správa**

- R522.3** Audítorský tím nesmie zahrňovať žiadnu osobu, ktorá počas obdobia, za ktoré sa pripravuje audítorská správa:
- (a) pôsobila ako riaditeľ alebo funkcionár klienta auditu; alebo
 - (b) bola zamestnancom v pozícii, ktorá umožňuje významne ovplyvňovať vypracovanie účtovných záznamov alebo finančných výkazov, na ktoré firma vyjadruje názor.

Poskytovanie služieb pred obdobím, za ktoré sa pripravuje audítorská správa

- 522.4 A1 K ohrozeniu nezávislosti v dôsledku súkromného záujmu, previerky po sebe samom alebo osobných vzťahov môže dôjsť, ak pred obdobím, za ktoré sa pripravuje audítorská správa, člen audítorského tímu:
- (a) pôsobil ako riaditeľ alebo funkcionár klienta auditu; alebo
 - (b) bol zamestnancom v pozícii, ktorá umožňuje významne ovplyvňovať vypracovanie účtovných záznamov alebo finančných výkazov, na ktoré firma vyjadruje názor.

Napríklad, k vzniku ohrozenia môže dôjsť, ak sa prijaté rozhodnutie alebo práca vykonaná touto osobou počas predchádzajúceho obdobia, keď bola táto osoba zamestnaná u klienta, bude hodnotiť v bežnom období ako časť súčasnej zákazky na audit.

- 522.4 A2 Pri vyhodnocovaní úrovne takéhoto ohrozenia je nutné zohľadniť relevantné faktory, ako napríklad:
- postavenie, ktorá mala daná osoba u klienta;
 - dĺžka obdobia, ktoré uplynulo od odchodu danej osoby od klienta;
 - úloha, ktorú má daná osoba v audítorskom tíme.

KODEX

- 522.4 A3 Príkladom opatrení, ktoré môžu vyriešiť takéto ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu, previerky po sebe samom alebo osobných vzťahov, je využitie služieb vhodného odborníka, ktorý preverí prácu vykonanú daným členom audítorského tímu.

ODDIEL 523**POZÍCIA RIADITEĽA ALEBO VEDÚCEHO PRACOVNÍKA
V SPOLOČNOSTI KLIENTA AUDITU****Úvod**

- 523.1 Firmy musia dodržiavať základné princípy, byť nezávislé a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia nezávislosti.
- 523.2 Pôsobenie v pozícii riaditeľa alebo vedúceho pracovníka klienta auditu predstavuje ohrozenie v dôsledku previerky po sebe samom a v dôsledku súkromného záujmu. Tento oddiel stanovuje špecifické požiadavky a aplikačný materiál relevantný pri aplikovaní koncepčného rámca za takýchto okolností.

Požiadavky a aplikačný materiál**Pozícia riaditeľa alebo vedúci pracovník**

- R523.3** Partner alebo zamestnanec firmy alebo firmy v rámci siete nesmie súčasne pôsobiť ako riaditeľ alebo vedúci pracovník auditu alebo klient firmy.

Pozícia tajomníka spoločnosti

- R523.4** Partner alebo zamestnanec firmy alebo firmy v rámci siete nesmie súčasne pôsobiť ako tajomník spoločnosti pre klienta auditu firmy, pokiaľ:
- (a) takáto prax nie je výslovne povolená miestnymi právnymi predpismi, profesionálnymi pravidlami alebo zvyklosťami;
 - (b) všetky relevantné rozhodnutia neprijíma manažment; a
 - (c) povinnosti a vykonávané činnosti nie sú obmedzené na povinnosti a činnosti bežnej a administratívnej povahy, ako napríklad vypracovanie zápisníc a vedenie zákonných priznaní.
- 523.4 A1 Postavenie tajomníka spoločnosti má v rôznych právnych systémoch odlišné následky. Povinnosti sa môžu pohybovať od administratívnych povinností (ako napríklad personálne riadenie a vedenie záznamov a registrov spoločnosti) až po také povinnosti, ako napríklad zabezpečenie, aby spoločnosť konala v súlade s predpismi, alebo poskytovanie poradenstva ohľadom spravovania spoločnosti. Táto pozícia sa zvyčajne chápe tak, že v sebe obsahuje blízke spojenie so subjektom. Preto dochádza k ohrozeniu nezávislosti, ak partner alebo zamestnanec firmy alebo firmy v rámci siete pôsobí ako tajomník pre spoločnosť klienta auditu. (Ďalšie informácie o poskytovaní služieb iných ako uisťovacích klientovi auditu sú uvedené v oddiele 600, *Poskytovanie služieb iných ako uisťovacích klientovi auditu*)

ODDIEL 524**ZAMESTNANIE U KLIENTA AUDITU****Úvod**

- 524.1 Firmy musia dodržiavať základné princípy, byť nezávislé a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia nezávislosti.
- 524.2 Zamestnanecké vzťahy s klientom auditu môžu vyvolať ohrozenie nezávislosti v dôsledku súkromného záujmu, osobných vzťahov alebo zastrešovania. Tento oddiel stanovuje špecifické požiadavky a aplikačný materiál relevantný pri aplikovaní koncepčného rámca za takýchto okolností.

Požiadavky a aplikačný materiál**Všetci klienti auditu**

- 524.3 A1 Ohrozenie nezávislosti v dôsledku osobných vzťahov alebo zastrešovania môže vzniknúť, ak ktorákoľvek z nasledujúcich osôb bola členom audítorského tímu alebo partnerom firmy alebo firmy v rámci siete:
- riaditeľ alebo funkcionár klienta auditu;
 - zamestnanec v pozícii, ktorá umožňuje významne ovplyvňovať vypracovanie účtovných záznamov alebo finančných výkazov, na ktoré firma vyjadruje názor.

Obmedzenia pre bývalého partnera alebo člena audítorského tímu

- R524.4** Firma musí zabezpečiť, aby nezostávalo žiadne významné prepojenie medzi firmou alebo firmou v rámci siete a:
- (a) bývalým partnerom, ktorý sa zamestnal vo firme klienta auditu firmy; alebo
 - (b) bývalým členom audítorského tímu, ktorý sa zamestnal u klienta auditu, ak sa zamestnal u klienta ako:
 - (i) riaditeľ alebo funkcionár; alebo
 - (ii) zamestnanec v pozícii, ktorá umožňuje významne ovplyvňovať vypracovanie účtovných záznamov alebo finančných výkazov, na ktoré firma vyjadruje názor.

Medzi firmou alebo firmou v rámci siete a danou osobou zostáva významné prepojenie, pokiaľ:

- (a) daná osoba nemá nárok na žiadne výhody ani platby od firmy alebo firmy v rámci siete, ktoré nie sú v súlade s pevnými vopred určenými dohodami;

KODEX

- (b) žiadna suma dlžná danej osobe nie je pre firmu alebo firmu v rámci siete významná; a
- (c) daná osoba sa ďalej nepodieľa a ani sa to nevníma tak, že sa ďalej podieľa na podnikaní alebo odborných činnostiach firmy alebo firmy v rámci siete.
- 524.4 A1 Aj napriek skutočnosti, že požiadavky odseku R524.4 sú splnené, môže dôjsť k vzniku ohrozenia nezávislosti v dôsledku osobných vzťahov alebo zastrašovania.
- 524.4 A2 K ohrozeniu nezávislosti v dôsledku osobných vzťahov alebo zastrašovania môže dôjsť, ak sa bývalý partner firmy alebo firmy v rámci siete zamestná v subjekte v niektorej z pozícií opísaných vyššie v odseku 524.3 A1 a daný subjekt sa následne stane klientom auditu firmy.
- 524.4 A3 Pri vyhodnocovaní úrovne takéhoto ohrozenia je nutné zohľadniť relevantné faktory, ako napríklad:
- postavenie, ktoré daná osoba prijala u klienta;
 - akákoľvek zaangažovanosť, ktorú bude mať daná osoba v audítorskom tíme;
 - dĺžka času, ktorý uplynul od doby, keď bola daná osoba členom audítorského tímu alebo partnerom firmy alebo firmy v rámci siete;
 - predchádzajúce postavenie, ktoré mala daná osoba v rámci audítorského tímu, firmy alebo firmy v rámci siete, napríklad či bola daná osoba zodpovedná za udržiavanie pravidelného kontaktu s manažmentom klienta alebo s osobami poverenými spravovaním.
- 524.4 A4 Medzi opatrenia, ktoré môžu vyriešiť takéto ohrozenie nezávislosti v dôsledku osobných vzťahov alebo zastrašovania, patrí:
- úprava plánu auditu;
 - pridelenie jednotlivcov do audítorského tímu, ktorí majú dostatok skúseností vo vzťahu k osobe, ktorá sa zamestnala u klienta;
 - využitie služieb vhodného odborníka, ktorý preverí prácu bývalého člena audítorského tímu.

Členovia audítorského tímu nastupujúci do zamestnania u klienta

- R524.5** Firma alebo firma v rámci siete musí prijať zásady a postupy, ktoré vyžadujú, aby členovia audítorského tímu oznámili firme alebo firme v rámci siete začatie rokovaní o zamestnaní s klientom auditu.
- 524.5 A1 Ohrozenie nezávislosti v dôsledku súkromného záujmu vzniká, keď člen audítorského tímu, ktorý sa podieľa na zákazke na audit, vie, že odíde alebo je možné, že niekedy v budúcnosti odíde pracovať ku klientovi.
- 524.5 A2 Príkladom opatrenia, ktoré môže odstrániť takéto ohrozenie súladu v dôsledku súkromného záujmu, je vylúčenie danej osoby z audítorského tímu.

524.5 A3 Príkladom opatrenia, ktoré môže odstrániť takéto ohrozenie súladu v dôsledku súkromného záujmu, je využitie služieb vhodného odborníka, ktorý preverí všetky významné rozhodnutia, ktoré urobila daná osoba počas obdobia, keď bola členom tímu.

Klienti auditu, ktorí sú subjektmi verejného záujmu

Hlavní partneri pre audit

R524.6 S výhradou odseku R524.8, ak sa osoba, ktorá bola hlavným partnerom pre audit v súvislosti s klientom auditu, ktorý je subjektom verejného záujmu, zamestná u klienta ako:

- (a) riaditeľ alebo funkcionár; alebo
- (b) zamestnanec v pozícii, ktorá umožňuje významne ovplyvňovať vypracovanie účtovných záznamov alebo finančných výkazov, na ktoré firma vyjadruje názor, nezávislosť nie je zabezpečená, pokiaľ potom, čo daná osoba prestane byť hlavným partnerom pre audit:
 - (i) klient auditu nevydal auditované finančné výkazy, ktoré sa týkajú obdobia najmenej dvanástich mesiacov; a
 - (ii) daná osoba nebola členom auditorského tímu v súvislosti s auditom týchto finančných výkazov.

Senior partner alebo vedúci partner (vo funkcii generálneho riaditeľa alebo jej ekvivalentu) firmy

R524.7 S výhradou odseku R524.8, ak sa osoba, ktorá bola senior partnerom alebo vedúcim partnerom firmy (vo funkcii generálneho riaditeľa alebo jej ekvivalentu) zamestná u klienta auditu, ktorý je subjektom verejného záujmu, ako:

- (a) riaditeľ alebo funkcionár; alebo
- (b) zamestnanec v pozícii, ktorá umožňuje významne ovplyvňovať vypracovanie účtovných záznamov alebo finančných výkazov, na ktoré firma vyjadruje názor,

nezávislosť nie je zabezpečená, pokiaľ neuplynulo dvanásť mesiacov od doby, keď daná osoba bola senior partnerom alebo vedúcim partnerom (vo funkcii generálneho riaditeľa alebo jej ekvivalentu) firmy.

Podnikové kombinácie

R524.8 Ako výnimka z odsekov R524.6 a R524.7, nezávislosť nie je ohrozená, ak okolnosti uvedené v týchto odsekoch vyplývajú ako dôsledok podnikovej kombinácie a:

- (a) funkcia nebola prijatá v očakávaní podnikovej kombinácie;

KODEX

- (b) všetky výhody alebo platby splatné bývalému partnerovi zo strany firmy alebo firmy v rámci siete boli uhradené v plnej výške, pokiaľ nie sú v súlade s pevnými vopred určenými dohodami a suma dlžná partnerovi nie je pre firmu alebo firmu v rámci siete významná;
- (c) bývalý partner sa ďalej nepodieľa ani nevzbudzuje dojem, že sa podieľa na obchodných alebo odborných činnostiach firmy alebo firmy v rámci siete; a
- (d) firma o pozícii, ktorú bývalý partner zastáva u klienta auditu, rokuje s osobami poverenými spravovaním.

ODDIEL 525**DOČASNÉ PRIDELENIE PRACOVNÍKOV****Úvod**

- 525.1 Firmy musia dodržiavať základné princípy, byť nezávislé a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia súladu to nezávislosť.
- 525.2 Zapožičanie pracovníkov klientovi auditu môže viesť k ohrozeniu nezávislosti v dôsledku preverky po sebe samom, lobizmu alebo osobných vzťahov. Tento oddiel stanovuje špecifické požiadavky a aplikačný materiál relevantný pri aplikovaní koncepčného rámca za takýchto okolností.

Požiadavky a aplikačný materiál**Všeobecné**

- 525.3 A1 Medzi opatrenia, ktoré môžu vyriešiť ohrozenie nezávislosti v dôsledku zapožičania pracovníkov firmou alebo firmou v rámci siete klientovi auditu, patrí:
- vykonanie dodatočnej preverky prác vykonaných zapožičanými pracovníkmi, ktoré môže vyriešiť ohrozenie nezávislosti v dôsledku preverky po sebe samom;
 - nezahrnutie zapožičaných pracovníkov medzi členov auditorského tímu, ktoré môže vyriešiť ohrozenie nezávislosti v dôsledku osobných vzťahov alebo lobizmu;
 - neudelenie zodpovednosti za audit zapožičaným pracovníkom v súvislosti s akoukoľvek funkciou alebo činnosťou, ktorú pracovníci vykonali počas dočasného pridelenia, ktoré môže vyriešiť ohrozenie nezávislosti v dôsledku preverky po sebe samom.
- 525.3 A2 Ak ohrozenie nezávislosti v dôsledku osobných vzťahov a lobizmu je vyvolané zapožičaním pracovníkov firmou alebo firmou v rámci siete klientovi auditu, bude takáto firma alebo firma v rámci siete príliš úzko prepojená s názormi a záujmami manažmentu a často neexistujú vhodné opatrenia na odstránenie ohrozenia nezávislosti.
- R525.4** Firma alebo firma v rámci siete nesmie zapožičať pracovníkov auditovému klientovi, ak:
- (a) takáto pomoc nie je poskytnutá iba na krátke obdobie;
 - (b) pracovníci nie sú zapojení do poskytovania služieb iných ako uisťovacích, ktoré nie sú povolené podľa oddiel 600 a jeho jednotlivých bodov; a
 - (c) pracovníci nepreberajú zodpovednosti manažmentu a auditový klient je zodpovedný za riadenie a dozor nad činnosťami pracovníkov.

ODDIEL 540**DLHODOBÉ PREPOJENIE PRACOVNÍKOV (VRÁTANE ROTÁCIE PARTNEROV) S KLIENTOM AUDITU****Úvod**

- 540.1 Firmy musia dodržiavať základné princípy, byť nezávislé a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia nezávislosti.
- 540.2 Ak je určitá osoba zapojená do zákazky na audit počas dlhého obdobia, môže dôjsť k vzniku ohrozenia nezávislosti v dôsledku osobných vzťahov a súkromného záujmu. Tento oddiel stanovuje požiadavky a aplikačný materiál relevantný pri aplikovaní koncepčného rámca za takýchto okolností.

Požiadavky a aplikačný materiál**Všetci klienti auditu**

- 540.3 A1 Aj keď pochopenie klienta auditu a jeho prostredia je rozhodujúce pre kvalitu auditu, môže vzniknúť ohrozenie nezávislosti v dôsledku osobných vzťahov ako výsledok dlhodobého prepojenia danej osoby ako člena audítorského tímu:
- (a) s klientom auditu a jeho prevádzkami;
 - (b) s vyšším manažmentom klienta auditu; alebo
 - (c) s finančnými výkazmi, ku ktorým firma vyjadruje názor, alebo finančnými informáciami, ktoré tvoria základ finančných výkazov.
- 540.3 A2 Ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu môže vzniknúť ako výsledok obáv osoby zo straty dlhodobého klienta alebo výsledok záujmu o udržiavanie úzkeho osobného vzťahu s členom vyššieho manažmentu alebo osobami poverenými spravovaním. Takéto ohrozenie nezávislosti môže neprimerane ovplyvniť úsudok danej osoby.
- 540.3 A3 Medzi faktory, ktoré sú relevantné pri vyhodnocovaní úrovne takýchto osobných vzťahov alebo ohrozenia v dôsledku súkromného záujmu, patrí:
- (a) Vo vzťahu k danej osobe:
 - Celkové trvanie vzťahu danej osoby s klientom vrátane prípadu, ak takýto vzťah existoval už v čase, keď daná osoba bola u predchádzajúcej firmy.
 - Dĺžka obdobia, keď bola daná osoba členom tímom pre zákazku, a povaha vykonávaných úloh.

KODEX

- Rozsah, do ktorého bola práca danej osoby riadená, preskúmaná a dozeraná pracovníkmi z nadriadených úrovní.
- Rozsah, do ktorého je daná osoba vzhľadom na jej služobný vek schopná ovplyvniť výsledok auditu, napríklad prijímaním kľúčových rozhodnutí alebo riadením práce ostatných členov tímu pre zákazku.
- Blízkosť osobného vzťahu danej osoby s vyšším manažmentom alebo osobami poverenými spravovaním.
- Povaha, frekvencia a rozsah interakcií medzi danou osobou a vyšším manažmentom alebo osobami poverenými spravovaním.

(b) Vo vzťahu ku klientovi auditu:

- Povaha alebo komplexnosť účtovných a finančných problémov a výkazníctva klienta a skutočnosť, či sa zmenili.
- Skutočnosť, či došlo v poslednej dobe k zmenám vo vyššom manažmente alebo zmenám týkajúcim sa osôb poverených spravovaním.
- Skutočnosť, či došlo k nejakým štrukturálnym zmenám v organizácii klienta, ktoré ovplyvňujú povahu, frekvenciu a rozsah interakcií, ktoré by daná osoba mohla mať s vyšším manažmentom alebo osobami poverenými spravovaním.

540.3 A4 Kombinácia dvoch alebo viacerých faktorov môže zvýšiť alebo znížiť úroveň ohrozenia. Napríklad, ohrozenie v dôsledku blízkych vzťahov, ktoré časom vzniklo vzhľadom na stále užší vzťah medzi osobou a členom vyššieho manažmentu klienta, je možné znížiť odchodom tohto člena vyššieho manažmentu klienta.

540.3 A5 Príkladom opatrenia, ktoré môže odstrániť ohrozenie nezávislosti v dôsledku osobných vzťahov a súkromného záujmu, ktoré vyvolala osoba zapojená do zákazky na audit počas dlhého obdobia, je rotácia danej osoby mimo audítorského tímu.

540.3 A6 Medzi opatrenia, ktoré môžu vyriešiť takéto ohrozenie v dôsledku osobných vzťahov alebo súkromného záujmu, patrí:

- zmena úlohy danej osoby v audítorskom tíme, alebo zmena povahy a rozsahu úloh, ktoré daná osoba vykonáva;
- využitie služieb vhodného odborníka, ktorý nebol členom audítorského tímu a ktorý preverí prácu danej osoby;
- vykonávanie pravidelných nezávislých interných alebo externých preskúmaní kvality zákazky.

KODEX

Ak firma dospeje k záveru, že úroveň vzniknutého ohrozenia je možné vyriešiť iba rotáciou danej osoby mimo audítorského tímu, musí stanoviť vhodné obdobie, počas ktorého daná osoba nesmie:

- (a) byť členom tímu pre zákazku na audit;
- (b) zabezpečovať kontrolu kvality pre zákazku na audit; ani
- (c) uplatňovať priamy vplyv na výsledok zákazky na audit.

Toto obdobie musí byť dostatočne dlhé, aby bolo možné vyriešiť ohrozenie v dôsledku osobných vzťahov a v dôsledku súkromného záujmu. V prípade subjektu verejného záujmu platia aj odseky R540.5 až R540.20.

Klienti auditu, ktorí sú subjektmi verejného záujmu

R540.5 S výhradou odsekov R540.7 až R540.9, v súvislosti s auditom subjektu verejného záujmu nesmie žiadna osoba vykonávať žiadnu z nasledujúcich úloh ani kombináciu takýchto úloh počas obdobia dlhšieho, ako je sedem súhrnných rokov (obdobie vykonávania zákazky):

- (a) partner zodpovedný za zákazku;
- (b) osoba zodpovedná za preskúmanie kvality zákazky; alebo
- (c) akákoľvek úloha hlavného partnera pre audit.

Po uplynutí tohto časového obdobia musí daná osoba dodržať „dobu nevykonávania auditu“ v súlade s ustanoveniami v odsekoch R540.11 až R540.19.

R540.6 Pri výpočte obdobia vykonávania zákazky sa roky nesmú začať počítať odznova, pokiaľ daná osoba neprestala konať v úlohách uvedených v odseku R540.5(a) až (c) počas minimálneho obdobia. Toto minimálne obdobie je následným obdobím rovným aspoň „dobe nevykonávania auditu“ stanovené v súlade s odsekmi R540.11 až R540.13 v závislosti od úlohy, ktorú daná osoba vykonávala v roku bezprostredne pred tým, ako ukončila takéto zapojenie.

540.6 A1 Napríklad, osoba, ktorá pôsobila ako partner zodpovedný za zákazku počas štyroch rokov, za ktorými nasledovali tri roky mimo tejto úlohy, môže vykonávať úlohu hlavného partnera pre audit podľa tej istej zákazky na audit iba ďalšie tri roky (čo celkovo predstavuje sedem súhrnných rokov). Po tomto období musí daná osoba dodržať „dobu nevykonávania auditu“ v súlade s odsekom R540.14.

R540.7 Ako výnimka z odseku R540.5 môžu hlavní partneri pre audit, ktorých kontinuita je zvlášť dôležitá pre kvalitu auditu, vo vzácnych prípadoch v dôsledku nepredvídateľných okolností mimo kontroly firmy a so súhlasom osôb poverených spravovaním pôsobiť ďalší rok ako hlavný partner pre audit, ak je ohrozenie nezávislosti možné odstrániť alebo znížiť na akceptovateľnú úroveň.

540.7 A1 Napríklad, hlavný partner pre audit môže ďalej vykonávať túto úlohu v audítorskom tíme počas ďalšieho roka, ak v prípade nepredvídateľných udalostí nebola požadovaná rotácia možná, ako napríklad v prípade vážneho ochorenia osoby, ktorá sa mala stať partnerom zodpovedným za zákazku. Za takýchto okolností je nutné, aby firma oboznámila osoby poverené spravovaním s dôvodmi, prečo nie je možné uskutočniť plánovanú rotáciu, a aby s nimi jednala o potrebe opatrení znížiť akékoľvek ohrozenie.

R540.8 Ak sa klient auditu stane subjektom verejného záujmu, musí firma pri časovom plánovaní rotácie zohľadniť dĺžku obdobia, počas ktorého určitá osoba vykonávala pre klienta auditu úlohu hlavného partnera pre audit predtým, ako sa klient stal subjektom verejného záujmu. Ak daná osoba vykonávala pre klienta auditu úlohu hlavného partnera pre audit počas obdobia piatich súhrnných rokov alebo menej, keď sa klient stal subjektom verejného záujmu, počet rokov, počas ktorých môže daná osoba pre klienta ďalej pôsobiť v tejto úlohe pred rotáciou mimo zákazky, je sedem rokov mínus počet rokov, počas ktorých už daná osoba danú úlohu vykonávala. Ako výnimka z odseku R540.5, ak osoba vykonávala pre klienta auditu úlohu hlavného partnera pre audit počas obdobia šiestich alebo viacerých súhrnných rokov, keď sa klient stal subjektom verejného záujmu, daná osoba môže ďalej vykonávať túto úlohu so súhlasom osôb poverených spravovaním maximálne počas ďalších dvoch rokov pred rotáciou mimo zákazky.

R540.9 Ak vo firme pracuje iba niekoľko ľudí, ktorí majú potrebné vedomosti a skúsenosti, aby vykonávali úlohu hlavného partnera pre audit v prípade subjektu verejného záujmu, rotácia hlavných partnerov pre audit nemusí byť možná. Ako výnimka z odseku R540.5, ak nezávislý regulačný orgán v príslušnej jurisdikcii určil výnimku z rotácie partnera za takýchto okolností, môže osoba naďalej vykonávať úlohu hlavného partnera pre audit počas obdobia dlhšieho ako sedem rokov v súlade s takouto výnimkou. Toto platí za predpokladu, že nezávislý regulačný orgán špecifikoval ďalšie požiadavky, ktoré je nutné splniť, ako napríklad časové obdobie, počas ktorého hlavného partnera pre audit možno vyňať z rotácie alebo pravidelné nezávislé externé preskúmanie.

Ostatné posudzované skutočnosti týkajúce sa obdobia zákazky

R540.10 Pri vyhodnocovaní ohrozenia, ku ktorému dochádza v dôsledku dlhodobého prepojenia osoby so zákazkou na audit, musí firma venovať zvláštnu pozornosť vykonávaným úlohám a dĺžke obdobia, počas ktorého bola daná osoba prepojená so zákazkou na audit predtým, ako sa daná osoba stala hlavným partnerom pre audit.

540.10 A1 Môžu vzniknúť situácie, keď firma pri aplikovaní koncepčného rámca dôjde k záveru, že nie je vhodné, aby určitá osoba, ktorá je hlavným partnerom pre audit, naďalej vykonávala túto úlohu, aj keď obdobie, počas ktorého pôsobila v úlohe hlavného partnera pre audit, je kratšie ako sedem rokov.

Doba nevykonávania auditu

- R540.11** Ak osoba vykonávala úlohu partnera zodpovedného za zákazku počas obdobia siedmich súhrnných rokov, doba nevykonávania auditu musí byť päť následných rokov.
- R540.12** Ak bola osoba menovaná za osobu zodpovednú za preskúmanie kontroly kvality zákazky a túto úlohu vykonávala sedem súhrnných rokov, doba nevykonávania auditu musí byť tri následné roky.
- R540.13** Ak osoba pôsobila ako hlavný partner pre audit inak ako v postaveniach uvedených v odsekoch R540.11 a R540.12 počas obdobia siedmich súhrnných rokov, doba nevykonávania auditu musí byť dva následné roky.

Poskytovanie služieb v kombinácii úloh hlavného partnera pre audit

- R540.14** Ak osoba vykonávala kombináciu úloh hlavného partnera pre audit a pôsobila ako partner zodpovedný za zákazku počas štyroch alebo viacerých súhrnných rokov, doba nevykonávania auditu musí byť päť následných rokov.
- R540.15** S výhradou odseku R540.16(a), ak osoba vykonávala kombináciu úloh hlavného partnera pre audit a pôsobila ako hlavný partner pre audit zodpovedný za preskúmanie kontroly kvality zákazky počas obdobia štyroch alebo viacerých súhrnných rokov, musí byť doba nevykonávania auditu tri následné roky.
- R540.16** Ak osoba vykonávala kombináciu úloh partnera zodpovedného za zákazku a preskúmanie kontroly kvality zákazky počas obdobia štyroch alebo viacerých súhrnných rokov počas doby vykonávania zákazky, doba nevykonávania auditu musí byť:
- (a) ako výnimka z odseku R540.15, päť následných rokov, ak osoba bola partnerom zodpovedným za zákazku počas obdobia troch alebo viacerých rokov; alebo
 - (b) tri následné roky v prípade akýchkoľvek iných kombinácií.
- R540.17** Ak osoba vykonávala kombináciu úloh hlavného partnera pre audit iných, ako sú uvedené v odsekoch R540.14 až R540.16, doba nevykonávania auditu musí byť dva následné roky.

Poskytovanie služieb v predchádzajúcej firme

- R540.18** Pri určovaní počtu rokov, počas ktorých bola osoba hlavným partnerom pre audit, ako je stanovené v odseku R540.5, dĺžka vzťahu musí zahŕňať, ak je to relevantné, dobu, počas ktorej daná osoba bola hlavným partnerom pre audit v predchádzajúcej firme.

Kratšia doba nevykonávania auditu stanovená zákonom alebo predpisom

- R540.19** Ak legislatívny alebo regulačný orgán (alebo organizácia oprávnená alebo uznaná ako takýto legislatívny alebo regulačný orgán) stanovil dobu nevykonávania auditu pre partnera zodpovedného za zákazku na menej ako päť následných rokov, toto obdobie alebo obdobie troch rokov, podľa toho, ktoré je dlhšie, možno použiť ako čakaciu dobu miesto piatich následných rokov špecifikovaných

KODEX

v odsekoch R540.11, R540.14 a R540.16(a) za predpokladu, že platné obdobie na zákazke nepresahuje sedem rokov.

Obmedzenia činností počas doby nevykonávania auditu

R540.20 Počas trvania príslušnej doby nevykonávania auditu daná osoba:

- (a) nesmie byť členom tímom pre zákazku ani zabezpečovať kontrolu kvality pre zákazku na audit;
- (b) nesmie konzultovať s tímom pre zákazku ani s klientom ohľadom technických ani iných záležitostí špecifických pre daný sektor ohľadom transakcií ani udalostí, ktoré ovplyvňujú zákazku na audit (okrem diskusií s tímom pre zákazku obmedzených na vykonané práce alebo závery dosiahnuté v poslednom roku obdobia, kde bola daná osoba zapojená do zákazky, ak je to relevantné pre audit);
- (c) nesmie byť zodpovedná za vedenie ani koordináciu odborných služieb poskytovaných firmou alebo firmou v rámci siete klientovi auditu, ani za dozor nad vzťahom firmy alebo firmy v rámci siete s klientom auditu; alebo
- (d) nesmie vykonávať žiadnu inú úlohu ani činnosť neuvedenú vyššie v súvislosti s klientom auditu vrátane poskytovania iných ako uisťovacích služieb, ktoré by viedli k tomu, že daná osoba:
 - (i) má významné alebo časté interakcie s vyšším manažmentom alebo osobami poverenými spravovaním; alebo
 - (ii) uplatňuje priamy vplyv na výsledok zákazky na audit.

540.20 A1 Ustanovenia odseku R540.20 nemajú zabrániť, aby osoba prevzala líderskú úlohu vo firme alebo vo firme v rámci siete, ako je napríklad úloha senior partnera alebo vedúceho partnera (vo funkcii generálneho riaditeľa alebo jej ekvivalentu).

ODDIEL 600**POSKYTOVANIE SLUŽIEB INÝCH AKO UISŤOVACÍCH
KLIENTOVI AUDITU****Úvod**

- 600.1 Firmy musia dodržiavať základné princípy, byť nezávislé, a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia nezávislosti.
- 600.2 Firmy a firmy v rámci siete môžu poskytovať celú škálu služieb iných ako uisťovacích svojim klientom auditu, na ktoré majú potrebné skúsenosti a odbornosť. Poskytovanie služieb iných ako uisťovacích klientom auditu môže viesť k vzniku ohrozenia súladu so základnými princípmi a ohrozenia nezávislosti.
- 600.3 Tento oddiel stanovuje požiadavky a aplikačný materiál relevantný pri aplikovaní koncepčného rámca na identifikovanie, hodnotenie a riešenie ohrozenia nezávislosti pri poskytovaní služieb iných ako uisťovacích klientom auditu. Pododdiely, ktoré nasledujú, určujú špecifické požiadavky a aplikačný materiál, ktoré sú relevantné v prípade, že firma alebo firma v rámci siete poskytuje určité služby iné ako uisťovacie klientom auditu a uvádza typy ohrozenia, ktoré môžu následne vzniknúť. Niektoré z pododdielov zahrňujú požiadavky, ktoré výslovne zakazujú, aby za určitých okolností firma alebo firma v rámci siete poskytovala niektoré služby klientovi auditu, pretože vzniknuté ohrozenie nie je možné vyriešiť prijatím vhodných opatrení.

Požiadavky a aplikačný materiál**Všeobecné**

- R600.4** Skôr než firma alebo firma v rámci siete prijme zákazku na poskytovanie služieb iných ako uisťovacích pre klienta auditu, musí určiť, či nebude poskytovanie takejto služby viesť k vzniku ohrozenia nezávislosti.
- 600.4 A1 Požiadavky a aplikačný materiál v tomto oddiele napomáhajú firme pri analyzovaní určitých typov služieb iných ako uisťovacích a súvisiacich ohrození, ktoré by mohli vzniknúť, ak firma alebo firma v rámci siete poskytuje klientovi auditu služby iné ako uisťovacie.
- 600.4 A2 Nové trendy v podnikaní, vývoj finančných trhov a zmeny v informačných technológiách znemožňujú zostavenie vyčerpávajúceho zoznamu služieb iných ako uisťovacích, ktoré by bolo možné poskytovať klientovi auditu. Tento kódex preto nezahrňuje úplný zoznam všetkých služieb iných ako uisťovacích, ktoré je prípadne možné klientovi auditu poskytovať.

Vyhodnotenie ohrozenia

600.5 A1 Faktory, ktoré sú relevantné pri vyhodnocovaní úrovne ohrozenia, ktoré vzniklo pri poskytovaní služieb iných ako uisťovacích klientovi auditu, zahŕňujú nasledujúce:

- povaha, rozsah a účel služby;
- miera spoliehania sa na výsledok služby ako súčasť auditu;
- právne a regulačné prostredie, v ktorom je služba poskytovaná;
- skutočnosť, či výsledok služby ovplyvní záležitosti odzrkadlené vo finančných výkazoch, na ktoré firma vyjadruje názor, a ak áno, tak potom aj:
 - rozsah, do ktorého výsledok služby bude mať významný vplyv na finančné výkazy,
 - stupeň subjektivity pri určovaní vhodných súm alebo postupov v súvislosti so záležitosťami odzrkadlenými vo finančných výkazoch,
- úroveň odbornosti manažmentu klienta a jeho zamestnancov v súvislosti s typom poskytovanej služby;
- rozsah zapojenia klienta pri určovaní významných záležitostí vyžadujúcich úsudok;
- povaha a rozsah vplyvu služby na systémy, ktoré generujú informácie tvoriace podstatnú časť:
 - účtovných záznamov alebo finančných výkazov klienta, na ktoré firma vyjadruje názor,
 - vnútorných kontrolných postupov v rámci finančného výkazníctva,
- skutočnosť, či je klient subjektom verejného záujmu. Napríklad, poskytovanie služieb iných ako uisťovacích klientovi auditu, ktorý je subjektom verejného záujmu, možno vnímať tak, že takéto poskytovanie môže viesť k vyššej úrovni ohrozenia.

600.5 A2 Pododdiely 601 až 610 zahŕňujú príklady ďalších faktorov, ktoré sú relevantné pri vyhodnocovaní úrovne ohrozenia vzniknutého v dôsledku poskytovania služieb iných ako uisťovacích, určených v týchto pododdieloch.

Významnosť vo vzťahu k finančným výkazom

600.5 A3 Pododdiely 601 až 610 odkazujú na významnosť vo vzťahu k finančným výkazom klienta auditu. Koncept významnosti vo vzťahu k auditu je predmetom Medzinárodného audítorského štandardu ISA 320, *Významnosť pri plánovaní a vykonávaní auditu*

KODEX

a vo vzťahu k prevereniu v Medzinárodných štandardoch pre zákazky na preverenie, ISRE 2400 (Revidované vydanie), Zákazky na preverenie historických finančných výkazov. Určenie významnosti zahrňuje uplatnenie odborného úsudku a je ovplyvnené kvantitatívnymi aj kvalitatívnymi faktormi. Je tiež ovplyvnené vnímaním potrieb užívateľov finančných informácií.

Viacere služby iné ako uisťovacie poskytované rovnakému klientovi auditu

- 600.5 A4 Firma alebo firma v rámci siete môže klientovi auditu poskytovať viacere služby iné ako uisťovacie. Za takýchto okolností je pri vyhodnocovaní ohrozenia firmy nutné zohľadniť kombinovaný účinok, ktorý vznikne poskytovaním týchto služieb.

Riešenie ohrozenia

- 600.6 A1 Pododdiely 601 až 610 zahrňujú príklady krokov vrátane opatrení, ktoré môžu vyriešiť ohrozenie nezávislosti v dôsledku poskytovania služieb iných ako uisťovacích, ak ohrozenie nie je na akceptovateľnej úrovni. Tieto príklady nepredstavujú vyčerpávajúci zoznam.
- 600.6 A2 Niektoré pododdiely zahrňujú požiadavky, ktoré výslovne zakazujú, aby za určitých okolností firma alebo firma v rámci siete poskytovala niektoré služby klientovi auditu, pretože vzniknuté ohrozenie nie je možné vyriešiť prijatím opatrení.
- 600.6 A3 Odsek 120.10 A2 zahrňuje opis opatrení. V súvislosti s poskytovaním služieb iných ako uisťovacích klientom auditu sú opatreniami kroky, individuálne alebo v kombinácii, ktoré firma podnikne, aby účinne znížila ohrozenie nezávislosti na akceptovateľnú úroveň. V niektorých situáciách, ak vzniká ohrozenie pri poskytovaní služby inej ako uisťovacej klientovi auditu, je možné, že takéto opatrenia nie sú k dispozícii. V takých situáciách aplikovanie koncepčného rámca stanoveného v oddiele 120 vyžaduje, aby firma odmietla alebo ukončila poskytovanie služby inej ako uisťovacej, alebo odmietla alebo ukončila zákazku na audit.

Zákaz prevzatia zodpovednosti manažmentu

- R600.7** Firma alebo firma v rámci siete nesmie pre klienta auditu prevziať zodpovednosť manažmentu.
- 600.7 A1 Zodpovednosť manažmentu zahrňuje kontrolovanie, vedenie a riadenie subjektu vrátane prijímania rozhodnutí týkajúcich sa akvizícií, využívania a kontroly ľudských, finančných, technologických, hmotných a nehmotných zdrojov.
- 600.7 A2 Poskytovanie služieb iných ako uisťovacích klientovi auditu vedie k vzniku ohrozenia v dôsledku previerky po sebe samom a v dôsledku súkromného záujmu, ak firma alebo firma v rámci siete preberá zodpovednosť manažmentu pri poskytovaní služby. Prevzatie zodpovednosti manažmentu vedie tiež k ohrozeniu v dôsledku osobných vzťahov a môže viesť aj

KODEX

k ohrozeniu v dôsledku lobizmu, pretože firma alebo firma v rámci siete je príliš úzko prepojená s názormi a záujmami manažmentu.

600.7 A3 Určenie, či je určitá činnosť zodpovednosťou manažmentu, závisí od okolností a vyžaduje si použitie odborného úsudku. Príklady činností, ktoré sa všeobecne považujú za zodpovednosť manažmentu, zahŕňujú nasledujúce:

- stanovenie zásad a postupov strategického smerovania;
- nábor alebo prepúšťanie zamestnancov;
- riadenie a prijímanie zodpovednosti za činnosti zamestnancov v súvislosti s ich prácou pre daný subjekt;
- schvaľovanie transakcií;
- kontrolovanie alebo spravovanie bankových účtov alebo investícií;
- rozhodovanie o tom, ktoré odporúčania firmy alebo firmy v rámci siete alebo iných tretích strán treba realizovať;
- informovanie osôb poverených spravovaním v mene manažmentu;
- prevzatie zodpovednosti za:
 - zostavenie a verné zobrazenie finančných výkazov v súlade s platným rámcom finančného výkazníctva,
 - navrhnutie, zavedenie, monitorovanie alebo dodržiavanie interných kontrol.

600.7 A4 Poskytovanie rád a odporúčaní s cieľom pomôcť manažmentu klienta auditu pri plnení jeho zodpovedností sa nepovažuje za prevzatie zodpovedností manažmentu. (pozri odsek R600.7 to 600.7 A3).

R600.8 Aby sa zabránilo riziku prevzatia zodpovednosti manažmentu pri poskytovaní služieb iných ako uistovacích klientovi auditu, firma sa musí ubezpečiť, že manažment klienta prijíma všetky rozhodnutia a uplatňuje všetky úsudky, ktoré patria k riadnej zodpovednosti manažmentu vrátane ubezpečenia sa, že manažment klienta:

- (a) stanoví osobu, ktorá má vhodné schopnosti, vedomosti a skúsenosti byť nepretržite zodpovedná za rozhodnutia klienta a za dohľad nad poskytovanými službami. Takáto osoba, pokiaľ možno pochádzajúca z vrcholového manažmentu, by mala rozumieť:
 - (i) cieľom, povahe a výsledkom poskytovaných služieb; a
 - (ii) zodpovednostiam príslušného klienta a firmy alebo firmy v rámci siete.

KODEX

Táto osoba však nemusí mať odbornosť na vykonanie alebo opätovné vykonanie služieb.

- (b) poskytne dohľad nad poskytovanými službami a vyhodnotí primeranosť výsledkov poskytnutých služieb, pokiaľ ide o splnenie zámeru klienta;
- (c) prevezme zodpovednosť za prípadné kroky, ktoré treba vykonať na základe výsledkov poskytnutých služieb.

Poskytovanie služieb iných ako uisťovacích klientovi auditu, ktorý sa neskôr stane subjektom verejného záujmu

R600.9 Služba iná ako uisťovacia poskytovaná v súčasnosti alebo predtým firmou alebo firmou v rámci siete klientovi auditu ovplyvňuje nezávislosť firmy, ak sa klient stane subjektom verejného záujmu, pokiaľ:

- (a) predchádzajúca služba iná ako uisťovacia nie je v súlade s ustanoveniami tohto oddielu, ktoré sa týkajú klientov auditu, ktorí nie sú subjektmi verejného záujmu;
- (b) služby iné ako uisťovacie, ktoré aktuálne prebiehajú a ktoré nie sú povolené podľa tohto oddielu pre klientov auditu, ktorí sú subjektmi verejného záujmu, neskončili pred tým, ako sa klient stal subjektom verejného záujmu, alebo čo najskôr po tom, čo sa klient stal subjektom verejného záujmu; a
- (c) firma nerieši ohrozenia, ktoré vznikli a ktoré nie sú na akceptovateľnej úrovni.

Posudzované skutočnosti v prípade niektorých spriaznených osôb

R600.10 Tento oddiel zahŕňa požiadavky, ktoré zakazujú, aby firmy a firmy v rámci siete prevzali zodpovednosť manažmentu alebo poskytovali niektoré služby iné ako uisťovacie klientom auditu. Ako výnimka z týchto požiadaviek, firma alebo firma v rámci siete môže prevziať zodpovednosť manažmentu alebo poskytovať niektoré služby iné ako uisťovacie, ktoré by inak boli zakázané, nasledujúcim spriazneným osobám klienta, na finančné výkazy ktorého firma vyjadruje názor:

- (a) subjekt, ktorý má priamu alebo nepriamu kontrolu nad klientom;
 - (b) subjekt s priamou finančnou zainteresovanosťou na klientovi, ak má tento subjekt významný vplyv na klienta a zainteresovanosť na klientovi je pre daný subjekt významná; alebo
 - (c) subjekt je pod spoločnou kontrolou spolu s klientom,
- za predpokladu, že všetky nasledujúce podmienky sú splnené:

- (i) firma alebo firma v rámci siete nevyjadruje názor na finančné výkazy spriaznenej osoby;

- (ii) firma alebo firma v rámci siete nepreberá zodpovednosť manažmentu, priamo ani nepriamo, pre subjekt, na finančné výkazy ktorého firma vyjadruje názor;
- (iii) služby nevedú k vzniku ohrozenia v dôsledku previerky po sebe samom, pretože výsledky poskytovaných služieb nebudú predmetom audítorských postupov; a
- (iv) firma rieši ostatné ohrozenia, ktoré vznikli poskytovaním takýchto služieb a ktoré nie sú na akceptovateľnej úrovni.

PODODDIEL 601 – ÚČTOVNÉ SLUŽBY A SLUŽBY VEDENIA ÚČTOVNÍCTVA

Úvod

- 601.1 Poskytovanie účtovných služieb a služieb vedenia účtovníctva môže viesť k vzniku ohrozenia v dôsledku previerky po sebe samom.
- 601.2 Okrem špecifických požiadaviek a aplikačného materiálu v tomto pododdieli sú požiadavky a aplikačný materiál v odsekoch až R600.10 relevantné aj pri aplikovaní koncepčného rámca v prípade poskytovania účtovných služieb a služieb vedenia účtovníctva klientovi auditu. Tento pododdiel zahŕňa požiadavky, ktoré zakazujú, aby za určitých okolností firmy a firmy v rámci siete poskytovali niektoré účtovné služby a služby vedenia účtovníctva klientom auditu, pretože vzniknuté ohrozenie nie je možné vyriešiť prijatím opatrení.

Požiadavky a aplikačný materiál

Všetci klienti auditu

- 601.3 A1 Účtovné služby a služby vedenia účtovníctva predstavujú širokú škálu služieb vrátane:
- vypracovania účtovných záznamov a zostavenia finančných výkazov;
 - zaznamenávania transakcií;
 - služieb v oblasti miezd.
- 601.3 A2 Manažment je zodpovedný za zostavenie a verné zobrazenie finančných výkazov v súlade s platným rámcom finančného výkazníctva. Tieto zodpovednosti zahŕňujú nasledujúce:
- určenie účtovných zásad a pravidiel účtovania v súlade s týmito zásadami.
 - príprava alebo zmeny v zdrojových dokumentoch alebo pôvodných dátach v elektronickej alebo inej forme preukazujúcich transakcie, napríklad:

KODEX

- nákupné objednávky,
- mzdové časové záznamy,
- objednávky odberateľov,
- iniciovanie alebo menenie účtovných zápisov;
- určovanie alebo schvaľovanie účtovných klasifikácií transakcií.

601.3 A3 Proces auditu si vyžaduje dialóg medzi firmou a manažmentom klienta auditu, ktorý môže zahŕňať:

- uplatňovanie účtovných štandardov alebo zásad a požiadaviek na zverejnenie vo finančných výkazoch;
- posúdenie vhodnosti finančných a účtovných kontrol a metód pri určovaní vykázaných súm aktív a záväzkov;
- navrhovanie opravných účtovných zápisov.

Tieto činnosti sa považujú za bežnú súčasť procesu auditu a zvyčajne nevytvárajú ohrozenie, pokiaľ je klient zodpovedný za prijímanie rozhodnutí pri vypracovaní účtovných záznamov a finančných výkazov.

601.3 A4 Podobne môže klient požadovať technickú pomoc pri záležitostiach ako napríklad riešenie problémov pri odsúhlasovaní účtov, alebo pri analyzovaní a zhromažďovaní informácií pre povinné výkazníctvo regulačným orgánom. Okrem toho môže klient požadovať technické poradenstvo týkajúce sa účtovných problémov, ako napríklad konverzia existujúcich finančných výkazov z jedného rámca finančného výkazníctva na iný, napríklad:

- zabezpečenie súladu s účtovnými zásadami skupin;
- prechod na iný rámec finančného výkazníctva, ako napríklad Medzinárodné štandardy pre finančné výkazníctvo.

Takéto služby zvyčajne nevytvárajú ohrozenie za predpokladu, že firma ani firma v rámci siete nepreberie zodpovednosť manažmentu klienta.

Účtovné služby a služby vedenia účtovníctva, ktoré sú rutinné alebo mechanické

601.4 A1 Účtovné služby a služby vedenia účtovníctva, ktoré sú rutinne alebo mechanickej povahy, vyžadujú malú mieru odborného úsudku, alebo nevyžadujú žiadny odborný úsudok. Medzi takéto služby patrí napríklad:

- vypracovanie mzdových výpočtov alebo hlásení pre schválenie a platbu klientom na základe údajov a dát generovaných klientom;

KODEX

- zaúčtovanie opakujúcich sa transakcií, ktorých sumy sa ľahko určia zo zdrojových dokumentov, ako napríklad faktúry za energie, vodné a stočné, ku ktorým klient určil alebo schválil vhodnú účtovnú klasifikáciu;
- výpočet odpisov dlhodobého majetku, u ktorého klient určil zásady účtovania a odhadol jeho ekonomickú životnosť a zostatkovú cenu;
- zaúčtovanie klientom zakódovaných transakcií do hlavnej účtovnej knihy;
- zaúčtovanie klientom schválených zápisov v obratovej predvahe;
- zostavenie finančných výkazov na základe informácií v obratovej predvahe schválenej klientom a príprava súvisiacich poznámok zo záznamov schválených klientom.

Klienti auditu, ktorí nie sú subjektom verejného záujmu

R601.5 Firma alebo firma v rámci siete nesmie poskytovať klientovi auditu, ktorý nie je subjektom verejného záujmu, účtovné služby a služby vedenia účtovníctva vrátane zostavenia finančných výkazov, na ktoré firma vyjadruje názor, a finančných informácií, ktoré tvoria základ takýchto finančných výkazov, pokiaľ:

- (a) služby nie sú rutínnej alebo mechanickej povahy; a
- (b) firma neodstránila akékoľvek ohrozenie, ktoré mohlo vzniknúť poskytovaním takýchto služieb a ktoré nie je na akceptovateľnej úrovni.

R601.5 A1 Medzi opatrenia, ktoré môžu vyriešiť ohrozenie v dôsledku previerky po sebe samom v prípade poskytovania účtovných služieb a služieb vedenia účtovníctva rutínnej a mechanickej povahy klientovi auditu, patrí:

- zabezpečenie, aby služby vykonali odborníci, ktorí nie sú členmi audítorského tímu;
- poverenie vhodného odborníka, ktorý nie je zapojený do poskytovania služieb, aby preskúmal vykonané audítorské práce alebo poskytnuté služby.

Klienti auditu, ktorí sú subjektmi verejného záujmu

R601.6 S výnimkou odseku R601.7 nesmie firma alebo firma v rámci siete poskytovať klientovi auditu, ktorý je subjektom verejného záujmu, účtovné služby a služby vedenia účtovníctva vrátane zostavenia finančných výkazov, na ktoré firma vyjadruje názor, alebo finančných informácií, ktoré tvoria základ takýchto finančných výkazov.

R601.7 Ako výnimka z odseku R601.6 môže firma alebo firma v rámci siete poskytovať účtovné služby a služby vedenia účtovníctva rutínnej alebo mechanickej

povahy pre divízie alebo spriaznené osoby klienta auditu, ktorý je subjektom verejného záujmu, ak osoby poskytujúce tieto služby nie sú členmi auditorského tímu a:

- (a) divízie alebo spriaznené osoby, ktorým sa poskytuje služba, sú spolu nevýznamné z hľadiska finančných výkazov, na ktoré firma vyjadruje názor; alebo
- (b) služby súvisia so záležitosťami, ktoré sú spolu nevýznamné z hľadiska finančných výkazov divízie alebo spriaznenej osoby.

PODODDIEL 602 – ADMINISTRATÍVNE SLUŽBY

Úvod

- 602.1 Poskytovanie administratívnych služieb klientovi auditu zvyčajne nevytvára ohrozenie.
- 602.2 Okrem špecifického aplikačného materiálu v tomto pododdieli sú pri aplikovaní koncepčného rámca v prípade poskytovania administratívnych služieb relevantné aj požiadavky a aplikačný materiál v odsekoch 600.1 až R600.10.

Aplikačný materiál

Všetci klienti auditu

- 602.3 A1 Administratívne služby predstavujú pomoc klientom pri ich rutinných alebo mechanických úlohách v rámci bežnej prevádzky. Takéto služby nevyžadujú žiadny odborný úsudok, alebo vyžadujú iba malý odborný úsudok a svojou povahou sú úradnícke.
- 602.3 A2 Medzi administratívne služby patria napríklad:
 - služby spracovania textu;
 - príprava administratívnych alebo zákonných formulárov na schválenie klientom;
 - podávanie týchto formulárov podľa inštrukcií klienta;
 - sledovanie termínov na podávanie zákonných priznaní a informovanie klienta auditu o týchto termínoch.

PODODDIEL 603 – OCEŇOVACIE SLUŽBY

Úvod

- 603.1 Poskytovanie oceňovacích služieb klientovi auditu môže viesť k vzniku ohrozenia v dôsledku previerky po sebe samom alebo lobizmu.
- 603.2 Pri aplikovaní koncepčného rámca v prípade poskytovania oceňovacích služieb klientovi auditu sú okrem špecifických požiadaviek a aplikačného materiálu v tomto pododdieli relevantné aj požiadavky a aplikačný materiál v odsekoch 600.1 až R600.10. Tento pododdiel

zahrňuje požiadavky, ktoré zakazujú, aby za určitých okolností firmy a firmy v rámci siete poskytovali niektoré oceňovacie služby klientom auditu, pretože vzniknuté ohrozenie nie je možné vyriešiť prijatím opatrení.

Požiadavky a aplikačný materiál

Všetci klienti auditu

- 603.3 A1 Oceňovanie zahŕňa vytváranie predpokladov vzhľadom na budúci vývoj, použitie vhodnej metodológie a techník, a kombináciu obidvoch týchto prístupov s cieľom vypočítať určitú hodnotu alebo rozsah hodnôt pre majetok, záväzok alebo podnik ako celok.
- 603.3 A2 Ak je firma alebo firma v rámci siete požadovaná o vykonanie ocenenia ako pomoc klientovi auditu v súvislosti s povinnosťami daňového výkazníctva alebo na účely daňového plánovania, a výsledky ocenenia nemajú priamy vplyv na finančné výkazy, platí aplikačný materiál stanovený v odsekoch 604.9 A1 až 604.9 A5, týkajúci sa takýchto služieb.
- 603.3 A3 Pri vyhodnocovaní úrovne ohrozenia v dôsledku previerky po sebe samom alebo lobizmu v prípade poskytovania oceňovacích služieb klientovi auditu sa musia posúdiť nasledujúce relevantné faktory:
- použitie a účel správy z oceňovania;
 - skutočnosť, či bude správa z oceňovania zverejnená;
 - rozsah, v akom sa klient podieľa na určovaní a schvaľovaní metodiky oceňovania a iných významných záležitostí vyžadujúcich úsudok;
 - miera subjektivity obsiahnutej v posudzovanej položke, ak oceňovanie zahŕňa štandardné alebo zavedené metodológie;
 - skutočnosť, či oceňovanie bude mať významný vplyv na finančné výkazy;
 - rozsah a jasnosť vykázaných informácií vo finančných výkazoch;
 - stupeň závislosti od budúcich udalostí takej povahy, ktorá by mohla spôsobiť významnú nestálosť príslušných hodnôt.
- 603.3 A4 Medzi opatrenia, ktoré môžu vyriešiť ohrozenia, patrí:
- zapojenie odborníkov, ktorí nie sú členmi audítorského tímu, aby vykonali službu, môže odstrániť ohrozenie v dôsledku previerky po sebe samom alebo lobizmu;
 - využitie služieb vhodného odborníka, ktorý nebol zapojený do poskytovania služby, aby preskúmal audítorskú prácu alebo poskytnutú službu, môže odstrániť ohrozenie v dôsledku previerky po sebe samom.

Klienti auditu, ktorí nie sú subjektmi verejného záujmu

R603.4 Firma alebo firma v rámci siete nesmie poskytovať oceňovacie služby klientovi auditu, ktorý nie je subjektom verejného záujmu, ak:

- (a) ocenenie zahrňuje významnú mieru subjektivity; a
- (b) ocenenie bude mať významný vplyv na finančné výkazy, na ktoré firma vyjadruje názor.

603.4 A1 Určité ocenenia nezahŕňajú významnú mieru subjektivity. Ide hlavne o prípady, keď základné predpoklady sú dané zákonom alebo predpisom, alebo sú všeobecne akceptované, a keď techniky a metodológie, ktoré sa použijú, vychádzajú zo všeobecne akceptovaných štandardov alebo sú stanovené zákonom alebo predpisom. Za takýchto okolností výsledky ocenenia vykonaného dvoma alebo viacerými stranami sa pravdepodobne nebudú významne odlišovať.

Klienti auditu, ktorí sú subjektmi verejného záujmu

R603.5 Firma alebo firma v rámci siete nesmie poskytovať oceňovacie služby klientovi auditu, ktorý je subjektom verejného záujmu, ak by ocenenie malo významný vplyv, samostatne alebo ako celok, na finančné výkazy, na ktoré firma vyjadruje názor.

PODODDIEL 604 – DAŇOVÉ SLUŽBY**Úvod**

604.1 Poskytovanie daňových služieb klientovi auditu môže viesť k vzniku ohrozenia v dôsledku previerky po sebe samom alebo lobizmu.

604.2 Pri aplikovaní koncepčného rámca v prípade poskytovania daňových služieb klientovi auditu sú okrem špecifických požiadaviek a aplikačného materiálu v tomto pododdieli relevantné aj požiadavky a aplikačný materiál v odsekoch 600.1 až R600.10. Tento pododdiel zahrňuje požiadavky, ktoré zakazujú, aby za určitých okolností firmy a firmy v rámci siete poskytovali niektoré daňové služby klientom auditu, pretože vzniknuté ohrozenie nie je možné odstrániť prijatím opatrení.

Požiadavky a aplikačný materiál**Všetci klienti auditu**

604.3 A1 Daňové služby zahrňujú širokú škálu služieb vrátane činností, ako napríklad:

- vypracovanie daňových priznaní;
- daňové výpočty na účely prípravy účtovných zápisov;

KODEX

- daňové plánovanie a iné daňové poradenské služby;
- daňové služby zahrňujúce oceňovanie;
- pomoc pri riešení daňových sporov.

Aj keď sa tento pododdiel venuje jednotlivým typom daňových služieb uvedených vyššie v samostatných bodoch, sú v praxi činnosti spojené s poskytovaním daňových služieb často vzájomne prepojené.

- 604.3 A2 Pri vyhodnocovaní úrovne ohrozenia, ktoré vznikne v prípade poskytovania daňových služieb klientovi auditu, je nutné zohľadniť nasledujúce faktory:
- konkrétne charakteristiky zákazky;
 - úroveň daňových znalostí zamestnancov klienta;
 - systém, podľa ktorého daňové orgány posudzujú a spravujú príslušné dane a úloha firmy alebo firmy v rámci siete v tomto procese;
 - komplexnosť príslušného daňového režimu a miera úsudku potrebná na jeho uplatnenie.

Vypracovanie daňového priznania

Všetci klienti auditu

- 604.4 A1 Poskytnutie služieb vypracovania daňového priznania zvyčajne nevedie k vzniku ohrozenia.
- 604.4 A2 Služby vypracovania daňového priznania predstavujú:
- pomoc klientom v súvislosti s ich povinnosťami daňového výkazníctva, a to vypracovaním a vyplnením informácií vrátane výšky splatnej dane (zvyčajne v štandardných formulároch), ktoré sa majú predložiť príslušným daňovým orgánom.
 - Poskytovanie poradenstva pri posudzovaní transakcií z minulosti v daňovom priznaní a odpovedanie v mene klienta auditu na žiadosti daňových orgánov o dodatočné informácie a analýzy (vrátane poskytnutia vysvetlení a technickej podpory pri zvolenom prístupe).
- 604.4 A3 Služby vypracovania daňového priznania vo všeobecnosti vychádzajú z historických informácií a v zásade zahŕňajú analýzu a prezentáciu týchto historických informácií podľa platných daňových zákonov vrátane precedensov a zavedených postupov. Daňové priznania sú predmetom preverky a schvaľovacieho procesu, ktoré daňový orgán považuje za vhodný.

Daňové výpočty na účely prípravy účtovných zápisov

Všetci klienti auditu

- 604.5 A1 Príprava výpočtov splatných a odložených daňových záväzkov (alebo pohľadávok) pre klienta auditu na účely prípravy účtovných zápisov, ktoré bude následne firma preverovať v rámci auditu, vytvára ohrozenie v dôsledku previerky po sebe samom.
- 604.5 A2 Okrem faktorov uvedených v odseku 604.3 A2 je pri vyhodnocovaní úrovne ohrozenia, ktoré vzniklo pri príprave výpočtov pre klienta auditu, relevantný aj faktor, či môže výpočet významne ovplyvniť finančné výkazy, na ktoré firma vyjadruje názor.

Klienti auditu, ktorí nie sú subjektom verejného záujmu

- 604.5 A3 Opatrenia, ktoré môžu vyriešiť ohrozenie v dôsledku previerky po sebe samom, keď klient auditu nie je subjektom verejného záujmu, zahŕňujú:
- poverenie odborníkov, ktorí nie sú členmi audítorského tímu, aby vykonali túto službu;
 - využitie služieb vhodného odborníka, ktorý nebol zapojený do poskytovania služby, aby preskúmal práce vykonané na audite alebo poskytnutú službu.

Klienti auditu, ktorí sú subjektmi verejného záujmu

- R604.6** Firma alebo firma v rámci siete nesmie pripravovať daňové výpočty splatných a odložených daňových záväzkov (alebo pohľadávok) pre klienta auditu, ktorý je subjektom verejného záujmu, na účely prípravy účtovných zápisov, ktoré sú významné pre finančné výkazy, na ktoré firma vyjadruje názor.
- 604.6 A1 Príklady opatrení v odseku 604.5 A3, ktoré môžu vyriešiť ohrozenie v dôsledku previerky po sebe samom, sú uplatniteľné aj v prípade prípravy daňových výpočtov splatných a odložených daňových záväzkov (alebo pohľadávok) klientovi auditu, ktorý je subjektom verejného záujmu, ktoré sú nevýznamné pre finančné výkazy, na ktoré firma vyjadruje názor.

Daňové plánovanie a poskytovanie iných daňových poradenských služieb

Všetci klienti auditu

- 604.7 A1 Poskytovanie služieb daňového plánovania a iných daňových poradenských služieb môže viesť k vzniku ohrozenia v dôsledku previerky po sebe samom alebo v dôsledku lobizmu.
- 604.7 A2 Daňové plánovanie alebo iné daňové poradenské služby predstavujú širokú škálu služieb, ako napríklad poradenstvo pre klienta o daňovo efektívnom štruktúrovaní záležitostí, alebo poradenstvo pri uplatňovaní nových daňových zákonov alebo predpisov.

KODEX

604.7 A3 Okrem odseku 604.3 A2 sú pri vyhodnocovaní úrovne ohrozenia v dôsledku previerky po sebe samom alebo lobizmu v prípade poskytovania služieb daňového plánovania a iných daňových poradenských služieb klientom auditu relevantné faktory, ako napríklad:

- miera subjektivity obsiahnutá pri určovaní vhodného posúdenia v súvislosti s daňovým poradenstvom vo finančných výkazoch;
- skutočnosť, či sa daňové posúdenie opiera o súkromné rozhodnutie alebo bolo inak potvrdené s daňovým orgánom pred zostavením finančných výkazov;

Napríklad, či poradenstvo poskytnuté ako výsledok daňového plánovania a iných daňových poradenských služieb:

- je jednoznačne podporené stanoviskom daňového orgánu alebo iným precedensom,
- je zavedeným postupom,
- vychádza z daňovej legislatívy, ktorá pravdepodobne platí,
- rozsah, v akom výsledok daňového poradenstva má významný vplyv na finančné výkazy;
- skutočnosť, či efektívnosť daňového poradenstva závisí od účtovného postupu alebo prezentácie vo finančných výkazoch a či existuje pochybnosť vzhľadom na vhodnosť účtovného postupu alebo prezentácie podľa príslušného rámca finančného vykazovania.

604.7 A4 Opatrenia, ktoré môžu vyriešiť vzniknuté ohrozenie, zahŕňujú:

- Poverenie odborníkov, ktorí nie sú členmi audítorského tímu, aby vykonali službu, môže vyriešiť ohrozenie v dôsledku previerky po sebe samom alebo lobizmu.
- Poverenie vhodného odborníka, ktorý nebol zapojený do poskytovania služby, aby preskúmal audítorskú prácu alebo poskytnutú službu, môže vyriešiť ohrozenie v dôsledku previerky po sebe samom.
- Získanie predbežného súhlasu alebo poradenstva od daňových orgánov môže vyriešiť ohrozenie v dôsledku previerky po sebe samom alebo lobizmu.

Ak efektívnosť daňového poradenstva závisí od konkrétneho účtovného postupu alebo prezentácie vo finančných výkazoch

R604.8 Firma alebo firma v rámci siete nesmie poskytovať službu daňového plánovania ani iné daňové poradenské služby klientovi auditu, ak efektívnosť daňového poradenstva závisí od konkrétneho účtovného postupu alebo prezentácie vo finančných výkazoch a:

KODEX

- (a) audítorský tím má odôvodnené pochybnosti týkajúce sa vhodnosti súvisiaceho účtovného postupu alebo prezentácie podľa príslušného rámca finančného výkazníctva;
a
- (b) výsledok alebo dôsledky daňového poradenstva budú mať významný vplyv na finančné výkazy, na ktoré firma vyjadruje názor.

Daňové služby zahrňujúce ocenenie

Všetci klienti auditu

- 604.9 A1 Poskytovanie daňových oceňovacích služieb klientovi auditu môže vytvoriť ohrozenie v dôsledku previerky po sebe samom alebo lobizmu.
- 604.9 A2 Firma alebo firma v rámci siete môže vykonať ocenenie na daňové účely iba vtedy, ak výsledok ocenenia nebude mať priamy vplyv na finančné výkazy (t. j. finančné výkazy sú ovplyvnené len účtovnými zápismi týkajúcimi sa daní). Toto vo všeobecnosti nevytvára ohrozenie, ak vplyv na finančné výkazy je nevýznamný, alebo ocenenie je predmetom externého preskúmania zo strany daňového orgánu alebo podobného regulačného orgánu.
- 604.9 A3 Ak ocenenie, ktoré je vykonané na daňové účely, nie je predmetom externého preskúmania a vplyv na finančné výkazy je významný, okrem odseku 604.3 A2 sú pri vyhodnocovaní úrovne ohrozenia v dôsledku previerky po sebe samom alebo lobizmu v prípade poskytovania týchto služieb klientovi auditu relevantné nasledujúce faktory:
- rozsah, v akom metodika oceňovania vychádza z daňových zákonov alebo predpisov, iných precedensov alebo zavedených postupov;
 - miera subjektivity obsiahnutá v ocenení;
 - spoľahlivosť a rozsah základných údajov.
- 604.9 A4 Opatrenia, ktoré môžu vyriešiť vzniknuté ohrozenie, zahrňujú nasledujúce:
- Poverenie odborníkov, ktorí nie sú členmi audítorského tímu, aby vykonali túto službu, môže vyriešiť ohrozenie v dôsledku previerky po sebe samom alebo lobizmu.
 - Poverenie vhodného odborníka, ktorý nebol zapojený do poskytovania služby, aby preskúmal audítorskú prácu alebo poskytnutú službu, môže vyriešiť ohrozenie v dôsledku previerky po sebe samom.
 - Získanie predbežného súhlasu alebo poradenstva od daňových orgánov môže vyriešiť ohrozenie v dôsledku previerky po sebe samom alebo lobizmu.
- 604.9 A5 Firma alebo firma v rámci siete môže vykonať aj službu daňového ocenenia ako pomoc klientovi auditu s jeho povinnosťami daňového výkazníctva, alebo na účely daňového plánovania, ak výsledok ocenenia nemá priamy vplyv na finančné výkazy.

V takýchto situáciách platia aj požiadavky a aplikačný materiál uvedené v pododdiel 603 týkajúce sa oceňovacích služieb.

Pomoc pri riešení daňových sporov

Všetci klienti auditu

604.10 A1 Poskytnutie pomoci klientovi auditu pri riešení daňových sporov môže viesť k vzniku ohrozenia v dôsledku previerky po sebe samom alebo lobizmu.

604.10 A2 Daňový spor môže dosiahnuť bod, keď daňové orgány oznámia klientovi auditu, že tvrdenia týkajúce sa konkrétnej otázky boli odmietnuté a daňový orgán alebo klient podstúpi záležitosť na rozhodnutie vo formálnom konaní napríklad pred verejným tribunálom alebo súdom.

604.10 A3 Pri vyhodnocovaní úrovne ohrozenia v dôsledku previerky po sebe samom alebo lobizmu v prípade poskytnutia pomoci klientovi auditu pri riešení daňových sporov sú okrem odseku 604.3 A2 relevantné aj faktory, ako napríklad:

- úloha, ktorú zohráva manažment pri riešení sporu;
- rozsah, v akom bude mať výsledok sporu významný vplyv na finančné výkazy, na ktoré firma vyjadruje svoj názor;
- skutočnosť, či poskytnuté poradenstvo je predmetom daňového sporu;
- rozsah, v akom záležitosť vychádza z daňových zákonov a predpisov, ostatných precedensov alebo zavedených postupov;
- skutočnosť, či ide o verejné pojednávanie.

604.10 A4 Medzi opatrenia, ktoré môžu vyriešiť vzniknuté ohrozenie, patrí:

- Poverenie odborníkov, ktorí nie sú členmi audítorského tímu, aby vykonali danú službu, môže vyriešiť ohrozenie v dôsledku previerky po sebe samom alebo lobizmu.
- Poverenie vhodného odborníka, ktorý nebol zapojený do poskytovania služby, aby preskúmal audítorskú prácu alebo poskytnutú službu, môže vyriešiť ohrozenie v dôsledku previerky po sebe samom.

Riešenie daňových záležitostí zahrňujúce zastupovanie klienta

R604.11 Firma alebo firma v rámci siete nesmie poskytovať daňové služby, ktoré zahrňujú poskytnutie pomoci pri riešení daňových sporov klientovi auditu, ak:

- (a) služby zahrňujú zastupovanie klienta auditu pred verejným tribunálom alebo súdom pri riešení daňovej záležitosti; a

- (b) predmetné sumy sú významné z hľadiska finančných výkazov, na ktoré firma vyjadruje názor.

604.11 A1 Odsek R604.11 nevyklučuje, aby firma alebo firma v rámci siete pokračovala vo funkcii poradcu v súvislosti so záležitosťou, ktorá je predmetom pojednávania pred verejným tribunálom alebo súdom, napríklad:

- odpovedanie na špecifické žiadosti o informácie;
- poskytnutie popisu skutkového stavu alebo svedectva o vykonaných prácach;
- asistencia klientovi pri analyzovaní daňových záležitostí súvisiacich s daným problémom.

604.11 A2 Význam pojmu „verejný tribunál alebo súd“ sa určí podľa toho, ako sa daňové konanie prerokúva v konkrétnej jurisdikcii.

PODODDIEL 605 – SLUŽBY INTERNÉHO AUDITU

Úvod

605.1 Poskytovanie služieb interného auditu klientovi auditu môže viesť k vzniku ohrozenia v dôsledku previerky po sebe samom.

605.2 Pri aplikovaní koncepčného rámca v prípade poskytovania služieb interného auditu klientovi auditu sú okrem špecifických požiadaviek a aplikačného materiálu v tomto pododdieli relevantné aj požiadavky a aplikačný materiál v odsekoch 600.1 až R600.10. Tento pododdiel zahŕňa požiadavky, ktoré zakazujú, aby za určitých okolností firmy a firmy v rámci siete poskytovali niektoré služby interného auditu klientom auditu, pretože vzniknuté ohrozenie nie je možné vyriešiť prijatím opatrení.

Požiadavky a aplikačný materiál

Všetci klienti auditu

605.3 A1 Služby interného auditu zahŕňujú asistenciu klientovi auditu pri vykonávaní jeho činnosti interného auditu. Medzi činnosti interného auditu patrí nasledujúce:

- monitorovanie interných kontrolných postupov - preverovanie kontrolných systémov, sledovanie ich fungovania a odporúčanie zlepšení;
- preskúvanie finančných a prevádzkových informácií:
 - previerka prostriedkov použitých na identifikovanie, meranie, klasifikáciu a vykazovanie finančných a prevádzkových informácií,

KODEX

- špecifické previerky jednotlivých položiek vrátane podrobného testovania transakcií, stavov a postupov,
 - previerka hospodárnosti, účinnosti a efektívnosti prevádzkových činností vrátane nefinančných činností spoločnosti;
 - previerka súladu:
 - so zákonmi, predpismi a inými externými požiadavkami,
 - so zásadami a predpismi manažmentu a inými internými požiadavkami.
- 605.3 A2 Rozsah a ciele činností interného auditu sú veľmi rozsiahle a závisia od veľkosti a štruktúry spoločnosti, požiadaviek manažmentu a osôb poverených spravovaním.
- R605.4** V prípade poskytovania služieb interného auditu klientovi auditu musí firma zabezpečiť, aby:
- (a) klient vyčlenil primerané a dostatočné zdroje, pokiaľ je možné v rámci vrcholového manažmentu:
 - (i) na prevzatie neustálej zodpovednosti za činnosti interného auditu; a
 - (ii) na potvrdenie zodpovednosti za navrhnutie, realizáciu, monitorovanie a udržiavanie interných kontrol,
 - (b) manažment klienta alebo osoby poverené spravovaním preskúmali, posúdili a schválili rozsah, riziká a frekvenciu služieb interného auditu;
 - (c) manažment klienta vyhodnotil primeranosť služieb interného auditu a zistení vyplývajúce z ich výkonu;
 - (d) manažment klienta vyhodnotil a určil, ktoré odporúčania poskytnutých služieb interného auditu sa majú realizovať, a aby manažment klienta riadil implementačný proces; a
 - (e) manažment klienta oboznámil osoby poverené spravovaním s dôležitými zisteniami a odporúčaniami vyplývajúcimi z poskytnutých služieb interného auditu.
- 605.4 A1 Odsek R600.7 vylučuje, aby firma alebo firma v rámci siete prevzala zodpovednosť manažmentu. Vykonávanie významnej časti činností interného auditu klienta zvyšuje pravdepodobnosť, že pracovníci firmy alebo firmy v rámci siete, ktorí poskytujú služby interného auditu, prevezmú zodpovednosť manažmentu.

- 605.4 A2 Medzi príklady služieb interného auditu, ktoré zahrňujú prevzatie zodpovednosti manažmentu, patria nasledujúce:
- určenie zásad interného auditu alebo strategického smerovania činností interného auditu;
 - riadenie a prevzatie zodpovednosti za konanie zamestnancov oddelenia interného auditu spoločnosti;
 - rozhodovanie o tom, ktoré odporúčania vyplývajúce z činností interného auditu sa majú implementovať;
 - oznamovanie výsledkov činností interného auditu osobám poverených spravovaním v mene manažmentu;
 - vykonávanie postupov, ktoré sú súčasťou vnútorných kontrolných postupov, ako napríklad preverovanie a schvaľovanie zmien oprávnení zamestnancov na prístup k údajom;
 - prevzatie zodpovednosti za navrhovanie, implementovanie a udržiavanie systému vnútorných kontrol;
 - vykonávanie činností interného auditu dodávateľským spôsobom, ktoré zahŕňajú celú alebo podstatnú časť činností útvaru interného auditu v prípade, že firma alebo firma v rámci siete je zodpovedná za určenie rozsahu prác interného auditu a môže zodpovedať za jednu alebo viac záležitostí uvedených vyššie.
- 605.4 A3 Ak firma využíva práce útvaru interného auditu v prípade zákazky na audit, Medzinárodné audítorské štandardy požadujú, aby firma vykonala postupy na posúdenie primeranosti týchto prác. Podobne, ak firma alebo firma v rámci siete prijme zákazku poskytovať služby interného auditu klientovi auditu a výsledky týchto služieb sa použijú pri vykonávaní externého auditu, dochádza k ohrozeniu v dôsledku previerky po sebe samom, keďže existuje možnosť, že audítorský tím bude využívať výsledky služieb interného auditu bez:
- (a) primeraného posúdenia týchto výsledkov; alebo
 - (b) uplatnenia rovnakého stupňa profesionálneho skepticizmu, aký by mal byť uplatnený, ak by práce interného auditu vykonávali osoby, ktoré nie sú zamestnancami firmy.
- 605.4 A4 Faktory, ktoré sú relevantné pri vyhodnocovaní úrovne ohrozenia v dôsledku previerky po sebe samom, zahrňujú nasledujúce:
- významnosť súm vykázaných v súvisiacich finančných výkazoch;
 - riziko chyby vyplývajúce z tvrdení týkajúcich sa súm vykázaných v týchto finančných výkazoch;

KODEX

- miera spoliehania sa, že audítorský tím bude vykonávať činnosť služieb interného auditu aj počas externého auditu.

605.4 A5 Príkladom opatrení, ktoré môžu vyriešiť takéto ohrozenie v dôsledku previerky po sebe samom, je poverenie odborníkov, ktorí nie sú členmi audítorského tímu, aby vykonali službu.

Klienti auditu, ktorí sú subjektmi verejného záujmu

R605.5 Firma alebo firma v rámci siete nesmie poskytovať služby interného auditu klientovi auditu, ktorý je subjektom verejného záujmu, ak sa služby týkajú:

- (a) významnej časti interných kontrol v rámci finančného výkazníctva;
- (b) finančných účtovných systémov generujúcich informácie, ktoré sú samostatne alebo ako celok podstatné z hľadiska účtovných záznamov klienta alebo jeho finančných výkazov, na ktoré firma vyjadruje názor; alebo
- (c) sumy, resp. zverejnenia, ktoré sú samostatne alebo ako celok podstatné z hľadiska finančných výkazov, na ktoré firma vyjadruje názor.

PODODDIEL 606 – SLUŽBY SÚVISIACE SO SYSTÉMAMI INFORMAČNÝCH TECHNOLOGIÍ

Úvod

606.1 Poskytovanie služieb súvisiacich so systémami informačných technológií (IT) klientovi auditu môže viesť k vzniku ohrozenia v dôsledku previerky po sebe samom.

606.2 Pri aplikovaní koncepčného rámca v prípade poskytovania služieb súvisiacich so systémom IT klientovi auditu sú okrem špecifických požiadaviek a aplikačného materiálu v tomto pododdieli relevantné aj požiadavky a aplikačný materiál v odsekoch 600.1 až R600.10. Tento pododdiel zahrňuje požiadavky, ktoré zakazujú, aby za určitých okolností firmy a firmy v rámci siete poskytovali niektoré služby súvisiace so systémami IT klientom auditu, pretože vzniknuté ohrozenie nie je možné vyriešiť prijatím opatrení.

Požiadavky a aplikačný materiál

Všetci klienti auditu

606.3 A1 Služby súvisiace so systémami IT zahŕňajú návrh alebo implementáciu hardvérových alebo softvérových systémov. Systémy IT môžu:

- (a) zhromažďovať zdrojové dáta;
- (b) byť súčasťou vnútorných kontrol v rámci finančného výkazníctva; alebo

KODEX

- (c) generovať informácie, ktoré ovplyvňujú účtovné záznamy, resp. finančné výkazy vrátane súvisiacich zverejnení informácií.

Systémy IT však môžu zahrňovať aj záležitosti, ktoré nesúvisia s účtovnými záznamami klienta auditu, vnútornými kontrolnými postupmi v rámci finančného výkazníctva alebo finančnými výkazmi.

606.3 A2 Odsek R600.7 vylučuje, aby firma alebo firma v rámci siete prevzala zodpovednosť manažmentu. Poskytovanie služieb súvisiacich so systémami IT klientovi auditu zvyčajne nevedie k vzniku ohrozenia, pokiaľ zamestnanci firmy alebo firmy v rámci siete neprevezmú zodpovednosť manažmentu v súvislosti s nasledujúcim:

- (a) návrh alebo implementácia systémov IT, ktoré nesúvisia s vnútornými kontrolnými postupmi v rámci finančného výkazníctva;
- (b) návrh alebo implementácia systémov IT, ktoré negenerujú informácie tvoriace významnú časť účtovných záznamov alebo finančných výkazov;
- (c) implementácia hotového balíka účtovného softvéru alebo softvéru na vykazovanie finančných informácií, ktorý nebol vyvinutý firmou, ak jeho prispôbenie potrebné na splnenie potrieb klienta nie je významné; a vyhodnotenie a vypracovanie odporúčaní v súvislosti so systémom, ktorý je navrhnutý, implementovaný alebo prevádzkovaný iným poskytovateľom služieb alebo klientom.

R606.4 V prípade poskytovania služieb súvisiacich so systémami IT klientovi auditu musí firma alebo firma v rámci siete zabezpečiť nasledujúce:

- (a) Klient potvrdí svoju zodpovednosť za vytvorenie a monitorovanie systému vnútorných kontrol.
- (b) Klient určí kompetentného zamestnanca, pokiaľ možno z vyšších úrovní riadenia, ktorý bude zodpovedný za vykonanie všetkých manažérskych rozhodnutí týkajúcich sa návrhu a implementácie hardvérových alebo softvérových systémov.
- (c) Klient prijme všetky manažérske rozhodnutia týkajúce sa procesu návrhu a implementácie.
- (d) Klient vyhodnotí primeranosť a výsledky návrhu a implementácie systému.
- (e) Klient je zodpovedný za prevádzku systému (hardvéru alebo softvéru) a za údaje použité alebo vytvorené systémom.

606.4 A1 Faktory, ktoré sú relevantné pri vyhodnocovaní úrovne ohrozenia v dôsledku previerky po sebe samom v prípade poskytovania služieb súvisiacich so systémami IT klientovi auditu, zahrňujú nasledujúce:

- charakter služby;

KODEX

- charakter systémov IT a miera, do ktorej ovplyvnia alebo pôsobia na účtovné záznamy alebo finančné výkazy klienta;
- miera spoliehania sa na konkrétne systémy IT v rámci auditu.

606.4 A2 Príkladom opatrení, ktoré môžu vyriešiť takéto ohrozenie v dôsledku previerky po sebe samom, je poverenie odborníkov, ktorí nie sú členmi audítorského tímu, aby vykonali službu.

Klienti auditu, ktorí sú subjektmi verejného záujmu

R606.5 Firma alebo firma v rámci siete nesmie poskytovať služby súvisiace s IT systémami klientovi auditu, ktorý je subjektom verejného záujmu, ak služby zahŕňujú návrh alebo realizáciu systémov IT, ktoré:

- (a) sú významnou časťou internej kontroly v rámci finančného výkazníctva; alebo
- (b) generujú informácie, ktoré sú významné z hľadiska účtovných záznamov alebo finančných výkazov klienta, na ktoré firma vyjadruje názor.

PODODDIEL 607 – SLUŽBY PODPORY PRI SÚDNYCH PROCESOCH

Úvod

607.1 Poskytovanie niektorých služieb podpory pri súdnych procesoch klientovi auditu môže viesť k vzniku ohrozenia v dôsledku previerky po sebe samom alebo lobizmu.

607.2 Pri aplikovaní koncepčného rámca v prípade poskytovania služieb podpory pri súdnych procesoch klientovi auditu sú okrem špecifického aplikačného materiálu v tomto pododdieli relevantné aj požiadavky a aplikačný materiál v odsekoch 600.1 až R600.10.

Aplikačný materiál

Všetci klienti auditu

607.3 A1 Služby podpory pri súdnych procesoch môžu zahŕňať činnosti, ako napríklad:

- podpora pri spravovaní a vyhľadávaní dokumentácie;
- vystupovanie v pozícii svedka vrátane súdneho znalca;
- výpočet odhadovanej náhrady škody alebo iných súm, ktoré sa môžu stať pohľadávkou alebo záväzkom ako výsledok súdneho sporu alebo iného právneho sporu.

607.3 A2 Faktory, ktoré sú relevantné pri vyhodnocovaní úrovne ohrozenia v dôsledku previerky po sebe samom alebo lobizmu v prípade poskytovania služieb podpory pri súdnych procesoch klientovi auditu, zahŕňujú:

KODEX

- právne a regulačné prostredie, v ktorom je služba poskytovaná, napríklad či bol vybraný a súdom menovaný súdny znalec;
- povaha a charakteristika služby;
- rozsah, v akom výsledok služby podpory pri súdnom procese bude mať významný vplyv na finančné výkazy, na ktoré firma vyjadruje názor.

607.3 A3 Príkladom opatrení, ktoré môžu vyriešiť takéto ohrozenie v dôsledku previerky po sebe samom alebo lobizmu, je poverenie odborníka, ktorý nebol členom audítorského tímu, aby vykonal službu.

607.3 A4 Ak firma alebo firma v rámci siete poskytuje služby podpory pri súdnom procese klientovi auditu a služba zahŕňa stanovovanie odhadu náhrady škody alebo iných súm, ktoré majú vplyv na finančné výkazy, na ktoré firma vyjadruje názor, platia aj požiadavky a aplikačný materiál uvedené v pododdieli 603 týkajúce sa oceňovacích služieb.

PODODDIEL 608 – PRÁVNE SLUŽBY

Úvod

608.1 Poskytovanie právnych služieb klientovi auditu môže viesť k vzniku ohrozenia v dôsledku previerky po sebe samom alebo lobizmu.

608.2 Pri aplikovaní koncepčného rámca v prípade poskytovania právnych služieb klientovi auditu sú okrem špecifických požiadaviek a aplikačného materiálu v tomto pododdieli relevantné aj požiadavky a aplikačný materiál v odsekoch 600.1 až R600.10. Tento pododdiel zahŕňa požiadavky, ktoré zakazujú, aby za určitých okolností firmy a firmy v rámci siete poskytovali niektoré právne služby klientom auditu, pretože ohrozenie nie je možné vyriešiť prijatím opatrení.

Požiadavky a aplikačný materiál

Všetci klienti auditu

608.3 A1 Právne služby sú definované ako služby, pre ktoré musí osoba, ktorá ich poskytuje:

- mať požadované právne vzdelanie na vykonávanie právnickej praxe; alebo
- mať oprávnenie vystupovať pred súdmi príslušného právneho systému, v ktorom sa takéto služby poskytujú.

Pôsobenie v poradnej funkcii

608.4 A1 V závislosti od právneho systému môžu právne služby zahŕňať širokú a rôznorodú škálu oblastí vrátane služieb v oblasti podnikového a obchodného práva pre klientov auditu, ako napríklad:

KODEX

- podpora pri zmluvách;
- podpora klienta auditu pri vykonávaní transakcie;
- fúzie a akvizície;
- podpora a pomoc poskytnutá internému právnomu oddeleniu klienta auditu;
- právna hĺbková previerka a reštrukturalizácia.

608.4 A2 Faktory, ktoré sú relevantné pri vyhodnocovaní úrovne ohrozenia v dôsledku previerky po sebe samom alebo lobizmu, ktoré môžu vzniknúť v prípade poskytovania právnych poradenských služieb klientovi auditu, zahŕňujú:

- významnosť špecifických záležitostí v súvislosti s finančnými výkazmi klienta;
- komplexnosť právnej záležitosti a miera, do ktorej je potrebný úsudok pri poskytovaní služby.

608.4 A3 Medzi opatrenia, ktoré môžu vyriešiť vzniknuté ohrozenie, patrí nasledujúce:

- Poverenie odborníkov, ktorí nie sú členmi audítorského tímu, aby poskytli službu, môže vyriešiť ohrozenie v dôsledku previerky po sebe samom alebo lobizmu.
- Využitie služieb vhodného odborníka, ktorý nebol zapojený do poskytovania služby, aby preskúmal audítorskú prácu alebo poskytnutú službu, môže vyriešiť ohrozenie v dôsledku previerky po sebe samom.

Pôsobenie ako hlavný právny poradca

R608.5 Partner alebo zamestnanec firmy alebo firmy v rámci siete nesmie pôsobiť vo funkcii hlavného právneho poradcu v súvislosti s právnymi záležitosťami klienta auditu.

608.5 A1 Postavenie hlavného právneho poradcu je zvyčajne funkciou v rámci vrcholového manažmentu so širokou zodpovednosťou za právne záležitosti spoločnosti.

Pôsobenie v pozícii advokáta

R608.6 Firma alebo firma v rámci siete nesmie pôsobiť v pozícii advokáta pre klienta auditu v súvislosti s riešením sporu alebo súdneho sporu, ak súvisiace sumy sú významné pre finančné výkazy, na ktoré firma vyjadruje názor.

608.6 A1 Opatrenia, ktoré môžu vyriešiť vzniknuté ohrozenie v dôsledku previerky po sebe samom v prípade pôsobenia v pozícii advokáta pre klienta auditu, keď súvisiace sumy nie sú významné pre finančné výkazy, na ktoré firma vyjadruje názor, zahŕňujú nasledujúce:

- Poverenie odborníkov, ktorí nie sú členmi audítorského tímu, aby vykonali službu.

- Poverenie vhodného odborníka, ktorý nebol zapojený do poskytovania služby, aby preskúmal audítorskú prácu alebo poskytnutú službu.

PODODDIEL 609 – NÁBOROVÉ SLUŽBY

Úvod

- 609.1 Poskytovanie náborových služieb klientovi auditu môže viesť k vzniku ohrozenia v dôsledku súkromného záujmu, osobných vzťahov alebo zastrašovania.
- 609.2 Pri aplikovaní koncepčného rámca v prípade poskytovania náborových služieb klientovi auditu sú okrem špecifických požiadaviek a aplikačného materiálu v tomto pododdieli relevantné aj požiadavky a aplikačný materiál v odsekoch 600.1 až R600.10. Tento pododdiel zahŕňa požiadavky, ktoré zakazujú, aby firmy a firmy v rámci siete poskytovali niektoré typy náborových služieb klientom auditu za určitých okolností, pretože vzniknuté ohrozenie nie je možné vyriešiť prijatím opatrení.

Požiadavky a aplikačný materiál

Všetci klienti auditu

- 609.3 A1 Náborové služby môžu zahŕňať činnosti, ako napríklad:
- vypracovanie popisu pracovného miesta;
 - vypracovanie procesu na identifikovanie a výber potenciálnych kandidátov;
 - vyhľadávanie kandidátov;
 - preverovanie potenciálnych kandidátov na danú pozíciu na základe:
 - preskúmania odborných kvalifikácií alebo spôsobilosti uchádzačov a stanovenie ich vhodnosti na dané pracovné miesto,
 - kontroly referencií možných kandidátov,
 - realizácia pracovných pohovorov a výber vhodných kandidátov a poradenstvo v oblasti kompetencií kandidátov,
 - určenie pracovných podmienok a dohodnutie podrobností, ako napríklad plat, pracovná doba a iné odmeňovanie.
- 609.3 A2 Odsek R600.7 vylučuje, aby firma alebo firma v rámci siete prevzala zodpovednosť manažmentu. Poskytovanie nasledujúcich služieb zvyčajne nevedie k vzniku ohrozenia, pokiaľ zamestnanci firmy alebo firmy v rámci siete nepreberajú zodpovednosť manažmentu:

KODEX

- preskúmanie odborných kvalifikácií viacerých uchádzačov a poskytnutie poradenstva o vhodnosti jednotlivých kandidátov na danú pozíciu;
- realizácia pracovného pohovoru s kandidátmi a poradenstvo ohľadom spôsobilosti kandidáta na finančnú, účtovnú, administratívnu alebo kontrolnú pozíciu.

R609.4 Keď firma alebo firma v rámci siete poskytuje náborové služby klientovi auditu, firma sa musí ubezpečiť, že:

- (a) klient určí kompetentného zamestnanca, pokiaľ možno z vyšších úrovní manažmentu, zodpovedného za prijímanie všetkých manažérskych rozhodnutí týkajúcich sa prijímania kandidáta na danú pozíciu; a
- (b) klient prijíma všetky manažérske rozhodnutia súvisiace s procesom nábory zamestnancov vrátane:
 - určenia vhodnosti perspektívnych kandidátov a výberu vhodných kandidátov na danú pozíciu;
 - určenia pracovných podmienok a dohodnutia podrobností, ako napríklad plat, pracovná doba a iné odmeňovanie.

609.5 A1 Faktory, ktoré sú relevantné pri vyhodnocovaní úrovne ohrozenia v dôsledku súkromného záujmu, osobných vzťahov alebo v dôsledku zastrašovania, ktoré môžu vzniknúť pri poskytovaní náborových služieb klientovi auditu, zahŕňujú nasledujúce:

- povaha požadovanej asistencie;
- úloha osoby, ktorá bude novoprijatá;
- akýkoľvek konflikt záujmov alebo vzťahy, ktoré môžu existovať medzi kandidátmi a firmou poskytujúcou poradenstvo alebo službu.

609.5 A2 Príkladom opatrení, ktoré môžu vyriešiť takéto ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu, osobných vzťahov alebo zastrašovania, je poverenie odborníkov, ktorí nie sú členmi audítorského tímu, aby vykonali službu.

Náborové služby, ktoré sú zakázané

R609.6 Keď firma alebo firma v rámci siete poskytuje náborové služby klientovi auditu, nesmie konať ako zástupca v mene klienta.

R609.7 Firma alebo firma v rámci siete nesmie poskytovať náborové služby klientovi auditu, ak sa služba týka:

- (a) vyhľadávania kandidátov; alebo
- (b) vykonávania kontroly referencií možných kandidátov,

v súvislosti s nasledujúcimi pozíciami:

- (i) riaditeľ alebo funkcionár subjektu; alebo
- (ii) člen vyššieho manažmentu v pozícii, ktorá umožňuje významne ovplyvňovať vypracovanie účtovných záznamov alebo finančných výkazov, na ktoré firma vyjadruje názor.

PODODDIEL 610 – SLUŽBY V OBLASTI PODNIKOVÝCH FINANCIÍ

Úvod

- 610.1 Poskytovanie služieb v oblasti podnikových financií klientovi auditu môže viesť k vzniku ohrozenia previerky po sebe samom alebo lobizmu.
- 610.2 Pri aplikovaní koncepčného rámca v prípade poskytovania služieb v oblasti podnikových financií klientovi auditu sú okrem špecifických požiadaviek a aplikačného materiálu v tomto pododdieli relevantné aj požiadavky a aplikačný materiál v odsekoch 600.1 až R600.10. Tento pododdiel zahŕňa požiadavky, ktoré zakazujú, aby firmy a firmy v rámci siete poskytovali niektoré služby v oblasti podnikových financií za určitých okolností klientom auditu, pretože vzniknuté ohrozenie nie je možné vyriešiť prijatím opatrení.

Požiadavky a aplikačný materiál

Všetci klienti auditu

- 610.3 A1 Medzi príklady služieb v oblasti podnikových financií, ktoré môžu viesť k vzniku ohrozenia v dôsledku previerky po sebe samom alebo lobizmu, patria:
- asistencia klientovi auditu pri vypracovaní podnikových stratégií;
 - identifikácia možných cieľových spoločností na akvizíciu klientom auditu; (identifikácia možných cieľov, ktoré môže klient auditu získať)
 - poradenstvo pri transakciách predaja;
 - asistencia pri transakciách získavania financií;
 - poskytovanie poradenstva pri reštrukturalizácii;
 - poradenstvo pri štruktúrovaní transakcií týkajúcich sa podnikových financií alebo poradenstvo o finančných dohovoroch, ktoré budú mať priamy vplyv na sumy, ktoré budú vykázané vo finančných výkazoch, na ktoré firma vyjadruje názor.
- 610.3 A2 Medzi faktory, ktoré sú relevantné pri vyhodnocovaní úrovne takéhoto ohrozenia, ktoré môže vzniknúť v prípade poskytovania služieb v oblasti podnikových financií klientovi auditu, patria:
- miera subjektivity obsiahnutá pri určovaní vhodného posudzovania výsledku alebo dôsledkov poradenstva v oblasti podnikových financií vo finančných výkazoch.

KODEX

- rozsah, v akom:
 - výsledok poradenstva v oblasti podnikových financií priamo ovplyvní sumy vykázané vo finančných výkazoch,
 - sú sumy významné z hľadiska finančných výkazov,
- či efektívnosť poradenstva v oblasti podnikových financií závisí od konkrétneho účtovného postupu alebo prezentácie vo finančných výkazoch a či existuje pochybnosť vzhľadom na vhodnosť súvisiaceho účtovného postupu alebo prezentácie na základe príslušného rámca finančného výkazníctva.

610.3 A3 Medzi opatrenia, ktoré môžu vyriešiť vzniknuté ohrozenie, patrí:

- poverenie odborníkov, ktorí nie sú členmi auditorského tímu, aby vykonali službu, môže vyriešiť ohrozenie v dôsledku previerky po sebe samom alebo lobizmu;
- využitie služieb vhodného odborníka, ktorý nebol zapojený do poskytovania služby, aby preskúmal auditorskú prácu alebo poskytnutú službu, môže vyriešiť ohrozenie v dôsledku previerky po sebe samom.

Služby v oblasti podnikových financií, ktoré sú zakázané

R610.4 Firma alebo firma v rámci siete nesmie poskytovať služby v oblasti podnikových financií klientovi auditu, ak takéto služby zahŕňujú propagáciu predaja, obchodovanie alebo upisovanie akcií klienta auditu.

R610.5 Firma alebo firma v rámci siete nesmie poskytovať poradenstvo v oblasti podnikových financií klientovi auditu, ak efektívnosť poradenstva v oblasti podnikových financií závisí od konkrétneho účtovného postupu alebo prezentácie vo finančných výkazoch, na ktoré firma vyjadruje názor a:

- (a) auditorský tím má odôvodnené pochybnosti týkajúce sa vhodnosti súvisiaceho účtovného postupu alebo prezentácie podľa príslušného rámca finančného výkazníctva;
a
- (b) výsledok alebo dôsledky poradenstva v oblasti podnikových financií budú mať významný vplyv na finančné výkazy, na ktoré firma vyjadruje názor.

ODDIEL 800**SPRÁVY O FINANČNÝCH VÝKAZOCH NA OSOBITNÉ ÚČELY, KTORÉ OBSAHUJÚ OBMEDZENIE POUŽITIA A DISTRIBÚCIE (ZÁKAZKY NA AUDIT A PREVIERKY)****Úvod**

- 800.1 Firmy musia dodržiavať základné princípy, byť nezávislé a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia nezávislosti.
- 800.2 Tento oddiel stanovuje určité modifikácie časti 4A, ktoré sú povolené za určitých okolností zahrňujúcich audity finančných výkazov na osobitné účely, ak správa obsahuje obmedzenie použitia a distribúcie. V tomto oddiele sa zákazka súvisiaca s vydaním správy s obmedzeným použitím a distribúciou za okolností stanovených v odseku R800.3 označuje ako „zákazka na príslušný audit“.

Požiadavky a aplikačný materiál**Všeobecné**

- R800.3** Ak firma plánuje vydať správu z auditu finančných výkazov na osobitné účely, ktorá obsahuje obmedzenie použitia a distribúcie, požiadavky nezávislosti stanovené v časti 4A, ktoré sú povolené podľa tohto oddielu, je možné modifikovať iba v prípade, ak:
- (a) firma komunikuje s predpokladanými používateľmi správy ohľadom modifikovaných požiadaviek nezávislosti, ktoré musia byť dodržané pri poskytovaní služby; a
 - (b) predpokladaní užívatelia správy chápu účel a obmedzenia správy a výslovne súhlasia s aplikovaním modifikácií.
- 800.3 A1 Predpokladaní užívatelia správy sa môžu oboznámiť s účelom a obmedzeniami správy účasťou, priamou alebo nepriamou prostredníctvom zástupcu, ktorý má oprávnenie konať v mene predpokladaných užívateľov, na stanovení povahy a rozsahu zákazky. Takáto účasť v každom prípade pomáha, aby firma komunikovala s predpokladanými užívateľmi ohľadom záležitostí nezávislosti, vrátane okolností, ktoré sú relevantné pri aplikovaní koncepčného rámca. Tiež to umožňuje, aby firma získala súhlas predpokladaných užívateľov s modifikovanými požiadavkami nezávislosti.

KODEX

- R800.4** Ak predpokladaní užívatelia predstavujú skupinu užívateľov, ktorí nie sú špecificky identifikovateľní v čase stanovenia podmienok zákazky, firma musí takýchto užívateľov následne informovať o modifikovaných požiadavkách nezávislosti, ktoré dohodol ich zástupca.
- 800.4 A1 Napríklad, ak predpokladaní užívatelia predstavujú skupinu užívateľov, ako napríklad veritelia v rámci syndikovanej úverovej zmluvy, môže firma opísať pre zástupcu veriteľov modifikované požiadavky nezávislosti v zmluve o zákazke. Zástupca môže potom túto zmluvu o zákazke predložiť členom skupiny veriteľov, aby sa tak splnila požiadavka, podľa ktorej firma musí oboznámiť takýchto užívateľov s modifikovanými požiadavkami, ktoré dohodol ich zástupca.
- R800.5** Ak firma vykonáva zákazku na príslušný audit, musia byť všetky modifikácie časti 4A obmedzené na modifikácie uvedené v odsekoch R800.7 až R800.14. Firma tieto modifikácie nesmie aplikovať, keď audit finančných výkazov vyžaduje zákon alebo predpis.
- R800.6** Ak firma vydáva audítorskú správu, ktorá neobsahuje obmedzenie použitia a distribúcie pre toho istého klienta, musí firma na túto zákazku na audit aplikovať časť 4A.

Subjekty verejného záujmu

- R800.7** Keď firma vykonáva zákazku na príslušný audit, nemusí aplikovať požiadavky nezávislosti stanovené v časti 4A, ktoré platia iba na zákazku na audit subjektu verejného záujmu.

Spriaznené osoby

- R800.8** Keď firma vykonáva zákazku na príslušný audit, odkazy na „klienta auditu“ v časti 4A nemusia zahrňovať jeho spriaznené osoby. Keď však audítorský tím vie alebo má dôvod sa domnievať, že vzťah alebo okolnosti zahrňujúce spriaznenú osobu klienta sú relevantné na vyhodnotenie nezávislosti firmy od klienta, musí audítorský tím pri identifikovaní, hodnotení a riešení ohrozenia nezávislosti túto spriaznenú osobu zahrnúť.

Siete a firmy v rámci siete

- R800.9** Keď firma vykonáva zákazku na príslušný audit, nemusia sa aplikovať špecifické požiadavky týkajúce sa firmy v rámci siete stanovené v časti 4A. Keď však firma vie alebo má dôvod sa domnievať, že vzniklo ohrozenie nezávislosti v dôsledku akýchkoľvek záujmov a vzťahov firmy v rámci siete, firma sa takýmto ohrozením musí zaoberať.

Finančná zainteresovanosť, úvery a záruky, blízke obchodné vzťahy, rodinné a osobné vzťahy

R800.10 Ak firma vykonáva zákazku na príslušný audit:

- (a) príslušné ustanovenia stanovené v oddieloch 510, 511, 520, 521, 522, 524 a 525 sa musia aplikovať iba na členov tímu pracujúcich na zákazke, ich najbližších rodinných príslušníkov a prípadne blízkych rodinných príslušníkov;
- (b) firma musí určiť, vyhodnotiť a riešiť akékoľvek ohrozenie nezávislosti, ktoré môže vzniknúť v dôsledku zainteresovanosti a vzťahov, ako je stanovené v oddieloch 510, 511, 520, 521, 522, 524 a 525, medzi klientom auditu a nasledujúcimi členmi audítorského tímu:
 - (i) osoby, ktoré poskytujú konzultácie týkajúce sa technických alebo špecifických odvetvových záležitostí, transakcií alebo udalostí; a
 - (ii) osoby, ktoré zabezpečujú kontrolu kvality zákazky, vrátane tých, ktorí vykonávajú previerku kontroly kvality zákazky;
- (c) firma musí vyhodnotiť a riešiť akékoľvek ohrozenie, o ktorom má tím pracujúci na zákazke dôvod sa domnievať, že je spôsobené zainteresovanosťou a vzťahmi medzi klientom auditu a ostatnými pracovníkmi vo firme, ktorí môžu mať priamy vplyv na výsledok zákazky na audit.

800.10 A1 Ostatné osoby v rámci firmy, ktoré môžu mať priamy vplyv na výsledok zákazky na audit, zahrňujú tých, ktorí odporúčajú odmeňovanie partnera zodpovedného za zákazku na audit alebo ktorí vykonávajú priamy dohľad, riadenie alebo inú kontrolu nad partnerom zodpovedným za zákazku na audit v súvislosti s výkonom zákazky na audit vrátane tých osôb, ktoré sú na ďalších riadiacich úrovniach vyšších ako úroveň partnera zodpovedného za zákazku až po osobu, ktorá je najvyšším alebo vedúcim partnerom firmy (funkcia generálneho riaditeľa alebo jej ekvivalent).

R800.11 Ak firma vykonáva zákazku na príslušný audit, musí vyhodnotiť a riešiť akékoľvek ohrozenie, o ktorom má tím pracujúci na zákazke dôvod sa domnievať, že vzniká z finančnej zainteresovanosti na klientovi auditu vo vlastníctve osôb, ako sa uvádza v odsekoch R510.4(c) a (d), R510.5, R510.7 a 510.10 A5 a A9.

R800.12 Ak firma vykonáva zákazku na príslušný audit, nesmie mať pri aplikovaní ustanovení uvedených v odsekoch R510.4(a), R510.6 a R510.7 na zainteresovanosť firmy žiadnu významnú priamu ani významnú nepriamu finančnú zainteresovanosť na klientovi auditu.

Zamestnanie u klienta auditu

R800.13 Ak firma vykonáva zákazku na príslušný audit, musí vyhodnotiť a riešiť akékoľvek ohrozenie vyplývajúce z akýchkoľvek pracovnoprávných vzťahov, ako je uvedené v odsekoch 524.3 A1 až 524.5 A3.

Poskytovanie služieb iných ako uisťovacích

R800.14 Ak firma vykonáva zákazku na príslušný audit a poskytuje klientovi auditu služby iné ako uisťovacie, musí dodržať ustanovenia uvedené v oddieloch 410 až 430 a oddiele 600 vrátane jeho pododdielov pri zohľadnení odsekov R800.7 až R800.9.

ČASŤ 4B – NEZÁVISLOSŤ PRE ZÁKAZKY NA UISŤOVACIE SLUŽBY INÉ AKO ZÁKAZKY NA AUDIT A PREVERKU

	Strana
Oddiel 900 Uplatnenie koncepcného rámca na nezávislosť pri zákazkách na uisťovacie služby iných ako zákazky na audit a preverenie	198
Oddiel 905 Honoráre	206
Oddiel 906 Dary a pohostinnosť	209
Oddiel 907 Prebiehajúce alebo hroziace súdne procesy	210
Oddiel 910 Finančná zainteresovanosť	211
Oddiel 911 Úvery a záruky	215
Oddiel 920 Podnikateľské vzťahy	217
Oddiel 921 Rodinné a osobné vzťahy	219
Oddiel 922 Nedávno poskytované služby klientovi uisťovacích služieb	222
Oddiel 923 Pozícia riaditeľa alebo funkcionára v spoločnosti klienta uisťovacích služieb	223
Oddiel 924 Zamestnanie u klienta uisťovacích služieb	224
Oddiel 940 Dlhodobé prepojenie personálu s klientom uisťovacích služieb	226
Oddiel 950 Poskytovanie služieb iných ako uisťovacích klientom uisťovacích služieb iným ako klientom zákaziek na audit a preverenie	228
Oddiel 990 Správy, ktoré obsahujú obmedzenie ich použitia a šírenia (Zákazky na uisťovacie služby iné ako zákazky na audit a preverenie)	232

**ČASŤ 4B – NEZÁVISLOSŤ PRE ZÁKAZKY
NA UISŤOVACIE SLUŽBY INÉ AKO ZÁKAZKY
NA AUDIT A PREVERENIE**

ODDIEL 900

**APLIKOVANIE KONCEPČNÉHO RÁMČA NA NEZÁVISLOSŤ
PRE ZÁKAZKY NA UISŤOVACIE SLUŽBY INÉ AKO
ZÁKAZKY NA AUDIT A PREVERENIE**

Úvod

Všeobecné

- 900.1 Táto časť sa vzťahuje na zákazky na uisťovacie služby iné ako zákazky na audit a preverenie (označované ako „zákazky na uisťovacie služby” v tejto časti). Príkladmi takýchto zákaziek sú:
- Audit špecifických prvkov, účtov alebo položiek finančných výkazov.
 - Výkon uisťovacej služby v súvislosti s hlavnými výkonnosťnými ukazovateľmi spoločnosti.
- 900.2 V tejto časti sa výraz „audítora” vzťahuje na jednotlivých audítora poskytujúcich služby a ich firmy.
- 900.3 Medzinárodný štandard kontroly kvality ISQC 1 vyžaduje, aby firma stanovila zásady a postupy navrhnuté tak, aby zabezpečili primerané uistenie, že firma, jej zamestnanci a prípadne iné osoby, ktoré musia dodržiavať požiadavky nezávislosti, zachovávajú nezávislosť, kde to vyžadujú príslušné etické normy. Medzinárodné štandardy na uisťovacie služby (ISAE) stanovujú zodpovednosti pre partnerov zodpovedných za zákazku a tímy pracujúce na zákazke na úrovni zákazky. Pridelenie zodpovedností v rámci firmy závisí od jej veľkosti, štruktúry a organizácie. Mnohé z ustanovení časti 4B neurčujú špecifickú zodpovednosť jednotlivcov v rámci firmy za kroky súvisiace s nezávislosťou, a namiesto toho pre ľahšiu orientáciu odkazujú na „firmu”. Firmy pridelujú zodpovednosť za konkrétne opatrenie jednotlivcovi alebo skupine jednotlivcov (ako napríklad uisťovací tím) v súlade s Medzinárodným štandardom kontroly kvality ISQC 1. Okrem toho, jednotlivý audítora zostáva zodpovedný za súlad s ustanoveniami, ktoré sa uplatňujú na činnosti, zainteresovanosť alebo vzťahy audítora.
- 900.4 Nezávislosť je prepojená s princípmi objektívnosti a bezúhonnosti a zahŕňa nasledujúce:
- (a) Nezávislosť mysle - stav mysle, ktorý dovoľuje vysloviť názor bez toho, aby bol ovplyvnený záležitosťami skresľujúcimi odborný úsudok, a tým umožniť jednotlivcovi konať bezúhonne a uplatňovať objektívnosť a odborný skepticizmus.

KODEX

- (b) Nezávislosť vystupovania - vyhnutie sa skutočnostiam a okolnostiam, ktoré sú natoľko významné, že by primerane uvažujúca a informovaná tretia strana po zvážení všetkých špecifických okolností a skutočností pravdepodobne dospela k záveru, že bezúhonnosť, objektivnosť alebo odborný skepticizmus firmy alebo člena uisťovacieho tímu sú skreslené.

V tejto časti odkaz na osobu alebo firmu, ktorá je „nezávislá“, znamená, že daná osoba alebo firma dodržiava ustanovenia tejto časti.

- 900.5 V prípade výkonu zákazky na uisťovacie služby kódex vyžaduje, aby firmy dodržiavali základné princípy a boli nezávislé. Táto časť stanovuje špecifické požiadavky a aplikačný materiál, ako uplatňovať koncepcný rámec na dodržiavanie nezávislosti v prípade vykonávania takýchto zákaziek. Koncepcný rámec stanovený v oddiele 120 sa vzťahuje na nezávislosť rovnako ako aj na základné princípy stanovené v oddiele 110.
- 900.6 Táto časť opisuje:
 - (a) Skutočnosti a okolnosti vrátane odborných činností, zainteresovanosti a vzťahov, ktoré vytvárajú alebo môžu vytvárať ohrozenie nezávislosti.
 - (b) Potenciálne kroky vrátane opatrení, ktoré môžu byť vhodné na riešenie takéhoto ohrozenia.
 - (c) Niektoré situácie, keď ohrozenie nie je možné odstrániť alebo keď nie je možné prijať žiadne opatrenia na zníženie ohrozenia na akceptovateľnú úroveň.

Opis iných zákaziek na uisťovacie služby

- 900.7 Zákazky na uisťovacie služby sú navrhované tak, aby posilňovali stupeň dôvery predpokladaného používateľa voči výsledku hodnotenia alebo oceňovania predmetu zákazky v porovnaní s kritériami. V zákazke na uisťovacie služby firma vyjadruje svoj záver o výsledku hodnotenia alebo oceňovania predmetu zákazky v porovnaní s kritériami, s cieľom posilniť stupeň dôvery predpokladaných používateľov (ktorí nie sú zodpovednou stranou). Uisťovací rámec opisuje prvky a ciele zákazky na uisťovacie služby a identifikuje zákazky, na ktoré sa vzťahujú Medzinárodné štandardy na uisťovacie služby (ISAE). Opisy prvkov a cieľov zákazky na uisťovacie služby sú uvedené v Uisťovacom rámci.
- 900.8 Výsledok hodnotenia alebo oceňovania predmetu zákazky predstavuje informáciu, ktorá vyplýva z porovnania predmetu zákazky s kritériami. Výraz „informácia o predmete“ sa používa na vyjadrenie výsledku hodnotenia alebo oceňovania predmetu zákazky. Napríklad, uisťovací rámec určuje, že tvrdenie o účinnosti vnútornej kontroly (informácia o predmete) vyplýva z aplikovania rámca pre hodnotenie účinnosti vnútornej kontroly ako napríklad COSO alebo CoCo (kritériá), na vnútornú kontrolu, proces (predmet zákazky).

KODEX

- 900.9 Zákazky na uisťovacie služby môžu byť založené na tvrdeniach alebo na priamom vykazovaní. V každom prípade zahŕňajú tri samostatné strany: firmu, zodpovednú stranu a predpokladaných užívateľov.
- 900.10 Pri zákazke na uisťovacie služby založenej na tvrdeniach vykonáva hodnotenie alebo oceňovanie predmetu zákazky zodpovedná strana. Informácia o predmete je vo forme tvrdenia zodpovednej strany, ktoré je k dispozícii pre predpokladaných používateľov.
- 900.11 Pri priamej zákazke na uisťovacie služby, firma:
- (a) vykonáva hodnotenie alebo oceňovanie predmetu zákazky priamo; alebo
 - (b) získava vyhlásenie od zodpovednej strany, ktorá vykonala hodnotenie alebo oceňovanie, ktoré nie je k dispozícii pre predpokladaných používateľov. Informácia o predmete je poskytnutá predpokladaným používateľom v správe o uisťovacích službách.

Správy, ktoré obsahujú obmedzenie ich použitia a šírenia

- 900.12 Správa o uistení môže zahrňovať obmedzenie jej použitia a distribúcie. Ak správa takéto obmedzenie obsahuje a podmienky stanovené v oddiele 990 sú splnené, potom je možné požiadavky nezávislosti uvedené v tejto časti modifikovať, ako je stanovené v oddiele 990.

Zákazky na audit a preverenie

- 900.13 Štandardy nezávislosti pre zákazky na audit a preverenie sú uvedené v časti 4A - Nezávislosť pre zákazky na audit a preverenie. Ak firma vykonáva zákazku na uisťovacie služby a aj audit alebo zákazku na preverenie pre toho istého klienta, potom sa požiadavky uvedené v časti 4A naďalej uplatňujú na firmu, firmu v rámci siete a členov tímu vykonávajúceho audit alebo zákazku na preverenie.

Požiadavky a aplikačný materiál

Všeobecné

- R900.14** Firma, ktorá vykonáva zákazku na uisťovacie služby, musí byť nezávislá.
- R900.15** Firma musí uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovala, vyhodnotila a vyriešila ohrozenia nezávislosti v súvislosti so zákazkou na uisťovacie služby.

Firmy v rámci siete

- R900.16** Ak má firma dôvod sa domnievať, že v dôsledku zainteresovanosti a vzťahov firmy v rámci siete vzniká ohrozenie nezávislosti firmy, musí firma takéto ohrozenie vyhodnotiť a vyriešiť.
- 900.16 A1 Firmy v rámci siete sú predmetom úvah v odsekoch 400.50 A1 až 400.54 A1.

Spriaznené osoby

R900.17 Ak uisťovací tím vie alebo má dôvod sa domnievať, že vzťah alebo okolnosť, ktorá zahŕňa spriaznenú osobu klienta uisťovacích služieb, je podstatný pre posúdenie nezávislosti firmy od daného klienta, musí uisťovací tím pri identifikovaní a hodnotení ohrozenia nezávislosti a pri uplatňovaní primeraných opatrení túto spriaznenú osobu zohľadniť.

Typy zákaziek na uisťovacie služby*Zákazky na uisťovacie služby založené na tvrdeniach*

R900.18 V prípade zákaziek na uisťovacie služby založených na tvrdeniach:

- (a) musia byť členovia uisťovacieho tímu a firmy nezávislí od klienta pre uisťovacie služby (strana zodpovedná za informáciu o predmete, ktorá môže byť zodpovedná za predmet), ako je uvedené v tejto časti. Požiadavky nezávislosti uvedené v tejto časti zakazujú niektoré vzťahy medzi členmi uisťovacieho tímu a (i) riaditeľmi alebo funkcionármi a (ii) osobami u klienta v postavení, ktoré umožňuje významne ovplyvňovať informácie o predmete;
- (b) firma musí uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120 na vzťahy s osobami u klienta v postavení, ktoré umožňuje významne ovplyvňovať predmet zákazky; a
- (c) firma musí vyhodnotiť a riešiť akékoľvek ohrozenie, o ktorom má firma dôvod sa domnievať, že je vytvárané záujmami a vzťahmi firmy v rámci siete.

R900.19 V prípade zákaziek na uisťovacie služby založených na tvrdeniach, kde je zodpovedná strana zodpovedná za informácie o predmete, ale nie za predmet:

- (a) členovia uisťovacieho tímu a firma musia byť nezávislí od strany zodpovednej za informácie o predmete (klienta pre uisťovacie služby); a
- (b) firma musí vyhodnotiť a vyriešiť akékoľvek ohrozenie, o ktorom má firma dôvod sa domnievať, že je vytváraná záujmami a vzťahmi medzi členom uisťovacieho tímu, firmou, firmou v rámci siete a stranou zodpovednou za predmet.

900.19 A1 Vo väčšine zákaziek na uisťovacie služby založených na tvrdeniach zodpovedá zodpovedná osoba za informácie o predmete a za samotný predmet. Pri niektorých zákazkách však zodpovedná osoba nemusí byť zodpovedná za predmet. Napríklad, keď je audítor poskytujúci služby poverený vykonať zákazku na uisťovacie služby

KODEX

týkajúcu sa správy, ktorú vypracoval konzultant v otázkach životného prostredia o postupoch spoločnosti zameraných na udržateľný rozvoj a ktorá je určená na poskytnutie predpokladaným používateľom. V takomto prípade je konzultant pre otázky životného prostredia osobou zodpovednou za informácie o predmete, ale spoločnosť je zodpovedná za predmet (postupy zamerané na udržateľný rozvoj).

Priame zákazky na uisťovacie služby

R900.20 V prípade priamej zákazky na uisťovacie služby:

- (a) musia byť členovia uisťovacieho tímu a firma nezávislí od klienta pre uisťovacie služby (strana zodpovedná za predmet); a
- (b) firma musí posúdiť a vyriešiť ohrozenie nezávislosti, o ktorom má dôvod sa domnievať, že vzniká na základe záujmov a vzťahov firmy v rámci siete.

Viac zodpovedných strán

900.21 A1 Pri niektorých zákazkách na uisťovacie služby založených na tvrdeniach alebo priamych zákazkách môže byť niekoľko zodpovedných osôb. Pri rozhodovaní, či ustanovenia definované v tejto časti treba uplatniť na každú zodpovednú osobu v rámci takýchto zákaziek, môže firma zohľadniť určité záležitosti, ako napríklad či zainteresovanosť alebo vzťah medzi firmou alebo členom uisťovacieho tímu a konkrétnou zodpovednou osobou nespôsobí ohrozenie nezávislosti, ktoré nie je bezvýznamné a zanedbateľné v kontexte informácií o predmete. Pri tomto rozhodovaní sa zohľadnia faktory, ako sú:

- (a) významnosť informácií o predmete (alebo samotného predmetu), za ktorý je konkrétna osoba zodpovedná;
- (b) úroveň verejného záujmu súvisiaceho so zákazkou.

Ak firma dospeje k záveru, že ohrozenie nezávislosti, ktoré vznikne z akejkoľvek takejto zainteresovanosti alebo vzťahu s konkrétnou zodpovednou osobou, je bezvýznamné a zanedbateľné, nemusí byť nutné voči danej zodpovednej osobe uplatniť všetky ustanovenia definované v tomto oddiele.

[Odseky 900.22 až 900.29 sú zámerne ponechané bez textu]

Obdobie, počas ktorého sa vyžaduje nezávislosť

R900.30 Nezávislosť podľa požiadaviek uvedených v tejto časti musí byť zachovaná počas:

- (a) obdobia trvania zákazky; aj
- (b) obdobia, na ktoré sa vzťahujú informácie o predmete.

- 900.30 A1 Obdobie zákazky sa začína momentom, keď uisťovací tím začne poskytovať uisťovacie služby v súvislosti s konkrétnou zákazkou. Obdobie zákazky sa končí vydaním uisťovacej správy. Keď ide o opakujúcu sa zákazku, končí sa oznámením ktorejkoľvek strany o ukončení odborných vzťahov alebo vydaním záverečnej uisťovacej správy, pričom za deň ukončenia sa vždy považuje neskorší z týchto dvoch uvedených momentov.
- 900.31** Keď sa spoločnosť stane klientom na uisťovacie služby počas alebo po skončení obdobia spadajúceho do informácií o predmete zákazky, a na ktoré má firma vysloviť záver, firma musí zvážiť, či v tejto súvislosti nedochádza k ohrozeniu nezávislosti:
- (a) finančnými alebo obchodnými vzťahmi s klientom pre uisťovacie služby počas obdobia, ktorého sa informácie o predmete týkajú, alebo po tomto období, ale pred prijatím zákazky na uisťovacie služby; alebo
 - (b) službami poskytovanými klientovi pre uisťovacie služby v minulosti.
- 900.32** Ohrozenie nezávislosti vzniká, ak služba iná ako uisťovacia bola poskytnutá klientovi uisťovacích služieb počas alebo po skončení obdobia, na ktoré sa vzťahujú informácie o predmete zákazky, ale pred tým, ako uisťovací tím začína poskytovať uisťovacie služby, pričom tieto služby by neboli počas obdobia zákazky na uisťovacie služby povolené. Za takýchto okolností musí firma posúdiť a vyriešiť akékoľvek ohrozenie nezávislosti vyplývajúce z poskytovania takýchto služieb. Ak ohrozenie nie je na akceptovateľnej úrovni, môže firma prijať zákazku na uisťovacie služby iba vtedy, ak je ohrozenie znížené na akceptovateľnú úroveň.
- 900.32 A1 Medzi opatrenia, ktoré môžu vyriešiť takéto ohrozenie, patrí:
- poverenie odborníkov, ktorí nie sú členmi uisťovacieho tímu, aby vykonali službu;
 - poverenie vhodného odborníka, aby preskúmal práce vykonané v rámci zákazky na uisťovacie služby a prípadne zákazku na služby iné ako uisťovacie.
- 900.33** Ak služba iná ako uisťovacia, ktorá by nebola počas obdobia trvania zákazky povolená, nebola ukončená a nie je ju možné dokončiť alebo zrušiť pred začatím poskytovania služieb v súvislosti so zákazkou na uisťovacie služby, môže firma akceptovať zákazku na uisťovacie služby iba vtedy, ak:
- (a) firma zabezpečí, že:
 - (i) služby iné ako uisťovacie budú dokončené v krátkom časovom období; alebo
 - (ii) klient má možnosť previesť službu na iného poskytovateľa v krátkom časovom období;

KODEX

- (b) firma prijme potrebné opatrenia počas obdobia poskytovania služby; a
- (c) firma prediskutuje záležitosť s osobami poverenými spravovaním.

[Odseky 900.34 to 900.39 sú zámerne ponechané bez textu]

Všeobecné zdokumentovanie nezávislosti pre zákazky na uisťovacie služby iné ako zákazky na audit a preverenie

R900.40 Firma musí zdokumentovať závery o súlade s požiadavkami tejto časti a podstatu všetkých relevantných rokovaní, na základe ktorých k uvedeným záverom dospela. Preto:

- (a) keď sa prijímú opatrenia na vyriešenie ohrozenia, musí firma zdokumentovať charakter ohrozenia a zavedené alebo uplatnené opatrenia; a
- (b) keď si ohrozenie vyžiadalo významnú analýzu a firma dospela k záveru, že opatrenie je už na akceptovateľnej úrovni, musí firma zdokumentovať charakter ohrozenia a zdôvodniť uvedený záver.

900.40 A1 Dokumentácia poskytuje dôkaz o úsudkoch firmy pri formulácii záverov o súlade s požiadavkami na nezávislosť podľa tejto časti. Absencia dokumentácie nie je faktorom, na základe ktorého možno určiť, či firma posúdila konkrétnu skutočnosť alebo či je nezávislá.

[Odseky 900.41 to 900.49 sú zámerne ponechané bez textu]

Porušenie ustanovenia o nezávislosti pre zákazky na uisťovacie služby iné ako zákazky na audit a preverenie

Ked' firma identifikuje porušenie

R900.50 Ak firma dospeje k záveru, že došlo k porušeniu požiadavky určenej v tejto časti, musí:

- (a) ukončiť, prerušiť alebo eliminovať zainteresovanosť alebo vzťah, ktorý spôsobil porušenie;
- (b) posúdiť významnosť porušenia a jeho dopad na objektívnosť firmy a schopnosť firmy vydať správu o uistení; a
- (c) určiť, či je možné prijať opatrenie, ktoré by dostatočne vyriešilo následky porušenia.

Pri tomto určovaní musí firma uplatniť odborný úsudok a zohľadniť skutočnosť, či primerane uvažujúca a informovaná tretia strana by pravdepodobne dospela k záveru, že objektívnosť firmy by bola narušená,

a preto by firma nebola schopná vydať správu o uistení.

- R900.51** Ak firma dospeje k záveru, že nie je možné prijať opatrenie na uspokojivé riešenie dôsledkov porušenia, musí to bezodkladne oznámiť strane, ktorá poverila firmu, alebo prípadne osobám povereným spravovaním. Firma tiež musí podniknúť kroky potrebné na ukončenie zákazky na uisťovacie služby v súlade s platnými právnymi alebo regulačnými požiadavkami relevantnými na ukončenie zákazky na uisťovacie služby.
- R900.52** Ak firma dospeje k záveru, že je možné prijať opatrenie na uspokojivé riešenie dôsledkov porušenia, musí toto porušenie a opatrenie, ktoré prijala alebo ktorého prijatie navrhuje, prediskutovať so stranou, ktorá poverila firmu, alebo prípadne s osobami poverenými spravovaním. Firma musí prediskutovať porušenie a navrhované opatrenie čo najskôr a zohľadniť pritom okolnosti zákazky a porušenia.
- R900.53** Ak strana, ktorá poverila firmu, alebo osoba poverená spravovaním nesúhlasí, že opatrenie navrhované firmou v súlade s odsekom R900.50(c) uspokojivo rieši následky porušenia, musí firma vykonať potrebné kroky na ukončenie zákazky na uisťovacie služby v súlade s platnými právnymi alebo regulačnými požiadavkami relevantnými pre ukončenie zákazky na uisťovacie služby.

Dokumentácia

- R900.54** Firma, aby splnila požiadavky v odsekoch R900.50 až R900.53, musí zdokumentovať:
- (a) porušenie;
 - (b) prijaté opatrenia;
 - (c) hlavné rozhodnutia; a
 - (d) všetky záležitosti, o ktorých rokovala so stranou, ktorá poverila firmu, alebo s osobami poverenými spravovaním.
- R900.55** Ak firma pokračuje v zákazke na uisťovacie služby, musí zdokumentovať:
- (a) záver, že podľa odborného úsudku firmy nedošlo k narušeniu objektívnosti; a
 - (b) odôvodnenie, prečo prijaté opatrenie dostatočne vyriešilo následky porušenia a umožnilo firme vydať správu o uistení.

ODDIEL 905 HONORÁRE

Úvod

- 905.1 Firmy musia dodržiavať základné princípy, byť nezávislé a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia nezávislosti.
- 905.2 Charakter a úroveň honoráru alebo iných typov odmeňovania môže viesť k vzniku ohrozenia v dôsledku súkromného záujmu alebo zastrašovania. Tento oddiel stanovuje špecifické požiadavky a aplikačný materiál relevantný pri aplikovaní koncepčného rámca za takýchto okolností.

Požiadavky a aplikačný materiál

Honoráre—relatívna výška

- 905.3 A1 Keď celkový honorár od klienta uistovacej služby predstavuje veľkú časť zo sumy všetkých honorárov firmy vyjadrujúcej závery v prípade zákazky na uistovacie služby, závislosť od tohto klienta a obava z možnosti straty klienta môžu vytvárať ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu alebo zastrašovania.
- 905.3 A2 Pri vyhodnocovaní úrovne takéhoto ohrozenia je nutné zohľadniť relevantné faktory, ako napríklad:
- prevádzkovú štruktúru firmy;
 - skutočnosť, či ide o dlhodobu pôsobiacu firmu alebo o novo založenú firmu;
 - významnosť klienta pre firmu z kvalitatívneho, prípadne kvantitatívneho hľadiska.
- 905.3 A3 Príkladom opatrení, ktoré môžu vyriešiť takéto ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu alebo zastrašovania, je zväčšenie klientskej základne vo firme na zníženie závislosti od klienta uistovacích služieb.
- 905.3 A4 Ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu alebo zastrašovania vzniká aj vtedy, keď honoráre firmy od klienta uistovacích služieb predstavujú veľkú časť príjmov od individuálnych klientov partnera.
- 905.3 A5 Medzi opatrenia, ktoré môžu vyriešiť takéto ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu alebo zastrašovania, patrí:
- zväčšenie klientskej základne partnera na zníženie závislosti od klienta uistovacích služieb;
 - poverenie vhodného odborníka, ktorý nebol členom uistovacieho tímu, aby preveril vykonanú prácu.

Honoráre—po lehote splatnosti

R905.4 A1 Ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu môže vzniknúť, ak významná časť honoráru nie je splatená pred vydaním správy o uistení za nasledujúci rok. Zvyčajne sa očakáva, že splatenie takýchto honorárov firma požaduje ešte pred vydaním takejto správy o uistení. Požiadavky a aplikačný materiál stanovený v oddiele 911 v súvislosti s úvermi a zárukami sa môžu uplatniť aj v prípade situácií, keď existujú nesplatené honoráre.

R905.4 A2 Medzi opatrenia, ktoré môžu vyriešiť ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu, patrí:

- získanie čiastočnej platby honoráru po splatnosti;
- poverenie vhodného odborníka, ktorý nebol zapojený do zákazky na uisťovacie služby, aby preveril vykonanú prácu.

R905.5 V prípade, že významná časť honoráru, ktorý má vyplatiť klient uisťovacej služby, zostáva nesplatená počas dlhého obdobia, musí firma určiť:

- (a) či sa honorár po lehote splatnosti môže považovať za úver poskytnutý klientovi; a
- (b) či je vhodné, aby firma bola znova poverená vykonať zákazku na uisťovacie služby, alebo aby firma pokračovala v zákazke na uisťovacie služby.

Podmienené honoráre

905.6 A1 Podmienené honoráre sú honoráre vypočítané na vopred určenom základe, ktorý súvisí so závermi transakcie alebo výsledkom služieb vykonaných firmou. Podmienенý honorár účtovaný prostredníctvom sprostredkovateľa je príkladom nepriameho podmieneného honoráru. V tomto oddiele sa honorár nepovažuje za podmienený, ak bol stanovený súdom alebo iným orgánom verejnej správy.

R905.7 Firma nemôže účtovať priamo ani nepriamo podmienený honorár za zákazku na uisťovacie služby.

R905.8 Firma nemôže účtovať priamo ani nepriamo podmienený honorár za službu inú ako uisťovaciu poskytovanú klientovi uisťovacích služieb, ak výsledok služieb iných ako uisťovacích, a preto aj suma honoráru, závisia od budúceho alebo súčasného úsudku súvisiaceho so záležitosťou, ktorá je významná pre informácie o predmete zákazky na uisťovacie služby.

905.9 A1 Odseky R905.7 a R905.8 vylučujú, aby firma uzavrela určité dohovory o podmienenom honorári s klientom uisťovacích služieb. Aj v prípade, keď dohovor o podmienenom honorári nie je vylúčený v prípade poskytovania služby inej ako uisťovacej klientovi uisťovacích služieb, môže vzniknúť ohrozenie nezávislosti v dôsledku súkromného záujmu.

KODEX

905.9 A2 Faktory, ktoré sú relevantné pri vyhodnocovaní úrovne takéhoto ohrozenia, zahrňujú:

- rozpätie možnej výšky honorára;
- skutočnosť, či príslušný orgán rozhoduje o výsledku záležitosti, na základe ktorého sa určuje podmienený honorár;
- oboznámenie predpokladaných užívateľov s prácou, ktorú vykonala firma, a so základom, podľa ktorého sa určuje odmeňovanie;
- charakter služby;
- vplyv udalosti alebo transakcie na informácie o predmete.

905.9 A3 Medzi opatrenia, ktoré môžu vyriešiť takéto ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu, patrí:

- poverenie vhodného odborníka, ktorý nebol zapojený do poskytovania služieb iných ako uisťovacích, aby preskúmal príslušnú prácu vykonanú v rámci uisťovacej služby;
- získanie predchádzajúceho písomného súhlasu od klienta so základom, podľa ktorého sa určuje odmeňovanie.

ODDIEL 906**DARY A POHOSTINNOSŤ****Úvod**

- 906.1 Firmy musia dodržiavať základné princípy, byť nezávislé a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia nezávislosti.
- 906.2 Prijatie darov alebo pohostinnosti od klienta uisťovacích služieb môže spôsobiť vznik ohrozenia v dôsledku súkromného záujmu, osobných vzťahov alebo zastrasovania. Tento oddiel určuje špecifickú požiadavku a aplikačný materiál, ktorý je relevantný pri aplikovaní koncepčného rámca za takýchto okolností.

Požiadavka a aplikačný materiál

- R906.3** Firma ani člen uisťovacieho tímu nesmú akceptovať dary a pohostinnosť od klienta uisťovacích služieb, pokiaľ hodnota nie je bezvýznamná a nezávažná.
- 906.3 A1 Ak firma alebo člen uisťovacieho tímu ponúka klientovi uisťovacích služieb alebo akceptuje od klienta uisťovacích služieb stimul, platia požiadavky a aplikačný materiál stanovený v oddiele 340 a nesúlad s týmito požiadavkami môže viesť k vzniku ohrozenia nezávislosti.
- 906.3 A2 Požiadavky stanovené v oddiele 340 týkajúce sa ponúkania alebo akceptovania stimulov neumožňujú, aby firma alebo člen uisťovacieho tímu akceptoval dary a pohostinnosť, ak zámerom je neprimerané ovplyvnenie správania, dokonca aj keď hodnota stimulu je bezvýznamná a nezávažná.

ODDIEL 907**PREBIEHAJÚCE ALEBO HROZIACE SÚDNE PROCESY****Úvod**

- 907.1 Firmy musia dodržiavať základné princípy, byť nezávislé a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia nezávislosti.
- 907.2 Keď sa koná súdny spor s klientom uisťovacej služby, alebo sa takýto súdny proces zdá byť pravdepodobný, vzniká ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu a ohrozenie v dôsledku zastrašovania. Tento oddiel určuje špecifický aplikačný materiál relevantný pri aplikovaní koncepčného rámca za takýchto okolností.

Aplikačný materiál**Všeobecné**

- 907.3 A1 Vzťah medzi manažmentom klienta a členmi uisťovacieho tímu musí byť charakterizovaný úplnou nestrannosťou a poskytovaním kompletných informácií o všetkých aspektoch obchodných činností klienta. Prebiehajúci alebo hroziaci súdny spor medzi klientom uisťovacej služby a firmou alebo členom uisťovacieho tímu môže postaviť klienta uisťovacej služby a firmu alebo člena uisťovacieho tímu do pozície protivníkov. Takáto pozícia protivníkov môže ovplyvniť ochotu manažmentu zverejniť úplné informácie a vzniká ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu a ohrozenie v dôsledku zastrašovania.
- 907.3 A2 Pri vyhodnocovaní úrovne takéhoto ohrozenia je nutné zohľadniť relevantné faktory, ako napríklad:
- závažnosť súdneho sporu;
 - skutočnosť, či súdny spor súvisí s predchádzajúcimi zákazkami na uisťovacie služby.
- 907.3 A3 Ak súdny spor zahrňuje člena uisťovacieho tímu, príkladom opatrenia, ktoré môže odstrániť takéto ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu a v dôsledku zastrašovania, je vylúčenie danej osoby z uisťovacieho tímu.
- 907.3 A4 Príkladom opatrení, ktoré môžu vyriešiť takéto ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu a v dôsledku zastrašovania, je využitie služieb vhodného odborníka, ktorý preverí vykonanú prácu.

ODDIEL 910**FINANČNÁ ZAJINTERESOVANOSŤ****Úvod**

- 910.1 Firmy musia dodržiavať základné princípy, byť nezávislé a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia nezávislosti.
- 910.2 Finančná zainteresovanosť na firme, ktorá je klientom uisťovacích služieb, môže spôsobiť ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu. Tento oddiel stanovuje špecifické požiadavky a aplikačný materiál relevantný pri aplikovaní koncepčného rámca za takýchto okolností.

Požiadavky a aplikačný materiál**Všeobecné**

- 910.3 A1 Finančnú zainteresovanosť možno vlastniť priamo alebo nepriamo prostredníctvom sprostredkovateľa ako napríklad subjekt kolektívneho investovania, vzájomný fond alebo podielový fond. Keď konečný vlastník má kontrolu nad sprostredkovateľom alebo schopnosť ovplyvniť jeho investičné rozhodnutia, kódex stanovuje, že takáto finančná zainteresovanosť sa musí považovať za priamu finančnú zainteresovanosť. A naopak, ak konečný vlastník nemá kontrolu nad investičným nástrojom ani schopnosť ovplyvňovať jeho investičné rozhodnutia, podľa tohto kódexu sa takáto finančná zainteresovanosť považuje za nepriamu finančnú zainteresovanosť.
- 910.3 A2 Tento oddiel obsahuje odkazy na „významnosť“ finančnej zainteresovanosti. Pri určovaní, či takáto zainteresovanosť je významná pre určitú osobu, môže sa zohľadniť súčet výšky čistého príjmu danej osoby a jej najbližších rodinných príslušníkov.
- 910.3 A3 Faktory, ktoré sú relevantné pri vyhodnocovaní úrovne ohrozenia v dôsledku súkromného záujmu, ktoré vyvolalo vlastníctvo finančnej zainteresovanosti na klientovi uisťovacích služieb, zahŕňujú nasledujúce:
- postavenie osoby, ktorá je finančne zainteresovaná;
 - skutočnosť, či je finančná zainteresovanosť priama alebo nepriama;
 - významnosť finančnej zainteresovanosti.

Finančná zainteresovanosť firmy, členov uisťovacieho tímu a najbližších rodinných príslušníkov

- R910.4** Priamu finančnú zainteresovanosť alebo významnú nepriamu finančnú zainteresovanosť na klientovi uisťovacích služieb nesmie mať:
- (a) firma; ani
 - (b) člen uisťovacieho tímu ani žiadny jeho najbližší rodinný príslušník.

Finančná zainteresovanosť na subjekte, ktorý kontroluje klienta uisťovacích služieb

R910.5 Ak má subjekt kontrolnú zainteresovanosť na klientovi uisťovacích služieb a klient je pre daný subjekt významný, potom firma ani člen uisťovacieho tímu ani žiadny jeho najbližší rodinný príslušník nesmie mať na tomto subjekte priamu ani významnú nepriamu finančnú zainteresovanosť.

Finančná zainteresovanosť, ktorú vlastní poručnícky správca

R910.6 Odsek R910.4 sa vzťahuje aj na finančnú zainteresovanosť na klientovi uisťovacích služieb, ktorú vlastní poručnícka správa, pre ktorú firma alebo osoba pôsobí ako poručnícky správca, pokiaľ:

- (a) žiadny z nasledujúcich subjektov nie je beneficiantom fondu: poručnícky správca, člen uisťovacieho tímu ani žiadny jeho najbližší rodinný príslušník alebo jeho firma;
- (b) finančná zainteresovanosť na klientovi uisťovacích služieb, ktorú má poručnícka správa, je nevýznamná pre poručnícku správu;
- (c) poručnícka správa nie je schopná významne ovplyvňovať klienta uisťovacích služieb;
a
- (d) žiadny z nasledujúcich subjektov nemôže významne ovplyvniť žiadne investičné rozhodnutie zahrňujúce finančnú zainteresovanosť na klientovi uisťovacích služieb: poručnícky správca, člen uisťovacieho tímu ani žiadny jeho najbližší rodinný príslušník alebo firma.

Finančná zainteresovanosť získaná neúmyselne

R910.7 Ak firma, člen uisťovacieho tímu alebo najbližší rodinný príslušník získa priamu finančnú zainteresovanosť alebo významnú nepriamu finančnú zainteresovanosť v spoločnosti, ktorá je klientom uisťovacích služieb, napríklad formou dedičstva, daru alebo v dôsledku zlúčenia, pričom podľa ustanovení tohto oddielu nie je dovolené mať takúto finančnú zainteresovanosť, potom:

- (a) ak takúto zainteresovanosť získa firma, musí sa takejto finančnej zainteresovanosti okamžite zbaviť, prípadne sa musí zbaviť dostatočne veľkej časti nepriamej finančnej zainteresovanosti tak, aby zostávajúca zainteresovanosť nebola významná; alebo
- (b) ak takúto zainteresovanosť získa člen uisťovacieho tímu alebo jeho najbližší rodinný príslušník, osoba, ktorá takúto finančnú zainteresovanosť získala, sa jej musí okamžite zbaviť, prípadne sa musí zbaviť dostatočne veľkej časti nepriamej finančnej zainteresovanosti tak, aby zostávajúca zainteresovanosť nebola významná.

Finančná zainteresovanosť – iné okolnosti*Blízki rodinní príslušníci*

- 910.8 A1 K ohrozeniu v dôsledku súkromného záujmu môže dôjsť vtedy, keď člen uisťovacieho tímu vie, že jeho blízky rodinný príslušník má priamu finančnú zainteresovanosť alebo významnú nepriamu finančnú zainteresovanosť na klientovi uisťovacích služieb.
- 910.8 A2 Pri vyhodnocovaní úrovne takéhoto ohrozenia sú relevantné nasledujúce faktory:
- povaha vzťahu medzi členom uisťovacieho tímu a jeho blízkym rodinným príslušníkom;
 - skutočnosť, či je finančná zainteresovanosť priama alebo nepriama;
 - významnosť finančnej zainteresovanosti pre blízkeho rodinného príslušníka.
- 910.8 A3 Medzi opatrenia, ktoré môžu odstrániť takéto ohrozenie súladu v dôsledku súkromného záujmu, patrí nasledujúce:
- Blízky rodinný príslušník sa okamžite zbaví akejkoľvek finančnej zainteresovanosti, alebo sa zbaví dostatočne veľkej časti nepriamej finančnej zainteresovanosti tak, aby zostávajúca zainteresovanosť nebola významná.
 - Vylúčenie danej osoby z uisťovacieho tímu.
- 910.8 A4 Príkladom opatrenia, ktoré môže odstrániť takéto ohrozenie súladu v dôsledku súkromného záujmu, je poverenie vhodného odborníka, aby preveril prácu člena uisťovacieho tímu.

Iné osoby

- 910.8 A5 K ohrozeniu v dôsledku súkromného záujmu môže dôjsť, ak člen uisťovacieho tímu vie, že niektorá z nasledujúcich osôb má finančnú zainteresovanosť na klientovi uisťovacích služieb:
- partneri a odborní zamestnanci firmy, okrem tých, ktorí majú výslovne zakázané, aby vlastnili takúto finančnú zainteresovanosť podľa odseku R910.4, alebo ich najbližší rodinní príslušníci;
 - osoby s blízkym osobným vzťahom s členom uisťovacieho tímu.
- 910.8 A6 Príkladom opatrenia, ktoré môže odstrániť takéto ohrozenie súladu v dôsledku súkromného záujmu, je vylúčenie člena uisťovacieho tímu s osobným vzťahom z uisťovacieho tímu.
- 910.8 A7 Medzi opatrenia, ktoré môžu vyriešiť takéto ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu, patrí:

KODEX

- vylúčenie člena uisťovacieho tímu z významných rozhodnutí týkajúcich sa zákazky na uisťovacie služby;
- poverenie vhodného odborníka, aby preveril prácu člena uisťovacieho tímu.

ODDIEL 911**ÚVERY A ZÁRUKY****Úvod**

- 911.1 Firmy musia dodržiavať základné princípy, byť nezávislé a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia nezávislosti.
- 911.2 Úver alebo záruka na úver od klienta uisťovacích služieb môže vytvoriť ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu. Tento oddiel stanovuje špecifické požiadavky a aplikačný materiál relevantný pri aplikovaní koncepčného rámca za takýchto okolností.

Požiadavky a aplikačný materiál**Všeobecné**

- 911.3 A1 Tento oddiel obsahuje odkazy na „významnosť“ úveru alebo záruky na úver. Pri určovaní, či takýto úver alebo záruka je významná pre danú osobu, sa môže zohľadniť súčet výšky čistého príjmu danej osoby a jej najbližších rodinných príslušníkov.

Úvery a záruky od klienta uisťovacích služieb

- R911.4** Firma, člen uisťovacieho tímu ani jeho najbližší rodinný príslušník nemôže poskytnúť alebo sa zaručiť za úver klientovi uisťovacích služieb, pokiaľ tento úver alebo záruka nie je nevýznamná pre:
- (a) firmu alebo osobu poskytujúcu úver alebo prípadne záruku; aj
 - (b) klienta.

Úvery a záruky poskytnuté klientom uisťovacích služieb, ktorý je bankou alebo podobnou inštitúciou

- R911.5** Firma, člen uisťovacieho tímu ani žiadny jeho najbližší rodinný príslušník nesmie prijať úver alebo záruku na úver od klienta uisťovacích služieb, ktorý je bankou alebo podobnou inštitúciou, pokiaľ úver alebo záruka nie je poskytnutá podľa bežných postupov, podmienok a požiadaviek poskytovania úverov a záruk.
- 911.5 A1 Medzi príklady úverov patria hypotekárne úvery, kontokorentné úvery, úvery na kúpu auta a zostatky na kreditných kartách.
- 911.5 A2 Aj keď firma získa úver od klienta uisťovacích služieb, ktorý je bankou alebo podobnou inštitúciou podľa bežných postupov, podmienok a požiadaviek poskytovania úverov a záruk, môže úver viesť k vzniku ohrozenia súladu v dôsledku súkromného záujmu, ak je úver alebo záruka významná pre klienta uisťovacích služieb alebo firmu, ktorá úver alebo záruku získala.

KODEX

- 911.5 A3 Príkladom opatrenia, ktoré môže odstrániť takéto ohrozenie súladu v dôsledku súkromného záujmu, je poverenie vhodného odborníka, ktorý nie je členom uisťovacieho tímu, z firmy v rámci siete, ktorá nie je príjemcom úveru, aby preveril vykonanú prácu.

Vklady alebo sprostredkovateľské účty

R911.6 Firma, člen uisťovacieho tímu ani žiadny jeho najbližší rodinný príslušník nesmie mať vklady ani sprostredkovateľský účet u klienta uisťovacích služieb, ktorý je bankou, obchodníkom s cennými papiermi alebo podobnou inštitúciou, pokiaľ vklad alebo účet nie je vedený podľa bežných obchodných podmienok.

Úvery a záruky od klienta uisťovacích služieb, ktorý nie je bankou ani podobnou inštitúciou

R911.7 Firma, člen uisťovacieho tímu ani žiadny jeho najbližší rodinný príslušník nesmie prijať úver ani záruku od klienta uisťovacích služieb, ktorý nie je bankou ani podobnou inštitúciou, pokiaľ úver alebo záruka nie je nevýznamná:

- (a) pre firmu alebo osobu, ktorá prijala úver alebo prípadne záruku; aj
- (b) pre klienta.

ODDIEL 920**PODNIKATEĽSKÉ VZŤAHY****Úvod**

- 920.1 Firmy musia dodržiavať základné princípy, byť nezávislé a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia nezávislosti.
- 920.2 Blízky podnikateľský vzťah s klientom uisťovacích služieb alebo jeho manažmentom môže viesť k vzniku ohrozenia v dôsledku súkromného záujmu alebo zastrašovania. Tento oddiel stanovuje špecifické požiadavky a aplikačný materiál relevantný pri aplikovaní koncepčného rámca za takýchto okolností.

Požiadavky a aplikačný materiál**Všeobecné**

- 920.3 A1 Tento oddiel obsahuje odkazy na „významnosť“ finančnej zainteresovanosti a „významnosť“ podnikateľského vzťahu. Pri určovaní, či takáto finančná zainteresovanosť je významná pre určitú osobu, sa môže zohľadniť súčet výšky čistého príjmu danej osoby a jej najbližších rodinných príslušníkov.
- 920.3 A2 Medzi príklady blízkeho podnikateľského vzťahu vyplývajúceho z obchodného vzťahu alebo spoločnej finančnej zainteresovanosti patrí nasledujúce:
- finančná zainteresovanosť v spoločnom podniku s klientom alebo s vlastníkom s rozhodujúcim vplyvom, riaditeľom, funkcionárom alebo inou osobou, ktorá vykonáva vyššiu riadiacu funkciu pre tohto klienta;
 - dohody o kombinácii jednej alebo viacerých služieb alebo produktov firmy s jednou alebo viacerými službami alebo produktmi klienta a dohody o predaji tohto balíka služieb s odvolaním sa na obe strany;
 - dohody o distribúcii alebo marketingu, podľa ktorých firma plní funkciu distribútora alebo predajcu produktov alebo služieb klienta, alebo na základe ktorých klient plní funkciu distribútora alebo predajcu produktov alebo služieb firmy.

Podnikateľské vzťahy firmy, člena uisťovacieho tímu alebo jeho najbližšieho rodinného príslušníka

- R920.4** Firma ani člen uisťovacieho tímu nesmie mať blízky podnikateľský vzťah s klientom uisťovacích služieb alebo jeho manažmentom, pokiaľ finančná zainteresovanosť nie je nevýznamná a podnikateľský vzťah nie je nevýznamný pre klienta alebo jeho manažment a firmu alebo prípadne člena uisťovacieho tímu.

KODEX

920.4 A1 K ohrozeniu v dôsledku súkromného záujmu alebo zastrešovania môže dôjsť v prípade blízkeho podnikateľského vzťahu medzi klientom uisťovacích služieb alebo jeho manažmentom a najbližším rodinným príslušníkom člena uisťovacieho tímu.

Kúpa tovaru alebo služieb

920.5 A1 Ak firma alebo člen uisťovacieho tímu alebo jeho najbližší rodinný príslušník kúpi tovar alebo služby od klienta uisťovacích služieb, vo všeobecnosti to nevytvára ohrozenie nezávislosti za podmienky, že transakcia sa uskutočňuje v rámci bežného podnikania a v súlade s pravidlom nezávislých vzťahov. Takéto transakcie však môžu nadobudnúť určitý charakter alebo rozsah, na základe ktorého vznikne ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu.

920.5 A2 Medzi opatrenia, ktoré môžu odstrániť takéto ohrozenie súladu v dôsledku súkromného záujmu, patrí:

- zrušenie transakcie alebo obmedzenie jej rozsahu;
- vylúčenie danej osoby z uisťovacieho tímu.

ODDIEL 921**RODINNÉ A OSOBNÉ VZŤAHY****Úvod**

- 921.1 Firmy musia dodržiavať základné princípy, byť nezávislé a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia nezávislosti.
- 921.2 Rodinné alebo osobné vzťahy s personálom klienta môžu vytvoriť ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu, osobných vzťahov alebo zastrašovania. Tento oddiel stanovuje špecifické požiadavky a aplikačný materiál relevantný pri aplikovaní koncepčného rámca za takýchto okolností.

Požiadavky a aplikačný materiál**Všeobecné**

- 921.3 A1 Rodinné a osobné vzťahy medzi členom uisťovacieho tímu a riaditeľom alebo funkcionárom alebo určitými zamestnancami klienta uisťovacích služieb v závislosti od ich postavenia môžu vytvárať ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu, blízkych vzťahov alebo zastrašovania.
- 921.3 A2 Pri vyhodnocovaní úrovne takéhoto ohrozenia je nutné zohľadniť relevantné faktory, ako napríklad:
- zodpovednosti danej osoby v rámci uisťovacieho tímu;
 - postavenie rodinného príslušníka alebo inej osoby v rámci spoločnosti klienta a blízkosť vzťahu.

Najbližší rodinný príslušník členom uisťovacieho tímu

- 921.4 A1 Kohrozeniu v dôsledku súkromného záujmu, osobných vzťahov alebo zastrašovania dochádza, keď najbližší rodinný príslušník člena uisťovacieho tímu je zamestnancom v pozícii, ktorá umožňuje významne ovplyvňovať informáciu o predmete zákazky na uisťovacie služby.
- 921.4 A2 Pri vyhodnocovaní úrovne takéhoto ohrozenia je nutné zohľadniť relevantné faktory, ako napríklad:
- postavenie najbližšieho rodinného príslušníka;
 - postavenie člena uisťovacieho tímu.
- 921.4 A3 Príkladom opatrenia, ktoré môže odstrániť takéto ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu, osobných vzťahov alebo zastrašovania, je vylúčenie danej osoby z uisťovacieho tímu.
- 921.4 A4 Príkladom opatrení, ktoré môžu vyriešiť takéto ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu, osobných vzťahov alebo zastrašovania, je štrukturalizácia zodpovedností uisťovacieho tímu tak, aby sa daný člen uisťovacieho tímu

nezaoberal záležitosťami, ktoré sú zodpovednosťou najbližšieho rodinného príslušníka.

R921.5 Jednotlivec nesmie pôsobiť ako člen uisťovacieho tímu, ak ktorýkoľvek z jeho najbližších rodinných príslušníkov:

- (a) je riaditeľom alebo funkcionárom klienta uisťovacích služieb;
- (b) je zamestnancom v postavení, ktoré mu umožňuje významne ovplyvňovať informácie o predmete zákazky na uisťovacie služby; alebo
- (c) bol v takejto pozícii počas obdobia, na ktoré sa vzťahuje zákazka alebo informácie o predmete.

Blízky rodinný príslušník členom uisťovacieho tímu

921.6 A1 K ohrozeniu v dôsledku súkromného záujmu, osobných vzťahov alebo zastrašovania dochádza, keď blízky rodinný príslušník člena uisťovacieho tímu je:

- (a) riaditeľom alebo funkcionárom klienta uisťovacích služieb; alebo
- (b) zamestnancom v postavení, ktoré mu umožňuje významne ovplyvňovať informácie o predmete zákazky na uisťovacie služby.

921.6 A2 Pri vyhodnocovaní úrovne takéhoto ohrozenia je nutné zohľadniť relevantné faktory ako napríklad:

- povaha vzťahu medzi členom uisťovacieho tímu a jeho blízkym rodinným príslušníkom;
- pozícia blízkeho rodinného príslušníka;
- úloha člena uisťovacieho tímu.

921.6 A3 Príkladom opatrenia, ktoré môže odstrániť takéto ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu, osobných vzťahov alebo zastrašovania, je vylúčenie danej osoby z uisťovacieho tímu.

921.6 A4 Príkladom opatrení, ktoré môžu vyriešiť takéto ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu, osobných vzťahov alebo zastrašovania, je štrukturalizácia zodpovedností uisťovacieho tímu tak, aby sa daný člen uisťovacieho tímu nezaoberal záležitosťami, ktoré sú zodpovednosťou jeho blízkeho rodinného príslušníka.

Ostatné blízke vzťahy člena uisťovacieho tímu

R921.7 Člen uisťovacieho tímu musí v súlade s pravidlami a postupmi firmy požiadať o radu, ak má blízky vzťah s osobou, ktorá nie je jeho najbližším ani blízkym rodinným príslušníkom, ale ktorá je:

- (a) riaditeľom alebo funkcionárom klienta uisťovacích služieb; alebo
- (b) zamestnancom v pozícii, ktorá mu umožňuje významne ovplyvňovať informácie o predmete zákazky na uisťovacie služby.

- 921.7 A1 Faktory, ktoré sú relevantné pri vyhodnocovaní úrovne ohrozenia v dôsledku súkromného záujmu, osobných vzťahov alebo zastrašovania v prípade takýchto vzťahov, zahŕňujú nasledujúce:
- povahu vzťahu medzi danou osobou a členom uisťovacieho tímu;
 - pozíciu danej osoby v rámci spoločnosti klienta;
 - úlohu člena uisťovacieho tímu.
- 921.7 A2 Príkladom opatrenia, ktoré môže odstrániť takéto ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu, osobných vzťahov alebo zastrašovania, je vylúčenie danej osoby z uisťovacieho tímu.
- 921.7 A3 Príkladom opatrení, ktoré môžu vyriešiť takéto ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu, osobných vzťahov alebo zastrašovania, je štrukturalizácia zodpovedností uisťovacieho tímu tak, aby sa daný člen uisťovacieho tímu nezaoberal záležitosťami, ktoré sú zodpovednosťou osoby, s ktorou má daný člen uisťovacieho tímu blízky vzťah.

Vzťahy partnerov a zamestnancov firmy

- 921.8 A1 K ohrozeniu v dôsledku súkromného záujmu, osobných vzťahov alebo zastrašovania môže dôjsť v prípade osobného alebo rodinného vzťahu medzi:
- (a) partnerom alebo zamestnancom firmy, ktorý nie je členom uisťovacieho tímu; a
 - (b) riaditeľom alebo funkcionárom klienta uisťovacích služieb alebo zamestnancom v pozícii, ktorá umožňuje významne ovplyvňovať informácie o predmete zákazky na uisťovacie služby.
- 921.8 A2 Pri vyhodnocovaní úrovne takéhoto ohrozenia je nutné zohľadniť relevantné faktory, ako je napríklad:
- povaha vzťahu medzi partnerom alebo zamestnancom firmy a riaditeľom alebo funkcionárom alebo zamestnancom klienta;
 - miera vzájomného kontaktu medzi partnerom alebo zamestnancom firmy a uisťovaním tímom;
 - postavenie partnera alebo zamestnanca v rámci firmy;
 - úloha jednotlivca u klienta.
- 921.8 A3 Medzi opatrenia, ktoré môžu vyriešiť takéto ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu, osobných vzťahov alebo v dôsledku zastrašovania, patrí:
- štrukturalizácia zodpovedností partnera alebo zamestnanca tak, aby sa znížil akýkoľvek možný vplyv na zákazku na uisťovacie služby;
 - poverenie vhodného odborníka, aby preskúmal príslušnú prácu vykonanú v rámci poskytovania uisťovacích služieb.

ODDIEL 922**NEDÁVNO POSKYTOVANÉ SLUŽBY KLIENTOVI
UIŠŤOVACÍCH SLUŽIEB****Úvod**

- 922.1 Firmy musia dodržiavať základné princípy, byť nezávislé a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia nezávislosti.
- 922.2 Ak člen uisťovacieho tímu nedávno pracoval pre klienta pre uisťovacie služby ako riaditeľ, funkcionár alebo zamestnanec, môže dôjsť k vzniku ohrozenia v dôsledku súkromného záujmu, previerky po sebe samom alebo osobných vzťahov. Tento oddiel stanovuje špecifické požiadavky a aplikačný materiál relevantný pri aplikovaní koncepčného rámca za takýchto okolností.

Požiadavky a aplikačný materiál**Služba počas obdobia, na ktoré sa vzťahuje uisťovacia správa**

- R922.3** Uisťovací tím nesmie zahrňovať osobu, ktorá počas obdobia, na ktoré sa vzťahuje uisťovacia správa:
- (a) pracovala pre klienta uisťovacích služieb ako riaditeľ alebo funkcionár; alebo
 - (b) bola zamestnancom v postavení, ktoré umožňovalo významne ovplyvňovať informácie o predmete zákazky na uisťovacie služby.

Služba poskytovaná pred obdobím, na ktoré sa vzťahuje uisťovacia správa

- 922.4 A1 K ohrozeniu v dôsledku súkromného záujmu, previerky po sebe samom alebo osobných vzťahov môže dôjsť, ak pred obdobím, na ktoré sa vzťahuje uisťovacia správa, člen uisťovacieho tímu:
- (a) pracoval pre klienta uisťovacích služieb ako riaditeľ alebo funkcionár; alebo
 - (b) bol zamestnancom v postavení, ktoré umožňovalo významne ovplyvňovať informácie o predmete zákazky na uisťovacie služby.

Napríklad, k ohrozeniu by došlo, ak sa prijaté rozhodnutie alebo práca vykonaná touto osobou počas predchádzajúceho obdobia, keď bola táto osoba zamestnaná u klienta, bude hodnotiť v bežnom období ako časť súčasnej zákazky na audit.

- 922.4 A2 Pri vyhodnocovaní úrovne takéhoto ohrozenia je nutné zohľadniť relevantné faktory ako napríklad:
- postavenie danej osoby u klienta;
 - dĺžka obdobia, ktoré uplynulo od odchodu danej osoby od klienta;
 - úloha daného člena uisťovacieho tímu.
- 922.4 A3 Príkladom opatrení, ktoré môžu vyriešiť takéto ohrozenie v dôsledku súkromného záujmu, previerky po sebe samom alebo osobných vzťahov, je poverenie vhodného odborníka, aby preveril prácu vykonanú daným členom uisťovacieho tímu.

ODDIEL 923**PÔSOBNIE V POZÍCII RIADITEĽA ALEBO FUNKCIONÁRA
V SPOLOČNOSTI KLIENTA UISTOVACÍCH SLUŽIEB****Úvod**

- 923.1 Firmy musia dodržiavať základné princípy, byť nezávislé a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia nezávislosti.
- 923.2 Pôsobenie v pozícii riaditeľa alebo funkcionára klienta uistovacích služieb vytvára ohrozenie v dôsledku previerky po sebe samom a v dôsledku súkromného záujmu. Tento oddiel stanovuje špecifické požiadavky a aplikačný materiál relevantný pri aplikovaní koncepčného rámca za takýchto okolností.

Požiadavky a aplikačný materiál**Pôsobenie v pozícii riaditeľa alebo funkcionára**

- R923.3** Partner alebo zamestnanec firmy nesmie pôsobiť v pozícii riaditeľa alebo funkcionára klienta uistovacích služieb firmy.

Pôsobenie v pozícii tajomníka spoločnosti

- R923.4** Partner alebo zamestnanec firmy nesmie pôsobiť v pozícii tajomníka spoločnosti firmy, pokiaľ:
- (a) táto prax nie je výslovne povolená podľa miestneho práva, profesijných pravidiel alebo zvyklosti;
 - (b) manažment neprijíma všetky rozhodnutia; a
 - (c) vykonávané povinnosti a činnosti nie sú obmedzené na povinnosti a činnosti rutinej a administratívnej povahy, ako napríklad príprava zápisníc a vedenie zákonných priznaní.
- 923.4 A1 Postavenie vo funkcii tajomníka spoločnosti má v rôznych právnych systémoch odlišné následky. Povinnosti môžu byť rôzne: od administratívnych povinností (napríklad riadenie ľudských zdrojov a vedenie záznamov a registrov spoločnosti) až po také povinnosti ako napríklad zabezpečenia, že spoločnosť koná v súlade s predpismi, alebo poskytovanie poradenstva v záležitostiach týkajúcich sa riadenia spoločnosti. Všeobecne sa táto pozícia chápe tak, že obsahuje v sebe blízke spojenie so subjektom. Preto dochádza k vzniku ohrozenia, ak partner alebo zamestnanec firmy pôsobí v pozícii tajomníka spoločnosti pre klienta uistovacích služieb. (Ďalšie informácie o poskytovaní služieb iných ako uistovacích klientovi uistovacích služieb sú uvedené v oddiele 950, *Poskytovanie služieb iných ako uistovacích klientovi uistovacích služieb*.)

ODDIEL 924**ZAMESTNANIE U KLIENTA UISTOVACÍCH SLUŽIEB****Úvod**

- 924.1 Firmy musia dodržiavať základné princípy, byť nezávislé a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia nezávislosti.
- 924.2 Zamestnanecké vzťahy s klientom uistovacích služieb môžu viesť k vzniku ohrozenia v dôsledku súkromného záujmu, osobných vzťahov alebo zastrešovania. Tento oddiel stanovuje špecifické požiadavky a aplikačný materiál relevantný pri aplikovaní koncepčného rámca za takýchto okolností.

Požiadavky a aplikačný materiál**Všeobecné**

- 924.3 A1 K ohrozeniu v dôsledku osobných vzťahov alebo zastrešovania môže dôjsť, ak niektorá z nasledujúcich osôb bola členom uistovacieho tímu alebo partnerom firmy:
- riaditeľ alebo funkcionár klienta uistovacích služieb;
 - zamestnanec, ktorý je v postavení, ktoré umožňovalo významne ovplyvňovať informácie o predmete zákazky na uistovacie služby.

Obmedzenia pre bývalého partnera alebo člena uistovacieho tímu

- R924.4** Ak sa bývalý partner alebo bývalý člen uistovacieho tímu zamestnal u klienta uistovacích služieb firmy v pozícii:

- (a) riaditeľa alebo funkcionára; alebo
- (b) zamestnanca v postavení, ktoré umožňuje významne ovplyvňovať informácie o predmete zákazky na uistovacie služby,

táto osoba sa nesmie ďalej podieľať na obchodných ani odborných činnostiach firmy.

- 924.4 A1 Aj keď sa niektorá z osôb uvedených v R924.4 zamestnala u klienta uistovacích služieb v takejto pozícii a ďalej sa nepodieľa na obchodných ani odborných činnostiach firmy, môže dôjsť k vzniku ohrozenia v dôsledku osobných vzťahov alebo zastrešovania.
- 924.4 A2 K ohrozeniu v dôsledku osobných vzťahov alebo zastrešovania môže dôjsť aj vtedy, keď sa bývalý partner firmy zamestnal v subjekte na niektorej z pozícií uvedených v odseku 924.3 A1 a daný subjekt sa následne stane klientom uistovacích služieb firmy.

- 924.4 A3 Pri vyhodnocovaní úrovne takéhoto ohrozenia je nutné zohľadniť relevantné faktory, ako napríklad:
- postavenie, ktoré má daná osoba u klienta;
 - akékoľvek zapojenie, ktoré bude mať daná osoba v rámci uisťovacieho tímu;
 - dĺžka času od doby, keď bola daná osoba členom uisťovacieho tímu alebo partnerom vo firme;
 - predchádzajúce postavenie, ktoré mala daná osoba v rámci uisťovacieho tímu alebo firmy, napríklad či bola daná osoba zodpovedná za udržiavanie pravidelného kontaktu s manažmentom klienta alebo s osobami poverenými správaním.
- 924.4 A4 Medzi opatrenia, ktoré môžu vyriešiť takéto ohrozenie v dôsledku osobných vzťahov alebo zastrašovania, patrí:
- zabezpečenie, aby daná osoba nemala nárok na žiadne výhody ani platby od firmy, pokiaľ nie sú v súlade s pevnými, vopred určenými dohodami;
 - zabezpečenie, aby suma, ktorú firma dlhuje danej osobe, nebola pre firmu významná;
 - zmena plánu pre zákazku na uisťovacie služby;
 - pridelenie jednotlivcov do uisťovacieho tímu, ktorí majú dostatok skúseností vo vzťahu k osobe, ktorá sa zamestnala u klienta;
 - poverenie vhodného odborníka, aby preveril prácu bývalého člena uisťovacieho tímu.

Člen uisťovacieho tímu začína rokovania o zamestnaní u klienta

- R924.5** Firma musí prijať zásady a postupy, ktoré vyžadujú, aby členovia uisťovacieho tímu oznámili firme, keď začnú rokovania o zamestnaní u klienta uisťovacích služieb.
- 924.5 A1 K ohrozeniu v dôsledku súkromného záujmu dochádza, keď člen uisťovacieho tímu sa naďalej podieľa na zákazke na uisťovacie služby, aj keď vie, že sa zamestná alebo sa v budúcnosti niekedy možno zamestná u klienta.
- 924.5 A2 Príkladom opatrenia, ktoré môže odstrániť takéto ohrozenie súladu v dôsledku súkromného záujmu, je vylúčenie danej osoby zo zákazky na uisťovacie služby.
- 924.5 A3 Príkladom opatrenia, ktoré môže odstrániť takéto ohrozenie súladu v dôsledku súkromného záujmu, je poverenie vhodného odborníka, aby preveril akékoľvek významné úsudky, ktoré prijal daný člen uisťovacieho tímu, kým ešte bol členom tímu.

ODDIEL 940**DLHODOBÉ PREPOJENIE PERSONÁLU S KLIENTOM
UIŠŤOVACÍCH SLUŽIEB****Úvod**

- 940.1 Firmy musia dodržiavať základné princípy, byť nezávislé a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia nezávislosti.
- 940.2 Ak je osoba zapojená do zákazky na uisťovacie služby opakujúcej sa počas dlhého obdobia, môže dôjsť k vzniku ohrozenia v dôsledku osobných vzťahov a súkromného záujmu. Tento oddiel stanovuje požiadavky a aplikačný materiál relevantný pri aplikovaní koncepčného rámca za takýchto okolností.

Požiadavky a aplikačný materiál**Všeobecné**

- 940.3 A1 K ohrozeniu v dôsledku osobných vzťahov môže dôjsť ako výsledok dlhodobého prepojenia osoby s:
- (a) klientom uisťovacích služieb;
 - (b) vyšším manažmentom klienta uisťovacích služieb; alebo
 - (c) predmetom a informáciami o predmete zákazky na uisťovacie služby.
- 940.3 A2 K ohrozeniu v dôsledku súkromného záujmu môže dôjsť ako výsledok obavy danej osoby zo straty dlhodobého klienta uisťovacích služieb, alebo záujmu udržiavať blízky osobný vzťah s členom vyššieho manažmentu alebo s osobami poverenými spravovaním. Takéto ohrozenie môže úsudky danej osoby neprimerane ovplyvniť.
- 940.3 A3 Faktory, ktoré sú relevantné pri posudzovaní úrovne takýchto osobných vzťahov alebo ohrozenia v dôsledku súkromného záujmu, zahŕňujú nasledujúce:
- charakter zákazky na uisťovacie služby;
 - ako dlho bola daná osoba členom uisťovacieho tímu, jej postavenie v rámci tímu a charakter vykonávaných úloh vrátane prípadu, ak takýto vzťah existoval v čase, keď daná osoba pracovala v predchádzajúcej firme;
 - miera, do ktorej je práca danej osoby riadená, posudzovaná a kontrolovaná služobne vyššie postaveným personálom;
 - miera, do ktorej môže daná osoba vzhľadom na svoje postavenie ovplyvňovať výsledok

KODEX

zákazky na uisťovacie služby, napríklad prijímaním kľúčových rozhodnutí alebo riadením práce iných členov tímu pracujúceho na zákazke;

- blízkosť osobného vzťahu danej osoby s klientom uisťovacích služieb alebo prípadne vyšším manažmentom;
- povaha, frekvencia a rozsah vzájomných kontaktov medzi danou osobou a klientom uisťovacích služieb;
- skutočnosť, či sa zmenil charakter alebo komplexnosť predmetu alebo informácií o predmete;
- skutočnosť, či došlo k nedávnym zmenám osoby alebo osôb, ktoré sú zodpovednou stranou, alebo prípadne k zmenám vyššieho manažmentu.

940.3 A4 Kombinácia dvoch alebo viacerých faktorov môže zvýšiť alebo znížiť úroveň ohrozenia. Napríklad, ohrozenie v dôsledku blízkych vzťahov, ktoré vznikne v priebehu času výsledkom stále bližšieho vzťahu medzi danou osobou a klientom uisťovacích služieb, by sa znížilo odchodom danej osoby, ktorá je zodpovednou stranou.

940.3 A5 Príkladom opatrenia, ktoré môže odstrániť ohrozenie v dôsledku osobných vzťahov a v dôsledku súkromného záujmu v súvislosti so špecifickou zákazkou, je rotácia danej osoby mimo uisťovacieho tímu.

940.3 A6 Medzi opatrenia, ktoré môžu vyriešiť takéto ohrozenie v dôsledku osobných vzťahov alebo v dôsledku súkromného záujmu, patrí:

- zmena úlohy danej osoby v rámci uisťovacieho tímu alebo zmena charakteru a rozsahu úloh, ktoré daná osoba vykonáva;
- poverenie vhodného odborníka, ktorý nebol členom uisťovacieho tímu, aby preveril prácu danej osoby;
- vykonávanie pravidelných nezávislých interných alebo externých previerok kvality zákazky.

R940.4 Ak firma dospeje k záveru, že úroveň vzniknutého ohrozenia je možné vyriešiť iba rotáciou danej osoby mimo uisťovacieho tímu, musí určiť primerané obdobie, počas ktorého daná osoba nesmie:

- (a) byť členom tímu pracujúceho na zákazke na uisťovacie služby;
- (b) vykonávať kontrolu kvality pre zákazku na uisťovacie služby; ani
- (c) uplatňovať priamy vplyv na výsledok zákazky na uisťovacie služby.

Toto obdobie musí byť dostatočne dlhé na to, aby umožnilo odstránenie ohrozenia v dôsledku osobných vzťahov a v dôsledku súkromného záujmu.

ODDIEL 950**POSKYTOVANIE SLUŽIEB INÝCH AKO UISTOVACÍCH
KLIENTOM UISTOVACÍCH SLUŽIEB INÝM AKO KLIENTOM
ZÁKAZIEK NA AUDIT A PREVERENIE****Úvod**

- 950.1 Firmy musia dodržiavať základné princípy, byť nezávislé a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia nezávislosti.
- 950.2 Firmy môžu poskytovať širokú škálu služieb iných ako uistovacích svojim klientom uistovacích služieb, na ktoré majú potrebné skúsenosti a odbornosť. Poskytovanie niektorých služieb iných ako uistovacích klientom uistovacích služieb môže viesť k vzniku ohrozenia súladu so základnými princípmi a ohrozenia nezávislosti. Tento oddiel stanovuje špecifické požiadavky a aplikačný materiál relevantný pri aplikovaní koncepčného rámca za takýchto okolností.

Požiadavky a aplikačný materiál**Všeobecné**

- R950.3** Prv než firma prijme zákazku na poskytnutie inej ako uistovacej služby klientovi uistovacích služieb, musí určiť, či poskytovanie takejto služby nespôsobí ohrozenie nezávislosti.
- 950.3 A1 Požiadavky a aplikačný materiál v tejto časti pomáhajú firmám pri analyzovaní niektorých typov služieb iných ako uistovacích a súvisiaceho ohrozenia, ktoré môže vzniknúť, keď firma akceptuje alebo poskytuje služby iné ako uistovacie klientovi uistovacích služieb.
- 950.3 A2 Nové trendy v podnikaní, vývoj finančných trhov a zmeny v informačných technológiách znemožňujú zostavenie vyčerpávajúceho zoznamu služieb iných ako uistovacích, ktoré je možné klientom uistovacích služieb poskytovať. Kódex preto nezahrňuje úplný zoznam všetkých služieb iných ako uistovacích, ktoré je možné poskytovať klientovi uistovacích služieb.

Vyhodnotenie ohrozenia

- 950.4 A1 Faktory, ktoré sú relevantné pri vyhodnocovaní úrovne ohrozenia v dôsledku poskytovania služieb iných ako uistovacích klientovi uistovacích služieb, zahŕňujú:
- charakter, rozsah a účely služby;
 - mieru spoliehania sa na výsledok služby ako súčasť zákazky na uistovacie služby;

KODEX

- právne a regulačné prostredie, v ktorom je služba poskytovaná;
- skutočnosť, či výsledok služby ovplyvní záležitosti, ktoré sa odrážajú v predmete alebo v informáciách o predmete zákazky na uisťovacie služby, a ak áno, potom:
 - rozsah, do ktorého bude mať výsledok služby významný alebo podstatný vplyv na predmet zákazky na uisťovacie služby,
 - rozsah zapojenia klienta uisťovacích služieb do určovania významných záležitostí vyžadujúcich úsudok,
- úroveň odbornosti manažmentu a zamestnancov klienta vzhľadom na typ poskytovanej služby.

Významnosť vo vzťahu k informáciám klienta uisťovacích služieb

950.4 A2 Koncept významnosti vo vzťahu k informáciám klienta uisťovacích služieb je predmetom Medzinárodného štandardu pre zákazky na uisťovacie služby (ISAE) 3000 (Revidované vydanie), zákazky na uisťovacie služby iné ako audity alebo preverenie historických finančných informácií. Určenie významnosti zahrňuje uplatnenie odborného úsudku a je ovplyvnené kvantitatívnymi aj kvalitatívnymi faktormi. Je tiež ovplyvnené vnímaním finančných alebo iných informačných potrieb užívateľov.

Viac služieb iných ako uisťovacích poskytnutých tomu istému klientovi uisťovacích služieb

950.4 A3 Firma môže poskytovať viac služieb iných ako uisťovacích klientovi uisťovacích služieb. Za takýchto okolností je pri posudzovaní ohrozenia firmy relevantný kombinovaný účinok ohrozenia, ktoré vznikne poskytovaním týchto služieb.

Riešenie ohrozenia

950.5 A1 Odsek 120.10 A2 zahrňuje opis opatrení. V súvislosti s poskytovaním služieb iných ako uisťovacích klientovi uisťovacích služieb opatrenia na riešenie ohrozenia zahrňujú kroky, individuálne alebo v kombinácii, ktoré firma prijme na účinné zníženie úrovne ohrozenia nezávislosti na akceptovateľnú úroveň. V niektorých situáciách, keď ohrozenie vzniká poskytovaním služieb klientovi uisťovacích služieb, nie sú možné žiadne opatrenia. V takejto situácii vyžaduje aplikovanie koncepčného rámca stanoveného v oddiele 120, aby firma odmietla alebo ukončila poskytovanie služieb iných ako uisťovacích alebo zákazku na uisťovacie služby.

Zákaz prevzatia zodpovednosti manažmentu

R950.6 Firma nesmie prevziať zodpovednosť manažmentu v súvislosti s predmetom alebo informáciami o predmete zákazky na uisťovacie služby poskytované firmou. Ak firma preberá zodpovednosť manažmentu

KODEX

ako súčasť akejkoľvek inej služby poskytovanej klientovi uisťovacích služieb, musí zabezpečiť, aby sa zodpovednosť netýkala predmetu alebo informácií o predmete zákazky na uisťovacie služby poskytované firmou.

- 950.6 A1 Zodpovednosti manažmentu zahŕňajú kontrolovanie, vedenie a riadenie spoločnosti vrátane prijímania významných rozhodnutí týkajúcich sa akvizície, využívania a kontroly ľudských, finančných, technologických, hmotných a nehmotných zdrojov.
- 950.6 A2 Poskytovanie služieb iných ako uisťovacích klientovi uisťovacích služieb vytvára ohrozenie v dôsledku previerky po sebe samom a v dôsledku súkromného záujmu, ak firma prevezme zodpovednosť manažmentu pri výkone služby. V súvislosti s poskytovaním služby týkajúcej sa predmetu alebo informácií o predmete zákazky na uisťovacie služby poskytované firmou vedie prevzatie zodpovednosti manažmentu aj k ohrozeniu v dôsledku osobných vzťahov a prípadne aj k ohrozeniu v dôsledku lobizmu, pretože firma bude príliš úzko prepojená s názormi a záujmami manažmentu.
- 950.6 A3 Určenie, či činnosť patrí do zodpovednosti manažmentu, závisí od okolností a vyžaduje si uplatnenie odborného úsudku. Príklady činností, ktoré sa považujú za zodpovednosť manažmentu, zahŕňujú nasledujúce:
- stanovenie zásad a strategického smerovania;
 - nábor alebo prepúšťanie zamestnancov;
 - riadenie a prijímanie zodpovednosti za konanie zamestnancov v súvislosti s ich prácou v spoločnosti;
 - schvaľovanie transakcií;
 - kontrolovanie alebo spravovanie bankových účtov alebo investícií;
 - rozhodovanie o tom, ktoré odporúčania firmy alebo iných tretích strán treba realizovať;
 - informovanie osôb poverených spravovaním v mene manažmentu;
 - prijímanie zodpovednosti za navrhovanie, zavedenie, monitorovanie a dodržiavanie vnútorných kontrol.
- 950.6 A4 Poskytovanie poradenstva a odporúčaní ako forma pomoci manažmentu klienta uisťovacích služieb pri plnení jeho zodpovedností nepredstavuje prevzatie zodpovednosti manažmentu (pozri odseky R950.6 až 950.6 A3).
- 950.7 Aby sa predišlo prevzatiu zodpovednosti manažmentu pri poskytovaní služieb iných ako uisťovacích klientovi uisťovacích služieb, ktoré sa týkajú predmetu alebo informácií o predmete zákazky na uisťovacie služby,

KODEX

firma sa musí ubezpečiť, že manažment klienta vykonáva všetky súvisiace úsudky a prijíma rozhodnutia, ktoré patria do riadnej zodpovednosti manažmentu vrátane zabezpečenia sa, že manažment klienta:

- (a) stanoví osobu, ktorá má vhodné schopnosti, vedomosti a skúsenosti potrebné na nepretržitú zodpovednosť za rozhodnutia klienta a za dohľad nad poskytovanými službami. Táto osoba, pokiaľ je možné z radov vrcholového manažmentu, by mala rozumieť:
 - (i) cieľom, povahe a výsledkom poskytovaných služieb; a
 - (ii) zodpovednostiam klienta a firmy.Táto osoba však nemusí mať zručnosti potrebné na vykonanie alebo opätovné vykonanie služieb.
- (b) poskytne dohľad nad poskytovanými službami a vyhodnotí adekvátnosť výsledkov poskytnutých služieb, pokiaľ ide o splnenie zámeru klienta; a
- (c) prevezme zodpovednosť za prípadné kroky, ktoré treba vykonať na základe výsledkov poskytnutých služieb.

Ostatné posudzované skutočnosti týkajúce sa poskytovania špecifických služieb iných ako uistovacích

- 950.8 A1 K ohrozeniu v dôsledku previerky po sebe samom môže dôjsť, ak je firma zapojená do prípravy informácií o predmete, ktoré sú následne informáciami o predmete zákazky na uistovacie služby. Príklady služieb iných ako uistovacích, ktoré môžu viesť k takémuto ohrozeniu v dôsledku previerky po sebe samom pri poskytovaní služieb týkajúcich sa informácií o predmete zákazky na uistovacie služby, zahŕňujú:
- (a) zostavenie a prípravu výhľadových informácií a následne poskytnutie uistenia o týchto informáciách;
 - (b) vykonanie ocenenia, ktoré predstavuje súčasť informácií o predmete zákazky na uistovacie služby.

ODDIEL 990**SPRÁVY ZAHŔŇUJÚCE OBMEDZENIE JEJ POUŽITIA
A DISTRIBÚCIE (ZÁKAZKY NA UISTOVACIE SLUŽBY INÉ
AKO ZÁKAZKY NA AUDIT A ZÁKAZKY NA PREVERENIE)****Úvod**

- 990.1 Firmy musia dodržiavať základné princípy, byť nezávislé a uplatňovať koncepčný rámec stanovený v oddiele 120, aby identifikovali, vyhodnotili a vyriešili ohrozenia nezávislosti.
- 990.2 Tento oddiel určuje niektoré modifikácie časti 4B, ktoré sú povolené za určitých okolností v prípade zákazky na uistovacie služby, keď správa zahrňuje obmedzenie jej použitia a distribúcie. V tejto časti zákazka na vydanie uistovacej správy s obmedzeným použitím a distribúciou za okolností stanovených v odseku R990.3 sa označuje ako „zákazka na príslušné uistenie“.

Požiadavky a aplikačný materiál**Všeobecné**

- R990.3** Ak má firma v úmysle vydať správu o zákazke na uistovacie služby, ktorá zahrňuje obmedzenie použitia a distribúcie, sú požiadavky nezávislosti stanovené v časti 4B oprávnené na modifikácie, ktoré sú povolené podľa tejto časti, ale iba za predpokladu, že:
- (a) firma komunikuje s predpokladanými užívateľmi správy ohľadom modifikovaných požiadaviek nezávislosti, ktoré sa majú uplatňovať pri poskytovaní služby; a
 - (b) predpokladaní užívatelia správy chápu účel, informácie o predmete a obmedzenia správy a výslovne súhlasia s aplikovaním modifikácií.
- 990.3 A1 Predpokladaní užívatelia správy sa môžu oboznámiť s účelom, informáciami o predmete a obmedzeniach správy účasťou priamou alebo nepriamou prostredníctvom zástupcu, ktorý má oprávnenie konať v mene predpokladaných užívateľov, na stanovení povahy a rozsahu zákazky. Takáto účasť v každom prípade pomáha, aby firma komunikovala s predpokladanými užívateľmi ohľadom záležitostí nezávislosti vrátane okolností, ktoré sú relevantné pri aplikovaní koncepčného rámca. Umožňuje to aj, aby firma získala súhlas predpokladaných užívateľov s modifikovanými požiadavkami nezávislosti.
- R990.4** Ak predpokladaní užívatelia predstavujú skupinu užívateľov, ktorí nie sú špecificky identifikovateľní podľa mena v čase stanovenia podmienok zákazky,

musí firma následne takýchto užívateľov oboznámiť s modifikovanými požiadavkami nezávislosti dohodnutými ich zástupcami.

990.4 A1 Napríklad, ak predpokladaní užívateľa predstavujú skupinu užívateľov, ako napríklad veritelia v rámci syndikovanej úverovej zmluvy, môže firma opísať modifikované požiadavky nezávislosti v zmluve o zákazke. Zástupca môže potom túto zmluvu o zákazke predložiť členom skupiny veriteľov, aby sa tak splnila požiadavka, podľa ktorej musí firma takýchto užívateľov oboznámiť s modifikovanými požiadavkami nezávislosti, ktoré dohodol ich zástupca.

R990.5 Ak firma vykonáva zákazku na príslušné uistenie, všetky modifikácie časti 4B musia byť obmedzené na modifikácie stanovené v odsekoch R990.7 a R990.8.

R990.6 Ak firma vydáva aj uisťovaciu správu, ktorá neobsahuje obmedzenie použitia a distribúcie pre toho istého klienta, musí uplatniť časť 4B na túto zákazku na uisťovacie služby.

Finančná zainteresovanosť, úvery a záruky, blízke obchodné, rodinné a osobné vzťahy

R990.7 Ak firma vykonáva zákazku na príslušné uistenie:

- (a) musia sa relevantné ustanovenia stanovené v oddieloch 910, 911, 920, 921, 922 a 924 aplikovať iba na členov tímu pracujúceho na zákazke, a ich najbližších a blízkych rodinných príslušníkov;
- (b) firma musí identifikovať, vyhodnotiť a vyriešiť akékoľvek ohrozenie nezávislosti, ktoré vzniklo v dôsledku zainteresovanosti a vzťahov, ako je stanovené v oddieloch 910, 911, 920, 921, 922 a 924, medzi klientom uisťovacích služieb a nasledujúcimi členmi uisťovacieho tímu:
 - (i) členovia, ktorí poskytujú konzultácie týkajúce sa technických alebo špecifických odvetvových záležitostí, transakcií alebo udalostí; a
 - (ii) členovia, ktorí zabezpečujú kontrolu kvality zákazky vrátane tých, ktorí vykonávajú previerku kontroly kvality zákazky; a
- (c) firma musí posúdiť a riešiť akékoľvek ohrozenie, o ktorom má tím pracujúci na zákazke dôvod sa domnievať, že vzniklo v dôsledku zainteresovanosti a vzťahov medzi klientom uisťovacích služieb a ostatnými osobami v rámci firmy, ktorí môžu priamo ovplyvniť výsledok zákazky na uisťovacie služby, ako je stanovené v oddieloch 910, 911, 920, 921, 922 a 924.

990.7 A1 Ostatné osoby v rámci firmy, ktoré môžu priamo ovplyvniť výsledok zákazky na uisťovacie služby, zahrňujú tie osoby, ktoré navrhujú odmeňovanie,

KODEX

alebo ktoré zabezpečujú priamy dozor, manažment alebo iný dohľad partnera pre zákazku na uisťovacie služby v súvislosti s výkonom zákazky na uisťovacie služby.

R990.8 Ak firma vykonáva oprávnenú zákazku na uisťovacie služby, nesmie mať významnú priamu ani významnú nepriamu finančnú zainteresovanosť na klientovi uisťovacích služieb.

SLOVNÍK POJMOV, ZOZNAM SKRATIEK

V *Medzinárodnom etickom kódexe audítorov (International Code of Ethics for Professional Accountants) (vrátane Medzinárodných štandardov nezávislosti)* odkazuje tvar jednotného čísla súčasne na tvar množného čísla a opačne a nižšie uvedené pojmy majú nasledujúce významy.

V tomto Slovníku pojmov sú vysvetlenia definovaných pojmov uvedené v normálnom fonte; kurzíva je použitá na vysvetlenie opísaných pojmov, ktoré majú špecifický význam v niektorých častiach kódexu, alebo na ďalšie vysvetlenie definovaných pojmov. Uvedené sú aj odkazy na pojmy opísané v kódexe.

Akceptovateľná úroveň (Acceptable level)	Úroveň, pri ktorej primerane uvažujúca a informovaná tretia strana popri zvážení všetkých skutočností a okolností dostupných audítorovi v danom čase, nepovažuje súlad so základnými princípmi za ohrozený.
Reklama (Advertising)	Komunikácia smerom k verejnosti, ktorá obsahuje informácie o službách alebo skúsenostiach audítorov poskytujúcich služby s cieľom získať zákazku v odbore.
Vhodný odborník (Appropriate reviewer)	<i>Odborník, ktorý má potrebné vedomosti, schopnosti, skúsenosti a kompetencie na objektívne preskúmanie príslušnej vykonanej práce alebo poskytnutej služby. Takouto osobou môže byť audítor.</i> <i>Tento pojem je opísaný v odseku 300.8 A4.</i>
Klient uistovacích služieb (Assurance client)	Zodpovedná strana, t. j. osoba (alebo osoby), ktorá: (a) pri priamej zákazke je zodpovedná za predmet; alebo (b) pri zákazke založenej na tvrdeniach je zodpovedná za informácie o predmete a môže byť zodpovedná za predmet.
Zákazka na uistovacie služby (Assurance engagement)	Zákazka, pri ktorej audítor poskytujúci služby vyjadrí záver o výsledku hodnotenia alebo ocenenia predmetu na základe porovnávania s kritériami s cieľom zvýšiť stupeň dôvery predpokladaných používateľov, ktorí nie sú zodpovednou stranou. <i>(Ďalšie informácie o zákazkách na uistovacie služby uvádza <i>Medzinárodný rámec pre uistovacie služby</i> vydaný Radou pre medzinárodné štandardy pre audit a uistovacie služby, ktorý popisuje prvky a ciele zákaziek na uistovacie služby a identifikuje zákazky, pre ktoré platia <i>Medzinárodné audítorské štandardy (ISA)</i>, <i>Medzinárodné štandardy na zákazky na preverenie (ISRE)</i> a <i>Medzinárodné štandardy na uistovacie služby (ISAE)</i>.)</i>

KODEX

Uisťovací tím (Assurance team) Audit	<p>(a) Všetci členovia tímu pracujúceho na zákazke na uisťovacie služby.</p> <p>(b) Všetci ostatní pracovníci vo firme, ktorí môžu priamo ovplyvňovať výsledky zákazky na uisťovacie služby vrátane:</p> <ul style="list-style-type: none">(i) tých, ktorí navrhujú odmeňovanie partnera zodpovedného za zákazku na uisťovacie služby alebo majú nad ním priamy dohľad, riadia ho alebo ho inak kontrolujú v súvislosti s výkonom zákazky na uisťovacie služby;(ii) tých, ktorí poskytujú konzultácie týkajúce sa technických alebo špecifických odvetvových záležitostí, transakcií alebo udalostí v súvislosti so zákazkou na uisťovacie služby; a(iii) tých, ktorí vykonávajú kontrolu kvality zákazky na uisťovacie služby vrátane tých, ktorí vykonávajú previerku kontroly kvality zákazky v súvislosti so zákazkou na uisťovacie služby.
Audit (Audit)	<p><i>V časti 4A pojem „audit“ zahrňuje aj pojem „preverenie“.</i></p>
Klient auditu (Audit client)	<p>Subjekt, v súvislosti s ktorým firma vykonáva zákazku na audit. Keď je klientom kótovaná spoločnosť, pojem klient auditu vždy zahŕňa aj jeho spriaznené subjekty. Ak klient auditu nie je kótovanou spoločnosťou, pojem zahŕňa tie spriaznené subjekty, nad ktorými má klient priamu alebo nepriamu kontrolu. (Pozri aj odsek R400.20.)</p> <p><i>V časti 4A pojem „klient auditu“ zahrňuje aj pojem „klient preverenia“.</i></p>
Zákazka na audit (Audit engagement)	<p>Zákazka vykonávaná s cieľom poskytnúť primerané uistenie, v rámci ktorej audítor poskytujúci služby vysloví názor, či sú finančné výkazy zostavené vo všetkých významných súvislostiach (alebo či poskytujú verný a pravdivý obraz alebo či sú zostavené verne, vo všetkých významných súvislostiach) v súlade s určeným rámcom finančného výkazníctva. Sem patrí napríklad zákazka vykonaná v súlade s Medzinárodnými audítorskými štandardmi, vrátane štatutárneho auditu, ktorý predstavuje audit požadovaný legislatívou alebo iným nariadením.</p> <p><i>V časti 4A pojem „zákazka na audit“ zahrňuje aj pojem „zákazka na preverenie“.</i></p>
Audítorská správa (Audit report)	<p><i>V časti 4A pojem „audítorská správa“ zahrňuje aj pojem „správa z preverenia“.</i></p>

KODEX

Auditorský tím (Audit team)	<p>(a) Všetci členovia tímu pracujúceho na zákazke na audit;</p> <p>(b) Všetci ostatní pracovníci vo firme, ktorí môžu priamo ovplyvňovať výsledky zákazky na audit vrátane:</p> <p>(i) tých, ktorí navrhujú odmeňovanie partnera zodpovedného za zákazku na audit alebo majú nad ním priamy dohľad, riadia ho alebo ho inak kontrolujú v súvislosti s výkonom zákazky na audit vrátane všetkých tých, ktorí pôsobia vo vyššej funkcii nad partnerom zodpovedným za zákazku, až po osobu, ktorá je výkonným riaditeľom firmy, generálnym riaditeľom alebo v podobnej funkcii;</p> <p>(ii) tých, ktorí poskytujú konzultáciu ohľadom technických alebo špecifických odvetvových záležitostí, transakcií alebo udalostí v súvislosti so zákazkou; a</p> <p>(iii) tých, ktorí kontrolujú kvalitu zákazky vrátane tých, ktorí vykonávajú previerku kontroly kvality zákazky v súvislosti so zákazkou; a</p> <p>všetci pracovníci firmy v rámci siete, ktorí môžu priamo ovplyvniť výsledok zákazky na audit.</p> <p><i>V časti 4A pojem „auditorský tím“ zahrňuje aj pojem „tím pracujúci na zákazke na preverenie“.</i></p>
Blízky rodinný príslušník (Close family)	Rodič, dieťa alebo súrodenec, ktorý nie je najbližším rodinným príslušníkom. <i>Tento pojem je opísaný v oddiele 120.</i>
Konceptný rámec (Conceptual framework)	<i>Tento pojem je opísaný v oddiele 120.</i>
Podmienенý honorár (Contingent fee)	Honorár vypočítaný podľa vopred určeného základu v súvislosti s výstupom transakcie alebo výsledkom služieb poskytnutých firmou. Honorár, ktorý určí súd alebo iný verejný orgán, nie je podmieneným honorárom.
Doba nevykonávania zákazky (Cooling-off period)	<i>Tento pojem je opísaný v odseku R540.5 na účely odsekov R540.11 až R540.19</i>

KODEX

<p>Priama finančná zainteresovanosť (Direct financial interest)</p>	<p>Finančná zainteresovanosť:</p> <p>(a) vlastnená priamo jednotlivcom alebo subjektom (vrátane tých, ktorí sú riadení inými, pričom majú možnosť rozhodovania na základe vlastného uváženia) a pod ich kontrolou; alebo</p> <p>(b) vlastnená s cieľom benefitu prostredníctvom nástroja kolektívneho investovania, realitných a správcofských organizácií alebo iných sprostredkovateľov, nad ktorými má jednotlivec alebo subjekt kontrolu alebo možnosť ovplyvňovať investičné rozhodnutia.</p>
<p>Riaditeľ alebo funkcionár (Director or officer)</p>	<p>Osoby zodpovedné za správu a riadenie subjektu, alebo konajúce v ekvivalentom postavení, bez ohľadu na názov ich funkcie, ktorý môže byť v rôznych krajinách rôzny.</p>
<p>Zákazka na príslušný audit (Eligible audit engagement)</p>	<p><i>Tento pojem je opísaný v odseku 800.2 na účely oddielu 800.</i></p>
<p>Zákazka na príslušné uistenie (Eligible assurance engagement)</p>	<p><i>Tento pojem je opísaný v odseku 990.2 na účely oddielu 990.</i></p>
<p>Partner zodpovedný za zákazku (Engagement partner)</p>	<p>Partner alebo iná osoba vo firme, ktorá je zodpovedná za zákazku a jej vykonanie, ako aj za správu vydávanú v mene firmy, a ktorá má, ak sa to požaduje, vhodné oprávnenie profesijného, právneho alebo regulačného orgánu.</p>
<p>Obdobie zákazky (Engagement period) (Zákazky na audit a preverenie)</p>	<p>Obdobie zákazky sa začína, keď audítorský tím začína vykonávať audit. Obdobie zákazky sa končí, keď je vydaná audítorská správa. Ak sa zákazka opakuje, končí sa oznámením ktorejkoľvek zo strán o ukončení profesionálneho vzťahu, alebo vydaním záverečnej audítorskej správy, podľa toho, ktorá situácia nastane neskôr.</p>
<p>Obdobie zákazky (Engagement period) (Zákazky na uistovacie služby iné ako zákazky na audit a preverenie)</p>	<p>Obdobie zákazky sa začína, keď uistovacie tím začína vykonávať uistovacie služby v súvislosti s konkrétnou zákazkou. Obdobie zákazky sa končí, keď je vydaná správa o uistení. Ak sa zákazka opakuje, končí sa oznámením ktorejkoľvek zo strán o ukončení profesionálneho vzťahu, alebo vydaním záverečnej správy o uistení, podľa toho, ktorá situácia nastane neskôr.</p>
<p>Previerky kontroly kvality zákazky (Engagement quality control review)</p>	<p>Proces navrhnutý tak, aby najneskôr k dátumu správy umožnil objektívne zhodnotiť významné úsudky tímu pracujúceho na zákazke a závery, ku ktorým tím dospel pri formulovaní správy.</p>

Tím pracujúci na zákazke (Engagement team)	<p>Všetci partneri a zamestnanci pracujúci na zákazke a osoby, ktoré firma alebo firma v sieti poverí vykonať uistovacie postupy v rámci danej zákazky. Tento pojem nezahŕňa externých odborníkov, ktorých firma alebo firma v sieti poverí prácou na zákazke.</p> <p>Pojem „tím pracujúci na zákazke“ nezahŕňa ani osoby na oddelení interného auditu klienta, ktoré poskytujú priamu pomoc pri zákazke na audit, keď externý audítor spĺňa požiadavky štandardu ISA 610 (<i>revidované znenie z roku 2013</i>) Použitie práce interných audítorov.</p>
Súčasný audítor (Existing accountant)	Audítor poskytujúci služby, ktorý je momentálne poverený realizáciou auditu alebo ktorý vykonáva účtovnícke, daňové, konzultačné alebo podobné odborné služby pre klienta.
Externý odborník (External expert)	Osoba (ktorá nie je partnerom alebo členom odborného tímu ani dočasným zamestnancom firmy alebo firmy v rámci siete), ktorá má organizačné schopnosti, znalosti a skúsenosti v oblasti inej ako účtovníctvo a audit, a ktorej práca v tejto oblasti sa využíva na asistenciu audítorovi pri získavaní primeraných dôkazov.
Finančná zainteresovanosť (Financial interest)	Zainteresovanosť na vlastnom imaní alebo cennom papieri, dlhopise, pôžičke alebo inom úverovom nástroji subjektu vrátane práv a povinností nadobudnúť takúto zainteresovanosť a deriváty, ktoré sa priamo vzťahujú na túto zainteresovanosť.
Finančné výkazy (Financial statements)	Štruktúrovaná prezentácia historických finančných informácií vrátane súvisiacich poznámok s cieľom zobrazit' ekonomické zdroje alebo záväzky subjektu v danom čase alebo ich zmeny za isté časové obdobie v súlade s rámcom finančného výkazníctva. Súvisiace poznámky zvyčajne obsahujú súhrn významných účtovných zásad a iné vysvetľujúce informácie. Pojem sa môže vzťahovať aj na úplný súbor finančných výkazov, ale môže sa vzťahovať aj na jeden finančný výkaz, napríklad súvahu alebo výkaz ziskov a strát a súvisiace poznámky. (Pozn. prekladateľa: v platnej legislatíve SR sa používa pojem účtovná závierka).
Finančné výkazy, na ktoré firma vyjadruje názor (Financial statement on which the firm will express an opinion)	V prípade samostatného subjektu, finančné výkazy tohto subjektu. V prípade konsolidovaných finančných výkazov, nazývaných aj finančné výkazy skupiny, ide o konsolidované finančné výkazy.

KODEX

Firma (Firm)	<p>a) Samostatne podnikajúci audítor, partnerstvo alebo spoločnosť audítorov,</p> <p>b) subjekt, ktorý tieto strany kontroluje na základe vlastníctva, riadenia alebo inak, a</p> <p>c) subjekt, ktorý je týmito stranami kontrolovaný na základe vlastníctva, riadenia alebo inak.</p> <p><i>Odseky 400.4 a 900.3 vysvetľujú, ako sa používa výraz „firma“, pokiaľ ide o zodpovednosť audítorov a firiem vzhľadom na súlad s časťami 4A, resp. 4B.</i></p>
Základné princípy (Fundamental principles)	<p><i>Tento pojem je opísaný v odseku 110.1 A1. Jednotlivé základné princípy sú opísané v nasledujúcich odsekoch:</i></p> <p><i>Bezúhonnosť (Integrity) R111.1</i></p> <p><i>Objektívnosť (Objectivity) R112.1</i></p> <p><i>Odborná spôsobilosť a primeraná starostlivosť (Professional competence and due care) R113.1</i></p> <p><i>Dôvernosť (Confidentiality) R114.1</i></p> <p><i>Profesionálne správanie (Professional behavior) R115.1</i></p>
Historické finančné informácie (Historical financial information)	<p>Finančné informácie vyjadrené v súvislosti s konkrétnym subjektom, získané primárne z účtovného systému subjektu, o finančných udalostiach, ktoré sa vyskytli v minulých obdobiach alebo finančných podmienkach alebo okolnostiach v istom čase v minulosti.</p>
Najbližší rodinný príslušník (Immediate family)	<p>Manžel/Manželka (alebo iná osoba v ekvivalentnom vzťahu) alebo závislá osoba.</p>
Nezávislosť (Independence)	<p>Nezávislosť zahŕňa:</p> <p>a) nezávislosť mysle - stav mysle, ktorý dovoľuje poskytnúť názor bez ovplyvnenia záležitosťami, ktoré by ohrozili odborný úsudok, a ktorý umožňuje jednotlivcovi konať bezúhonne a uplatňovať objektivitu a odborný skepticizmus,</p> <p>b) nezávislosť vystupovania - vyhnutie sa skutočnostiam a okolnostiam, ktoré sú natoľko významné, že primerane uvažujúca a informovaná tretia strana pri zohľadnení všetkých relevantných skutočností a okolností by pravdepodobne dospela k záveru, že bezúhonnosť, objektívnosť alebo profesionálny skepticizmus firmy alebo člena auditorského tímu alebo uisťovacieho tímu sú ohrozené.</p> <p><i>Ako je uvedené v odsekoch 400.5 a 900.4, odkazy na nezávislú osobu alebo nezávislú firmu znamenajú, že daná osoba alebo firma spĺňa požiadavky časti 4A resp. 4B.</i></p>

Nepriama finančná nezávislosť (Indirect financial interest)	Finančná zainteresovanosť prostredníctvom nástroja kolektívneho investovania, realitných a správcovských organizácií alebo iných sprostredkovateľov, nad ktorými jednotlivec alebo subjekt nemá kontrolu ani schopnosť ovplyvňovať investičné rozhodnutia.
Stimuly	<p>Predmet, situácia alebo udalosť, ktorá sa používa ako prostriedok na ovplyvnenie správania inej osoby, ale nie nevyhnutne so zámerom neprimeraného ovplyvnenia správania danej osoby.</p> <p><i>Stimuly môžu mať rôznu formu od malých prejavov pohostinnosti medzi obchodnými kolegami (v prípade zamestnaného audítora) alebo medzi audítormi a súčasnými alebo potenciálnymi klientmi (v prípade audítora poskytujúceho služby) až po konanie, ktoré vedie k nesúladu s právnymi predpismi a nariadeniami. Stimuly môžu mať rozličné formy, napríklad:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>dary,</i> • <i>pohostinnosť,</i> • <i>zábava,</i> • <i>politické alebo charitatívne dary,</i> • <i>odvolávanie sa na priateľstvo a vernosť,</i> • <i>zamestnanie alebo iné obchodné príležitosti,</i> • <i>zvýhodnené zaobchádzanie, nadštandardné práva alebo výhody.</i>
Hlavný partner pre audit (Key audit partner)	Partner zodpovedný za zákazku, osoba zodpovedná za previerku kontroly kvality zákazky a prípadní ďalší partneri pre audit v tíme pracujúcom na zákazke, ktorí prijímajú zásadné rozhodnutia alebo úsudky o závažných skutočnostiach v súvislosti s auditom finančných výkazov, na ktoré firma vyjadruje názor. V závislosti od okolností a úlohy jednotlivcov na audite, „ďalšími partnermi pre audit“ môžu byť napríklad partneri pre audit zodpovední za významné dcérske spoločnosti alebo divízie.
Kótovaná spoločnosť (Listed entity)	Spoločnosť, ktorej podiely, akcie alebo cudzie zdroje sú kótované alebo registrované na uznávanej burze cenných papierov alebo sa s nimi obchoduje podľa pravidiel uznávanej burzy cenných papierov alebo iného ekvivalentného orgánu.
Môcť / Môže (May)	<i>Tento výraz sa v kódexe používa na označenie povolenia vykonať určitý krok za určitých okolností vrátane ako výnimka z požiadavky. Nepoužíva sa na označenie možnosti.</i>

KODEX

<p>Mohol by / Mohli by / Možno (Might)</p>	<p>Tento výraz sa v kódexu používa na označenie možnosti, že určitá záležitosť vznikne, že sa určitá udalosť odohrá alebo že sa určitý postup uskutoční. Tento výraz sa nespája so žiadnou konkrétnou úrovňou možnosti ani pravdepodobnosti, keď je použitý v súvislosti s ohrozením, pretože vyhodnotenie úrovne ohrozenia závisí od faktov a okolností konkrétnej záležitosti, udalosti alebo postupu.</p>
<p>Sieť (Network)</p>	<p>Vyššia štruktúra:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) zameraná na spoluprácu; a b) jednoznačne zameraná na zdieľanie zisku alebo nákladov alebo štruktúra, ktorá má spoločné vlastníctvo, kontrolu alebo riadenie, spoločné pravidlá a postupy kontroly kvality, spoločnú obchodnú stratégiu, využívanie spoločnej značky alebo dôležitej časti odborných zdrojov
<p>Firma v rámci siete (Network firm)</p>	<p>Firma alebo subjekt, ktorý je súčasťou siete.</p> <p>Podrobnejšie informácie sú uvedené v odsekoch 400.50 A1 až 400.54 A1.</p>
<p>Nesúlad so zákonmi a predpismi (Non-compliance with laws and regulations) (Zamestnaní audítori)</p>	<p><i>Nesúlad so zákonmi a predpismi („nesúlad“) zahŕňa skutky opomenutia či spáchania trestného činu, úmyselné či neúmyselné, ktoré sú v rozpore s platnými zákonmi a predpismi a ktoré sú spáchané nasledujúcimi stranami:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <i>a) zamestnávajúca organizácia audítora;</i> <i>b) osoby poverené spravovaním zamestnávajúcej organizácie;</i> <i>c) manažment zamestnávajúcej organizácie; alebo</i> <i>d) iné osoby pracujúce pre riadenie alebo pod riadením zamestnávajúcej organizácie.</i> <p><i>Tento pojem je opísaný v odseku 260.5 A1.</i></p>
<p>Nesúlad so zákonmi a predpismi (Non-compliance with laws and regulations) (Audítori poskytujúci služby)</p>	<p>Nesúlad so zákonmi a predpismi („nesúlad“) zahŕňa skutky opomenutia či spáchania trestného činu, úmyselné či neúmyselné, ktoré sú v rozpore s platnými zákonmi a predpismi a ktoré sú spáchané nasledujúcimi stranami:</p> <ul style="list-style-type: none"> <i>a) klient;</i> <i>b) osoby poverené spravovaním klienta;</i> <i>c) manažment klienta; alebo</i> <i>d) iné osoby pracujúce pre riadenie alebo pod riadením klienta.</i> <p><i>Tento pojem je opísaný v odseku 360.5 A1.</i></p>

Kancelária (Office)	Odlíšená podskupina organizovaná z geografického hľadiska alebo podľa druhu činnosti.
Predchádzajúci audítor (Predecessor accountant)	Audítor poskytujúci služby, ktorý donedávna bol poverený realizáciou auditu alebo vykonaním účtovných, daňových, konzultačných alebo podobných odborných služieb pre klienta, ak neexistuje súčasný audítor.
Audítor (Professional accountant)	Osoba, ktorá je členom niektorej z členských organizácií IFAC. <i>V časti 1 sa pojem „audítor“ vzťahuje na jednotlivých zamestnaných audítorov a audítorov poskytujúcich služby a na ich firmy.</i> <i>V časti 2 sa pojem „audítor“ vzťahuje na zamestnaných audítorov.</i> <i>V častiach 3, 4A a 4B sa pojem „audítor“ vzťahuje na audítorov poskytujúcich služby a ich firmy.</i>
Zamestnaný audítor (Professional accountant in business)	Audítor pracujúci v oblastiach, ako sú obchod, priemysel, služby, verejný sektor, vzdelávanie, neziskový sektor, regulačné alebo profesijné orgány, pričom môže byť zamestnancom, dodávateľom, partnerom, riaditeľom (vo výkonnej alebo nevýkonnej funkcii), majiteľom firmy, ktorý firmu riadi, alebo dobrovoľníkom.
Audítor poskytujúci služby (Professional accountant in public practice)	Audítor bez ohľadu na funkčné zaradenie (napr. audit, audítor na daňovom alebo konzultačnom oddelení) pracujúci vo firme, ktorá poskytuje odborné služby. <i>Pojem „audítor poskytujúci služby“ sa používa aj na označenie firmy audítora poskytujúceho služby.</i>
Odborná činnosť (Professional activity)	Činnosť vyžadujúca účtovnícke alebo podobné odborné schopnosti, ktoré poskytuje audítor, vrátane účtovných, audítorských služieb, služieb daňového poradenstva, a služieb v oblasti podnikového riadenia a finančného manažmentu.
Odborné služby (Professional services)	Odborné činnosti vykonávané pre klientov.
Navrhovaný audítor (Proposed accountant)	Audítor poskytujúci služby, ktorý zvažuje, že prijme zákazku na audit alebo zákazku na poskytnutie účtovných, daňových, konzultačných alebo podobných odborných služieb pre potenciálneho klienta (alebo v niektorých prípadoch súčasného klienta).

KODEX

- Subjekt verejného záujmu
(Public interest
entity)
- a) Kótovaná spoločnosť, alebo
- b) spoločnosť:
- (i) definovaná predpismi alebo legislatívou ako subjekt verejného záujmu, alebo
- (ii) pre ktorú je audit povinný na základe legislatívnych predpisov, v súlade s rovnakými požiadavkami nezávislosti, ktoré sa vzťahujú na audit kótovaných spoločností. Toto nariadenie môže byť vyhlásené akýmkoľvek príslušným regulátorom vrátane regulačného orgánu pre auditorskú profesiu.

Aj iné subjekty sa môžu považovať za subjekty verejného záujmu, ako je stanovené v odseku 400.8.

Primerane uvažujúca
a informovaná
tretia strana
(Reasonable and
informed third
party)
Test primerane
uvažujúcej
a informovanej
tretej strany

Test primerane uvažujúcej a informovanej tretej strany je zváženie audítora, či je pravdepodobné, že k rovnakým záverom by dospela aj iná strana. Takéto zváženie sa musí vykonať z hľadiska primerane uvažujúcej a informovanej tretej strany, ktorá zváži všetky príslušné skutočnosti a okolnosti, ktoré sú audítorovi známe, alebo o ktorých by mohlo byť primerane očakávať, že sú audítorovi známe v čase prijatia záveru. Primerane uvažujúca a informovaná tretia strana nemusí byť audítorom, ale musí mať príslušné vedomosti a skúsenosti, aby pochopila a nezaujato vyhodnotila primeranosť záverov audítora.

Tieto pojmy sú opísané v odseku R120.5 A4.

(Reasonable and
informed third
party test)

Spriaznená osoba
(Related entity)

Subjekt, ktorý má s klientom ktorýkoľvek z nasledujúcich vzťahov:

- a) osoba, ktorá má nad klientom priamu alebo nepriamu kontrolu za predpokladu, že klient je pre túto osobu významný;
- b) osoba s priamou finančnou zainteresovanosťou na klientovi za predpokladu, že táto osoba má na klienta významný vplyv, pričom zainteresovanosť na klientovi je pre túto osobu významná;
- c) osoba, nad ktorou má klient priamu alebo nepriamu kontrolu;
- d) osoba, v ktorej má klient alebo osoba spriaznená s klientom podľa písm. c) priamu finančnú zainteresovanosť, umožňujúcu túto osobu významne ovplyvňovať, pričom zainteresovanosť je pre klienta a jeho spriaznenú osobu podľa písm. c) významná; a

	e) osoba, ktorá je pod spoločnou kontrolou s klientom (ďalej len „sesterská spoločnosť“) za predpokladu, že sesterská spoločnosť aj klient sú pre subjekt, ktorý kontroluje klienta aj sesterskú spoločnosť, významné.
Klient pre zákazku na preverenie (Review client)	Subjekt, v súvislosti s ktorým firma vykonáva zákazku na preverenie.
Zákazka na preverenie (Review engagement)	Zákazka na uisťovacie služby uskutočnená v súlade s Medzinárodnými štandardmi na zákazky na preverenie (ISRE) alebo s podobnými štandardmi, v ktorej audítor poskytujúci služby na základe postupov neposkytujúcich všetky dôkazy ako pri audite vysloví záver, či si všimol nejaké skutočnosti naznačujúce, že finančné výkazy nie sú zostavené vo všetkých významných súvislostiach v súlade s určeným rámcom finančného vykazovania.
Tím pracujúci na zákazke na preverenie (Review team)	<p>a) Všetci členovia tímu pracujúceho na zákazke na preverenie; a</p> <p>b) Všetci ostatní pracovníci vo firme, ktorí môžu priamo ovplyvňovať výsledky zákazky na preverenie, vrátane:</p> <p>(i) tých, ktorí navrhujú odmeňovanie partnera zodpovedného za zákazku alebo majú nad ním priamy dohľad, riadia ho alebo ho inak kontrolujú v súvislosti s výkonom zákazky na preverenie (vrátane všetkých, ktorí pôsobia vo vyššej funkcii nad partnerom pracujúcim na zákazke až po osobu, ktorá je výkonným riaditeľom firmy, generálnym riaditeľom alebo v podobnej funkcii),</p> <p>(ii) tých, ktorí poskytujú konzultácie týkajúce sa technických alebo špecifických odvetvových záležitostí, transakcií alebo udalostí v súvislosti so zákazkou,</p> <p>(iii) tých, ktorí vykonávajú kontrolu kvality zákazky, vrátane tých, ktorí vykonávajú previerku kontroly kvality zákazky v súvislosti so zákazkou.</p> <p>c) Všetci pracovníci vo firme v rámci siete, ktorí môžu priamo ovplyvniť výsledok zákazky na preverenie.</p>

KODEX

<p>Opatrenia (Safeguards)</p>	<p><i>Opatrenia sú kroky, individuálne alebo v kombinácii, ktoré podniká audítor a ktoré účinne znižujú úroveň ohrozenia súladu so základnými princípmi na akceptovateľnú úroveň.</i></p> <p><i>Tento pojem je opísaný v odseku 120.10 A2.</i></p>
<p>Vedúci zamestnaný audítor (Senior professional accountant in business)</p>	<p><i>Vedúcimi zamestnanými audítormi sú riaditelia, funkcionári alebo služobne starší zamestnanci, ktorí sú schopní významne ovplyvňovať a prijímať rozhodnutia ohľadom akvizície, použitia a kontroly ľudských, finančných, technologických, hmotných a nehmotných zdrojov zamestnávajúcej organizácie.</i></p> <p><i>Tento pojem je opísaný v odseku 260.11 A1.</i></p>
<p>Významné poškodenie (Substantial harm)</p>	<p>Tento pojem je opísaný v odsekoch 260.5 A3 a 360.5 A3.</p>
<p>Finančné výkazy na špeciálne účely (Special purpose financial statements)</p>	<p>Finančné výkazy pripravené v súlade s rámcom finančného vykazovania navrhnutého tak, aby spĺňal potreby špecifických používateľov ohľadom finančných informácií.</p>
<p>Osoby poverené (Those charged with governance)</p>	<p>Osoba (osoby) alebo organizácia (organizácie) (napríklad osoby zodpovedné za správu podniku) zodpovedné za dohľad nad strategickým smerovaním účtovnej jednotky a za záväzky účtovnej jednotky súvisiace s povinnosťou zodpovedať sa, čo zahŕňa aj vykonávanie dohľadu nad procesom finančného výkazníctva. V niektorých jurisdikciách môžu byť v istých účtovných jednotkách osobami poverenými spravovaním aj riadiaci pracovníci, napríklad výkonní členovia správnej rady účtovnej jednotky zo súkromného alebo verejného sektora, prípadne manažér, ktorý je súčasne aj vlastníkom.</p>
<p>Ohrozenia (Threats)</p>	<p>Tento pojem je opísaný v odseku 120.6 A3 a zahrňuje nasledujúce kategórie:</p> <p><i>súkromný záujem</i> <i>120.6 A3(a)</i></p> <p><i>previerka po sebe samom</i> <i>120.6 A3(b)</i></p> <p><i>lobizmus</i> <i>120.6 A3(c)</i></p> <p><i>blízke vzťahy</i> <i>120.6 A3(d)</i></p> <p><i>zastrašovanie</i> <i>120.6 A3(e)</i></p>
<p>Doba vykonávania zákazky (Time-on period)</p>	<p><i>Tento pojem je opísaný v odseku R540.5.</i></p>

ZOZNAM SKRATIEK A ŠTANDARDOV UVEDENÝCH V KÓDEXE

ZOZNAM SKRATIEK

Skratka	Vysvetlenie
Rámec pre uisťovacie služby	International Framework for Assurance Engagements Medzinárodný rámec pre zákazky na uisťovacie služby
COSO	Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
CoCo	Chartered Professional Accountants of Canada Criteria of Control Kritériá kontroly Autorizovaných účtovných znalcov Kanady
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board Rada pre medzinárodné štandardy pre audit a uisťovacie služby
IESBA	International Ethics Standards Board for Accountants Medzinárodná rada pre etické štandardy pre účtovníkov a audítorov
IFAC	International Federation of Accountants Medzinárodná federácia účtovníkov
ISAs	International Standards on Auditing Medzinárodné audítorské štandardy
ISAEs	International Standards on Assurance Engagements Medzinárodné štandardy pre zákazky na uisťovacie služby
ISQCs	International Standards on Quality Control Medzinárodné štandardy kontroly kvality
ISREs	International Standards on Review Engagements Medzinárodné štandardy pre zákazky na preverenie

ZOZNAM ŠTANDARDOV UVEDENÝCH V KÓDEXE

Štandard	Celý názov
ISA 320	Materiality in Planning and Performing an Audit Významnosť pri plánovaní a uskutočňovaní auditu
ISA 610 (revidovaná verzia z roku 2013)	Using the Work of Internal Auditors Využitie práce interných audítorov
ISAE 3000 (revidované)	Assurance Engagements Other than Audits or Reviews of Historical Financial Information Uisťovacie služby iné ako audit alebo preverenie historických finančných informácií
ISQC 1	Quality Control for Firms that Perform Audits and Reviews of Financial Statements, and Other Assurance and Related Services Engagements Kontrola kvality pre firmy, ktoré vykonávajú audity a preverenia finančných výkazov a zákazky na ostatné uisťovacie služby a súvisiace služby
ISRE 2400 (revidované)	Engagements to Review Historical Financial Statements Zákazky na preverenie historických finančných výkazov

DÁTUM ÚČINNOSTI

- Časti 1, 2 a 3 budú účinné od 15. júna 2019.
- Časť 4A týkajúca sa nezávislosti pre zákazky na audit a preverenie nadobudne účinnosť pre audity a preverenie finančných výkazov za obdobia začínajúce 15. júna 2019 alebo neskôr.
- Časť 4B týkajúca sa nezávislosti pre zákazky na uisťovacie služby v súvislosti s predmetom, ktorý sa vzťahuje na obdobia, nadobudne účinnosť začínajúcu 15. júna 2019 alebo neskôr; v ostatných prípadoch nadobudne účinnosť 15. júna 2019.

Skoršie prijatie je povolené.

Ďalšie informácie o dátume účinnosti pre revidované ustanovenia o dlhodobom prepojení, ktoré IESBA vydala v januári 2017 ako zvláštny dokument podľa predchádzajúcich dohôd o štruktúre a vypracovaní konceptov, sú uvedené na strane 5 príručky.

TÁTO STRANA JE ZÁMERNE PONECHANÁ PRÁZDNA



International
Federation
of Accountants®