

Implementační příručka
Červen 2021

Mezinárodní standard
pro řízení kvality
ISQM 2
*Kontroly kvality
zakázky*

IAASB

International Auditing
and Assurance
Standards Board

**IMPLEMENTAČNÍ PŘÍRUČKA:
MEZINÁRODNÍ STANDARD PRO ŘÍZENÍ KVALITY ISQM 2
KONTROLY KVALITY ZAKÁZKY**

OBSAH

ÚVOD.....	3
DATUM ÚČINNOSTI.....	3
CÍL STANDARDU	4
ZASTŘEŠUJÍCÍ KONCEPTY V ISQM 2	4
REVIDOVANÉ A NOVÉ DEFINICE V ISQM 2.....	4
VAZBY MEZI ISQM 1 A ISQM 2	5
ZAKÁZKY, U NICHŽ SE MUSÍ PROVÁDĚT KONTROLY KVALITY	7
JMENOVÁNÍ OSOBY PROVÁDĚJÍCÍ KONTROLU KVALITY ZAKÁZKY A JEJÍ ZPŮSOBILOST	8
PROVEDENÍ KONTROLY KVALITY ZAKÁZKY	11
DOKUMENTACE KE KONTROLE KVALITY	14
NOTIFIKAČNÍ POŽADAVKY V ISQM 2.....	14

Tuto implementační příručku věnovanou kontrolám kvality zakázek zpracoval odborný personál Rady pro mezinárodní auditorské a ověřovací standardy (International Auditing and Assurance Standards Board, IAASB). Jejím cílem je přispět k lepšímu pochopení ISQM 1 a ISQM 2 a jejich jednotnému uplatňování. Nejedná se o normativní předpis IAASB ani o předpis novelizující či nahrazující ISQM 1 nebo ISQM 2. Normativní platnost má výhradně text ISQM 1 či ISQM 2 samotný. Příručka není vyčerpávající a veškeré příklady jsou uvedeny pouze pro ilustraci. Seznámení s touto příručkou není náhradou za seznámení s ISQM 1 a ISQM 2.

ÚVOD

V prosinci 2020 vydala IAASB tři nové, resp. novelizované standardy, jejichž cílem je posílit a zmodernizovat přístup auditorské firmy k řízení kvality. Jedná se o ISQM 1, ISQM 2 a ISA 220 (revidované znění) *Řízení kvality auditu účetní závěrky*.

IAASB prostřednictvím těchto standardů reaguje na proměňující se a stále složitější ekosystém auditu, který je ovlivňován rostoucími očekáváními zainteresovaných stran a potřebou mít proaktivní a adaptabilní systém řízení kvality. Standardy auditorským firmám pomohou posílit robustnost jejich monitorovacího a nápravného procesu, začlenit kvalitu do firemní kultury a etické atmosféry prosazované vedením („tone at the top“) a v neposlední řadě zlepšit spolehlivost kontrol kvality zakázek.

Co ISQM 2 upravuje?



ISQM 2 upravuje:

- (a) jmenování osoby provádějící kontrolu kvality zakázky a její způsobilost;
- (b) povinnosti, které má osoba provádějící kontrolu kvality zakázky v souvislosti s prováděním takové kontroly a zpracováním dokumentace k ní.

Jaký dopad budou mít tyto změny?

Požadavky týkající se kontrol kvality zakázek v současnosti upravuje jednak ISQC 1 a jednak stávající ISA 220. Jakmile ISQM 2 nabude účinnosti, nahradí nynější ustanovení o kontrole kvality zakázky, která jsou v ISQC 1 a ISA 220. IAASB vydala rovněž [harmonizační novely](#) řady standardů ISA a jiných předpisů, které reagují na změny v ISQM 2. Tyto novely nejsou významné.

Samostatný standard upravující problematiku kontroly kvality zakázky bude mít celou řadu výhod, k nimž mimo jiné patří:

- (a) větší důraz na důležitost kontrol kvality zakázky;
- (b) náročnější požadavky na způsobilost osob provádějících kontrolu kvality zakázek a na provádění a dokumentaci těchto kontrol;
- (c) mechanismus jasněji odlišující povinnosti firmy od povinností osoby provádějící kontrolu kvality zakázky;
- (d) výraznější odstupňování požadavků ISQM 1, protože mohou nastat případy, kdy firma zjistí, že neexistují žádné audity ani jiné zakázky, u nichž je kontrola kvality zakázky vhodnou reakcí na jedno nebo více rizik ohrožujících kvalitu.

DATUM ÚČINNOSTI



ISQM 2 je účinný:



- pro audity a prověrky účetních závěrek sestavených za období začínající 15. prosince 2022 nebo po tomto datu;
- pro ostatní ověřovací zakázky a zakázky na související služby začínající 15. prosince 2022 nebo po tomto datu.

CÍL STANDARDU

Specifikum ISQM 2 spočívá v tom, že upravuje povinnosti více stran (tj. jednak firmy a jednak osoby provádějící kontrolu kvality zakázky). Nicméně vzhledem k tomu, že osoba provádějící kontrolu kvality zakázky jedná jménem firmy, cíl standardu je koncipován jako firemní cíl. Dalším důvodem, proč je cíl formulován z hlediska firmy, je to, že kontrola kvality zakázky je konkrétní reakcí firmy, která se provádí na úrovni zakázky. Cíl ISQM 2 je orientován na výsledek (tj. je to žádoucí výsledek uplatňování požadavků standardu, nikoli „shrnutí“ těchto požadavků).

Proto se v definici cíle v ISQM 2 uvádí, že kontrolu kvality zakázky provádí způsobilá osoba jmenovaná firmou, a je tam konkrétně vymezen žádoucí výsledek kontroly (tj. objektivní vyhodnocení významných úsudků týmu provádějícího zakázku a závěrů, k nimž dospěl).



Cílem firmy je prostřednictvím způsobilé osoby provádějící kontrolu kvality zakázky objektivně vyhodnotit významné úsudky týmu provádějícího zakázku a závěry, k nimž dospěl.

ZASTŘEŠUJÍCÍ KONCEPTY V ISQM 2

Významné úsudky a významné záležitosti



Významné úsudky a významné záležitosti jsou upraveny v ISA 220 (revidované znění) a v ISA 230 *Dokumentace auditu*. Kontrola významných úsudků uplatněných týmem provádějícím zakázku provedená podle ISQM 2 osobou provádějící kontrolu kvality zakázky je konzistentní s přístupem, který uplatňuje partner odpovědný za zakázku při prověření dokumentace auditu podle ISA 220 (revidované znění). Proto ISQM 2 v aplikační a vysvětlující části v odstavcích A35–A36 na tyto standardy odkazuje. U zakázek, které nejsou auditem účetní závěrky, významné úsudky týmu provádějícího zakázku závisí na charakteru a okolnostech zakázky nebo účetní jednotky, v níž se zakázka provádí, jak upozorňuje odstavec A37 ISQM 2.

Profesní skepticismus



Podle ISQM 2 osoba provádějící kontrolu kvality zakázky neuplatňuje profesní skepticismus, protože tento pojem obecně souvisí se získáváním a vyhodnocováním důkazních informací. Jak upozorňuje odstavec 9 ISQM 2, osoba provádějící kontrolu kvality zakázky není členem týmu provádějícího zakázku a její povinností není získat důkazní informace podporující výrok nebo závěr vyjádřený na základě zakázky. Nicméně tým provádějící zakázku může v některých případech v reakci na záležitost zjištěnou během kontroly kvality zakázky získat další důkazní informace. Avšak v souladu s ISQM 2 musí osoba provádějící kontrolu kvality zakázky vyhodnotit, jak tým provádějící zakázku uplatnil profesní skepticismus, pokud je to vzhledem k typu zakázky relevantní (viz níže oddíl „Provádění kontroly kvality zakázky“).

REVIDOVANÉ A NOVÉ DEFINICE V ISQM 2

V zájmu sladění s novým přístupem k řízení kvality podle ISQM 1 došlo v ISQM 2 v angličtině k terminologické změně: výrazy „engagement quality control review / reviewer“ ve stávajícím ISQC 1 a

ISA 220 byly nahrazeny výrazem „engagement quality review / reviewer.“ **V češtině se tato terminologická změna neprojevila, zůstává „kontrola kvality zakázky“ a „osoba provádějící kontrolu kvality zakázky“.**

ISQM 2 navíc definici výrazů „kontrola kvality zakázky“ a „osoba provádějící kontrolu kvality zakázky“ zpřehlednil, protože z ní vypustil některé detaily, v nichž se opakovaly požadavky standardu.

ISQM 2 zavádí novou definici výrazu „příslušné etické požadavky“, které vymezuje na základě etických požadavků platných pro auditory a účetní odborníky provádějící kontroly kvality zakázky.

Nový/revidovaný termín	Definice	Odkaz na aplikační ustanovení
Kontrola kvality zakázky	Objektivní vyhodnocení významných úsudků týmu provádějícího zakázku a závěrů, k nimž dospěl, osobou provádějící kontrolu kvality zakázky, a to nejpozději k datu zprávy.	Není relevantní
Osoba provádějící kontrolu kvality zakázky	Partner, jiná osoba z firmy nebo externista, které firma pověřila provedením kontroly kvality zakázky.	Není relevantní
Příslušné etické požadavky	Principy profesní etiky a etické požadavky platné pro auditory a účetní odborníky provádějící kontroly kvality zakázky. Příslušné etické požadavky obvykle zahrnují ustanovení Mezinárodního etického kodexu pro auditory a účetní odborníky (včetně Mezinárodních standardů nezávislosti) vydaného Mezinárodním výborem pro etické standardy účetních (Kodex IESBA), jež se týkají auditů, prověrek účetní závěrky, jiných ověřovacích zakázek nebo zakázek na související služby, a rovněž předpisy daného státu, pokud jsou přísnější.	Para. A12-A15

VAZBY MEZI STANDARDY

Jaká je vazba mezi ISQM 2 a ISQM 1?



ISQM 2, odstavce: 3, 5



ISQM 2 upravuje jednu část firemního systému řízení kvality, požadavky ISQM 1 a ISQM 2 jsou proto uspořádány tak, aby zajišťovaly odpovídající vazby mezi oběma standardy:

- ISQM 1 stanoví, u kterých zakázek se musí provádět kontrola kvality;
- ISQM 2 stanoví konkrétní požadavky na jmenování osoby provádějící kontrolu kvality zakázky a její způsobilost a její povinnosti v souvislosti s prováděním takové kontroly a zpracováním dokumentace k ní.

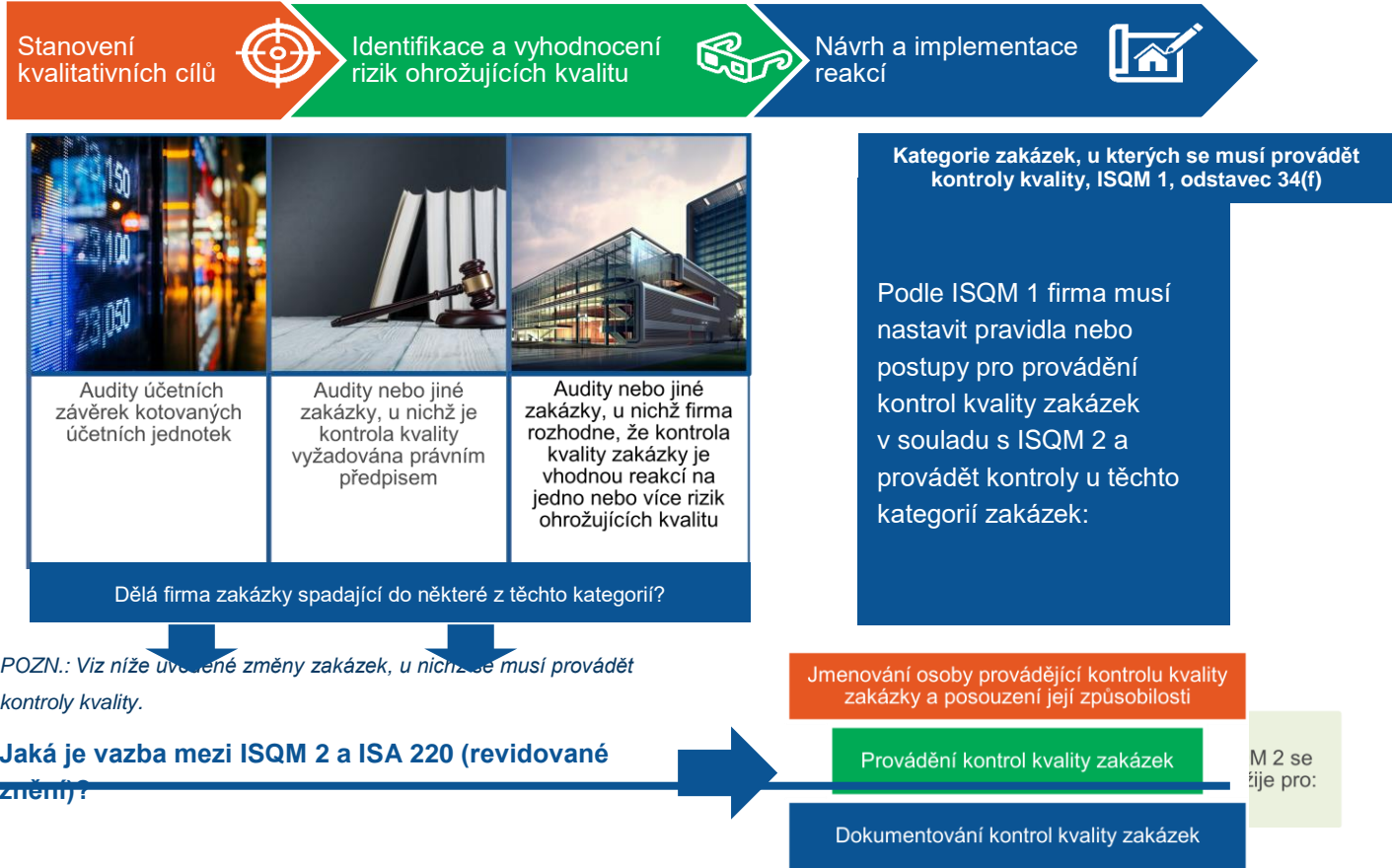
ISQM 1 vymezuje odpovědnost firmy za její systém řízení kvality a stanoví její povinnost navrhnout a implementovat reakce na rizika ohrožující kvalitu, a to způsobem, který vychází z vyhodnocení těchto rizik a reaguje na ně. Konkrétní reakce podle ISQM 1 zahrnují nastavení pravidel a postupů pro kontroly kvality zakázek v souladu s ISQM 2. Kontrola kvality provedená podle ISQM 2 je tudíž konkrétní reakcí,

kteřou firma navrhne a zavede v souladu s ISQM 1. Kontrolu kvality na úrovni zakázky provádí jménem firmy osoba provádějící kontrolu kvality zakázky.



Diagram: Vztah mezi ISQM 1 a ISQM 2

V souladu s ISQM 1 má firma následující povinnosti:



POZN.: Viz níže uvedené změny zakázek, u nichž se musí provádět kontroly kvality.

Ustanovení upravující provádění kontrol kvality zakázek sice byla z ISA 220 (revidované znění) vypuštěna, nicméně tento revidovaný standard nadále stanoví požadavky týkající se povinností partnera odpovědného za zakázku v souvislosti s kontrolou její kvality. Jedná se především o to, jak tento partner a tým provádějící zakázku spolupracují s osobou provádějící kontrolu kvality zakázky.

Aplikační ustanovení ISQM 2 odkazují na požadavky a aplikační ustanovení ISA 220 (revidované znění) týkající se následujících záležitostí:

Odkaz v ISQM 2	Požadavek nebo aplikační ustanovení ISA 220 (revidované znění)	Odkaz v ISA 220 (revidované znění)
Odstavec A25	Povinnosti partnera odpovědného za zakázku v souvislosti s kontrolou její kvality	Odstavec 36
Odstavec A35	Povinnost partnera odpovědného za zakázku zkontrolovat	Odstavec 31

Odkaz v ISQM 2	Požadavek nebo aplikační ustanovení ISA 220 (revidované znění)	Odkaz v ISA 220 (revidované znění)
	auditní dokumentaci k významným záležitostem a významným úsudkům	
Odstavec A36	Příklady významných úsudků identifikovaných partnerem odpovědným za auditní zakázku v souvislosti s celkovou strategií a plánem auditu na přijetí a realizaci zakázky a v souvislosti s celkovými závěry, k nimž tým provádějící zakázku dospěl	Odstavec A93
Odstavec A42	Příklady překážek bránících uplatňování profesního skepticismu na úrovni zakázky, příklady neúmyslné předpojatosti auditora, které mohou rovněž bránit uplatňování profesního skepticismu, a možná opatření, která tým provádějící zakázku může přijmout ke zmírnění překážek bránících uplatňování profesního skepticismu na úrovni zakázky	Odstavce A34-A36
Odstavec A44	Povinnost partnera odpovědného za zakázku rozhodnout před datováním zprávy auditora, zda byly splněny příslušné etické požadavky, včetně požadavků, které se týkají nezávislosti	Odstavec 21
Odstavec A46	Povinnost partnera odpovědného za zakázku rozhodnout před datováním zprávy auditora, zda bylo jeho zapojení v průběhu auditní zakázky dostatečné a vhodné	Odstavec 40(a)

ZAKÁZKY, U NICHŽ SE MUSÍ PROVÁDĚT KONTROLY KVALITY



ISQM 1, odstavec: 34(f), A133–A137

V souladu s odstavcem 34(f) ISQM 1 se kontrola kvality provádí nejen u auditů kotovaných účetních jednotek, ale také u zakázek, kde to vyžaduje právní předpis, nebo v případech, kdy firma sama rozhodne, že kontrola kvality je vhodnou reakcí na vyhodnocená rizika ohrožující kvalitu.

Kategorie zakázek, u kterých se musí provádět kontroly kvality, ISQM 1, odstavec 34(f)



Audity účetních závěrek kotovaných účetních jednotek



Audity nebo jiné zakázky, u nichž je kontrola kvality vyžadována právním předpisem



Audity nebo jiné zakázky, u nichž firma rozhodne, že kontrola kvality zakázky je vhodnou reakcí na jedno nebo více rizik ohrožujících kvalitu



Příklady zakázek, u nichž je kontrola kvality vyžadována právním předpisem, jsou uvedeny v odstavci A133 ISQM 1. Příklady podmínek, událostí, okolností a přijatých nebo nepřijatých opatření, jež mohou být příčinou rizik, na která je vhodné reagovat kontrolou kvality zakázky, uvádí odstavec A134 ISQM 1.



Odstavce A135–A136 ISQM 1 upozorňují na to, že firma nemusí na rizika ohrožující kvalitu reagovat pouze kontrolou kvality zakázky, ale může provádět i jiné formy prověrek. Někdy firma zjistí, že kontrola kvality zakázky ani jiná forma prověrky není vhodnou reakcí na rizika ohrožující kvalitu u žádného auditu ani u jiné zakázky.

JMENOVÁNÍ OSOBY PROVÁDĚJÍCÍ KONTROLU KVALITY ZAKÁZKY A JEJÍ ZPŮSOBILOST

ISQM 2 obsahuje požadavky a aplikační ustanovení upravující následující záležitosti:

- způsobilost osob odpovědných za jmenování osoby provádějící kontrolu kvality zakázky;
- kritéria omezující jmenování osoby provádějící kontrolu kvality zakázky v případě, že dříve působila jako partner odpovědný za danou zakázku;
- způsobilost osob spolupracujících s osobou provádějící kontrolu kvality zakázky při jejím provádění;
- převzetí celkové odpovědnosti za provedení kontroly kvality zakázky osobou, která tuto kontrolu provádí, včetně odpovědnosti za práci osob spolupracujících na kontrole.

Přidělení odpovědnosti za jmenování osoby provádějící kontrolu kvality zakázky



ISQM 2, odstavce:
17, A1–A3

Odstavec 17 ISQM 2 obsahuje nový požadavek, a to že firma je povinna zavést pravidla a postupy vyžadující, aby odpovědnost za jmenování osob provádějících kontrolu kvality zakázky byla svěřena osobám, které mají odborné předpoklady, schopnosti a příslušné pravomoci v rámci firmy, aby tuto odpovědnost mohly splnit.



Kritéria způsobilosti osoby provádějící kontrolu kvality zakázky

Požadavky ISQM 2 týkající se jmenování osoby provádějící kontrolu kvality zakázky (může to být pracovník firmy i externista) a její způsobilosti jsou náročnější než ty ve stávajícím ISQC 1. Nicméně požadavek, že osoba provádějící kontrolu kvality zakázky nesmí být členem týmu, který zakázku provádí, se nezměnil.

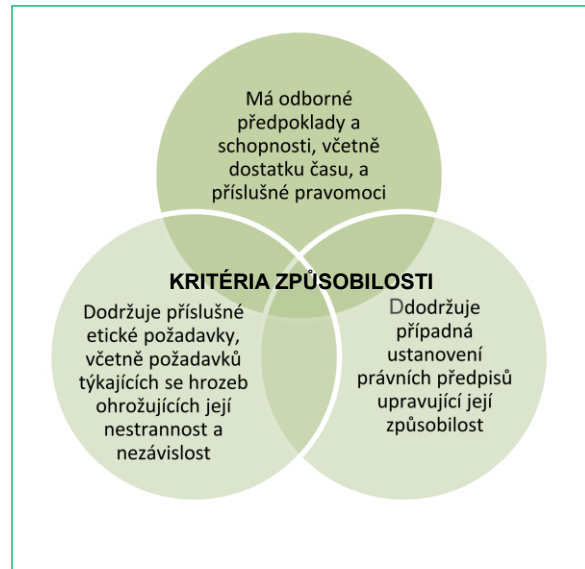
Odborné předpoklady a schopnosti, včetně dostatku času

Pokud jde o požadavky na způsobilost osoby provádějící kontrolu kvality zakázky, stávající ISQC 1 se soustředí na její odbornou kvalifikaci, včetně potřebných zkušeností a pravomocí, a na zajištění nestrannosti. ISQM 2 požadavky na způsobilost



rozšiřuje a odborné předpoklady a schopnosti popisuje podobně, jako je tomu u ostatních rolí popsaných v ISQM 1.

Odstavce A5–A8 ISQM 2 blíže vysvětlují, jaké aspekty je nutné zohlednit při posuzování toho, zda má daná osoba odborné předpoklady a schopnosti potřebné k provádění kontroly kvality určité zakázky.



Odstavec 18(a) ISQM 2 obsahuje nový výslovný požadavek, že osoba provádějící kontrolu kvality zakázky musí mít rovněž dostatek času, aby kontrolu mohla provést.

Příslušné pravomoci

Stávající ISQC 1 sice stanoví, že osoba provádějící kontrolu kvality zakázky k tomu musí mít potřebné pravomoci, blíže však nspecifikuje, jak je získat. Pravomoci lze posílit různými způsoby, nikoli jen prostřednictvím určitého titulu nebo funkce, kterou daná osoba ve firmě zastává.



Odstavec A9 ISQM 2 upozorňuje na to, že k posílení pravomocí osoby provádějící kontrolu kvality zakázky přispívá rovněž firemní kultura, jestliže roli této osoby respektuje. Firemní kultura také snižuje pravděpodobnost, že osoba provádějící kontrolu kvality zakázky bude nevhodně ovlivňována při vyhodnocování významných úsudků uplatněných týmem provádějícím zakázku. ISQM 2 dále říká, že pravomoc osoby provádějící kontrolu kvality zakázky posilují rovněž firemní pravidla nebo postupy upravující odstraňování rozdílů v názorech, protože této osobě poskytují mechanismus pro řešení neshod, pokud se objeví rozdílů v názorech.



Případy situací, kdy může být oslabena pravomoc osoby provádějící kontrolu kvality zakázky, uvádí odstavec A10 ISQM 2.

Příslušné etické požadavky, včetně nestrannosti



Příklady hrozeb ohrožujících nestrannost osoby provádějící kontrolu kvality zakázky jsou uvedeny v odstavcích A14–A15 ISQM 2.

V souladu se stávajícím ISQC 1 musí firma zavést pravidla a postupy zajišťující nestrannost osoby provádějící kontrolu kvality zakázky. V zájmu většího akcentu na nestrannost této osoby a v zájmu pokrytí konkrétních hrozeb, které se mohou objevit, odstavec 18(b) ISQM 2 stanoví, že osoba provádějící kontrolu kvality zakázky musí dodržovat příslušné etické požadavky, včetně požadavků týkajících se hrozeb ohrožujících její nestrannost a nezávislost.



„Cooling-off period“ pro osobu, která dříve působila jako partner odpovědný za danou zakázku

Odstavec 19 ISQM 2 obsahuje nový požadavek, a to že ve firemních pravidlech a postupech musí být stanoveno, že partner odpovědný za zakázku může působit jako osoba provádějící kontrolu její kvality až po uplynutí povinného období přerušení („cooling-off period“) v trvání dvou let, případně delšího období, pokud to vyžadují příslušné etické požadavky. Požadavek platí pro všechny zakázky, u nichž se v souladu s ISQM 1 musí provádět kontroly kvality.



Odstavce A17–A18 ISQM 2 obsahují další aplikační ustanovení týkající se povinného období přerušení („cooling-off period“) pro osobu, která dříve působila jako partner odpovědný za danou zakázku.

Právní předpisy upravující způsobilost osoby provádějící kontrolu kvality zakázky

Odstavec 18(c) ISQM 2 obsahuje nový požadavek, a to že ve firemních pravidlech a postupech musí být stanoveno, že osoba provádějící kontrolu kvality zakázky dodržuje případná ustanovení právních předpisů upravující její způsobilost.

Odstavec A16 ISQM 2 upozorňuje, že právní předpisy mohou stanovit i další požadavky na způsobilost osoby provádějící kontrolu kvality zakázky.


Celková odpovědnost za provedení kontroly kvality zakázky

 ISQM 2, odstavce: 21, A22

Odstavec 21 ISQM 2 obsahuje nový požadavek, který stanoví, že firma je povinna zavést pravidla a postupy, které:

- (a) od osoby provádějící kontrolu kvality zakázky vyžadují, aby za provedení kontroly převzala celkovou odpovědnost;
- (b) stanoví odpovědnost osoby provádějící kontrolu kvality zakázky za charakter, načasování a rozsah řízení osob spolupracujících na kontrole, dohledu nad nimi a kontroly jimi provedené práce.

Kritéria způsobilosti osob spolupracujících s osobou provádějící kontrolu kvality zakázky


 ISQM 2, odstavce: 20, A19–A21

Odstavec 20 ISQM 2 obsahuje nový požadavek, který stanoví, že firma je povinna zavést pravidla a postupy vymezující kritéria způsobilosti osob spolupracujících s osobou provádějící kontrolu kvality zakázky. Ani tyto osoby nesmí být v souladu s ISQM 2 členy týmu provádějícího zakázku.

Odstavce A19–A21 ISQM 2 obsahují další návodné informace pro situace, kdy osoba provádějící kontrolu kvality zakázky využívá spolupracovníky.



Snížení způsobilosti osoby provádějící kontrolu kvality zakázky

 ISQM 2, odstavce: 22–23, A23–A24

Stávající ISQC 1 stanoví, že firemní pravidla a postupy musí umožňovat výměnu osoby provádějící kontrolu kvality zakázky v případě, že je snížena její schopnost provést objektivní kontrolu. Odstavec 22 ISQM 2 tento požadavek dále rozšiřuje, s tím, že firma je povinna zavést pravidla a postupy upravující okolnosti, za nichž může dojít ke snížení způsobilosti osoby provádějící kontrolu kvality zakázky, a definující vhodná opatření, která musí v takovém případě přijmout, včetně procesu identifikace náhradní osoby provádějící kontrolu kvality zakázky a její jmenování.



Odstavec A23 ISQM 2 definuje faktory, které mohou být pro firmu relevantní při posuzování toho, zda došlo ke snížení způsobilosti osoby provádějící kontrolu kvality zakázky.

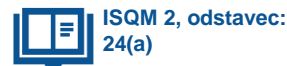
Odstavec 23 ISQM 2 obsahuje následující nový požadavek týkající se osoby provádějící kontrolu kvality zakázky: je povinna přijmout následující opatření, jestliže zjistí okolnosti snižující její způsobilost pro provedení kontroly:

- je povinna o tom uvědomit příslušné osoby v rámci firmy;
- jestliže kontrola kvality zakázky ještě nebyla zahájena, je povinna své jmenování odmítnout;
- jestliže kontrola kvality zakázky již byla zahájena, je povinna její provádění zastavit.

PROVEDENÍ KONTROLY KVALITY ZAKÁZKY

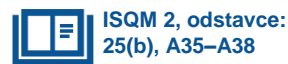
ISQM 2 vysvětluje a zpřesňuje požadavky týkající se provedení kontroly kvality zakázky s cílem posílit její spolehlivost.

Načasování kontroly kvality zakázky



Odstavec 24(a) ISQM 2 obsahuje nový požadavek týkající se povinnosti osoby provádějící kontrolu kvality zakázky provést ve vhodných termínech během realizace zakázky určité postupy.

Významné úsudky a významné záležitosti

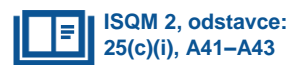


Stávající ISQC 1 vyžaduje, aby osoba provádějící kontrolu kvality zakázky: (1) projednala významné záležitosti s partnerem odpovědným za zakázku; (2) provedla kontrolu vybrané dokumentace auditu týkající se významných úsudků uplatněných týmem provádějícím zakázku a závěrů, k nimž dospěl; (3) vyhodnotila závěry učiněné při formulaci zprávy auditora a zvažila, zda navržená zpráva auditora je přiměřená. Odstavce 25(a)–25(c) ISQM 2 tyto požadavky dále rozšiřují, když stanoví, že osoba provádějící kontrolu kvality zakázky je povinna:

- seznámit se s informacemi, které dostala: (1) od týmu provádějícího zakázku a které se týkají charakteru a okolností zakázky nebo účetní jednotky, v níž se zakázka provádí; (2) od firmy a které se týkají firemního monitorovacího a nápravného procesu, především zjištěných nedostatků, jež by mohly souviset s oblastmi vyžadujícími od týmu provádějícího zakázku významné úsudky nebo které by mohly mít na tyto oblasti vliv;
- projednat s partnerem odpovědným za zakázku a případně s dalšími členy týmu provádějícího zakázku významné záležitosti a významné úsudky uplatněné při plánování a realizaci zakázky a zpracování zprávy k ní;
- na základě informací a diskusí uvedených výše zkontrolovat vybranou dokumentaci zakázky týkající se významných úsudků uplatněných týmem provádějícím zakázku a vyhodnotit: (1) východiska těchto významných úsudků, včetně toho, jak tým provádějící zakázku uplatnil profesní skepticismus, pokud je to vzhledem k typu zakázky relevantní; (2) zda dokumentace k zakázce podporuje závěry, k nimž tým provádějící zakázku dospěl; (3) zda jsou závěry, k nimž tým provádějící zakázku dospěl, přiměřené.

Díky diskusím s partnerem odpovědným za zakázku (a případně s dalšími členy týmu, který ji provádí) a informacím získaným od týmu o charakteru a okolnostech účetní jednotky se osoba provádějící kontrolu kvality zakázky dozví o oblastech vyžadujících významný úsudek. Poznatky z informací od týmu provádějícího zakázku a od firmy pomohou osobě provádějící kontrolu kvality zakázky pochopit, jaké významné úsudky lze u dané zakázky očekávat. Na základě těchto informací osoba provádějící kontrolu kvality zakázky zkontroluje vybranou dokumentaci k uplatněným významným úsudkům.

Profesní skepticismus



Odstavec 25(c)(i) ISQM 2 obsahuje nový požadavek týkající se profesního skepticismu, a to že osoba provádějící kontrolu kvality zakázky musí na základě kontroly vybrané dokumentace k ní vyhodnotit východiska významných úsudků uplatněných týmem provádějícím zakázku, včetně toho, jak tento tým uplatnil profesní skepticismus, pokud je to vzhledem k typu zakázky relevantní.



Tento požadavek potvrzuje, že významnou složkou role, kterou osoba provádějící kontrolu kvality zakázky zastává, je vyhodnocování toho, jak tým provádějící zakázku uplatňuje profesní skepticismus u významných úsudků a při formulování příslušných závěrů. Vzhledem k důležitosti tohoto vyhodnocení jsou tyto záležitosti blíže vysvětleny v odstavcích A41–A43

ISQM 2.

ISQM 2, odstavec:
25(d)–25(e), A44–A45

Nezávislost a konzultace

Stávající ISQC 1 vyžaduje, aby firma, která provádí audity účetních závěrek kotovaných účetních jednotek, zavedla pravidla a postupy, které od osoby provádějící kontrolu kvality zakázky vyžadují, aby zohlednila rovněž záležitosti týkající se nezávislosti a provádění konzultací. ISQM 2 nyní tyto požadavky rozšířil, takže už se nevztahují pouze na audity účetních závěrek kotovaných účetních jednotek. V souladu s odstavcem 25(d) a 25(e) ISQM 2 je osoba provádějící kontrolu kvality zakázky povinna:



- v případě auditu účetní závěrky vyhodnotit, na základě čeho partner odpovědný za zakázku rozhodl, že byly splněny příslušné etické požadavky týkající se nezávislosti;
- u všech zakázek vyhodnotit, zda byly obtížné nebo sporné otázky nebo záležitosti, u nichž existují rozdíly v názorech, náležitě zkonzultovány, a vyhodnotit závěry vyplývající z těchto konzultací.

Dostatečné a vhodné zapojení partnera odpovědného za zakázku

ISQM 2, odstavec:
25(f), A46

Odstavec 25(f) ISQM 2 obsahuje nový požadavek týkající se všech auditů účetních závěrek, a to že osoba provádějící kontrolu kvality zakázky musí vyhodnotit, na základě čeho partner odpovědný za zakázku rozhodl, že jeho zapojení v průběhu auditní zakázky bylo dostatečné a vhodné, a že tudíž může uzavřít, že významné úsudky a přijaté závěry jsou vzhledem k charakteru a okolnostem zakázky přiměřené.

Audity skupiny

ISQM 2, odstavec:
A32–A33

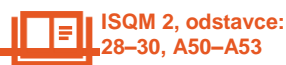
Audity skupiny jsou sice složitější, což je dáno charakterem zakázky a tím, že se obvykle provádějí auditorské postupy na účetních informacích složek, nicméně cíl kontroly kvality zůstává i u takové zakázky stejný (tj. objektivně vyhodnotit významné úsudky týmu provádějícího zakázku a závěry, k nimž dospěl).



Nová aplikační ustanovení k provádění kontrol kvality u auditů skupiny jsou uvedena v odstavcích A32–A33 ISQM 2.

Dokončení kontroly kvality zakázky

Odstavec 27 ISQM 2 obsahuje nový požadavek, a to že osoba provádějící kontrolu kvality zakázky musí posoudit, zda byly splněny požadavky ISQM 2 týkající se provedení kontroly kvality zakázky a zda je kontrola hotová.

DOKUMENTACE KE KONTROLE KVALITY

Odstavce 28–29 ISQM 2 nově vyžadují, aby osoba provádějící kontrolu kvality zakázky převzala odpovědnost za zpracování dokumentace ke kontrole kvality, a aby tato dokumentace byla uložena jako součást dokumentace zakázky.




Odstavec 30 ISQM 2 obsahuje nový požadavek, a to že dokumentace ke kontrole kvality musí být taková, aby zkušený odborník, který se předtím danou zakázkou nezabýval, pochopil charakter, načasování a rozsah provedených postupů.



Požadavky v ISQM 2 týkající se dokumentace nejsou konkrétní, ale jsou založeny na principech. V odstavci A40 ISQM 2 se uvádí, že firemní pravidla nebo postupy v některých případech specifikují, jakou dokumentaci zakázky má osoba provádějící kontrolu kvality zkontrolovat. Dále bývá v těchto pravidlech nebo postupech uvedeno, že osoba provádějící kontrolu kvality zakázky uplatňuje odborný úsudek při výběru další dokumentace k významným úsudkům týmu provádějícího zakázku, kterou zkontroluje.

NOTIFIKAČNÍ POŽADAVKY V ISQM 2

Osoba provádějící kontrolu kvality zakázky je povinna plnit nové notifikační požadavky, které ISQM 2 stanoví pro následující situace:

Odkaz na ISQM 2	Co je nutné oznámit	Komu je to nutné oznámit
Odstavce 23, A24	 Snížení způsobilosti osoby provádějící kontrolu kvality zakázky	Příslušné osoby v rámci firmy
Odstavce 26, A49	 Problémy, které nebyly vyřešeny ke spokojenosti osoby provádějící kontrolu kvality zakázky	Partner odpovědný za zakázku a příslušné osoby v rámci firmy
Odstavec 27	 Dokončení kontroly kvality zakázky	Partner odpovědný za zakázku



**International Auditing
and Assurance
Standards Board**

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T + 1 (212) 286-9344 **F** +1 (212) 286-9570
www.iaasb.org