

Auditor 9/2022

Hugo a Sally se baví o ISQM

1. Nové standardy řízení kvality



Ahoj Hugo! Jdu ze sněmu. Měl bys na mě jako náš expert na řízení kvality chvílku?

Jasně.

Pomáhám kamarádce. Je auditorka OSVČ a nemá se s kým poradit ohledně implementace ISQM¹. Říkala jsem si, víc hlav víc ví.

Co potřebuješ vědět? Ležím ve studiu standardů, příruček a článků na toto téma už nějakou dobu.

To máš oproti mně náskok.

Tak to musíš zabrat, vždyť ISQM 1 začíná platit už od 15. prosince 2022! ISQM 2 platí, zjednodušeně řečeno, pro audity účetních závěrek za období začínající 15. prosince 2022, takže až pro audity roku 2023.

Četla jsem články v Auditorovi² a standardy... Ale k věci. Jsou pro ni povinné oba standardy ISQM?

ISQM 1 je povinný i pro auditory OSVČ, stejně jako byl stávající ISQC 1. ISQM 2, který řeší v detailu kontrolu kvality zakázky před vydáním zprávy, pro ni nejspíš relevantní nebude.

To máš asi pravdu. Neaudituje subjekty veřejného zájmu a ani nepřijímá žádné vysoce rizikové zakázky, u kterých by považovala za nutné provádět kontrolu kvality.

¹ <https://www.kacr.cz/aktualni-auditorske-standardy>

² Auditor č. 8/2022

Auditor 9/2022

Hugo a Sally se baví o ISQM

2. Řízení kvality založené na vyhodnocených rizicích



Už má kamarádka něco k implementaci ISQM 1 připraveného?

Myslela si, že jen vezme stávající manuál řízení kvality podle ISQC 1, který si sestavila na základě příručky pro auditory OSVČ³, a doplní jej o nové oblasti jako jsou technologické a duševní zdroje a komunikace a informace.



Takhle přeci ISQM 1 nefunguje! To určitě stačit nebude.

Já vím, ale stávající manuál přece nezahodí.

To ne. Většina nebo možná i všechny postupy, pravidla a kontroly, které měla zavedené, aby naplnila požadavky ISQC 1 a zákona o auditorech, určitě použije jako vhodné reakce pro snížení rizika ohrožujícího kvalitu. Musí ale začít identifikací rizik.

A jsme u toho. Vždyť v ISQM 1 nejsou uvedena žádná rizika! A povinných reakcí je tam jen pár (ISQM 1.34) na rozdíl od ISQC 1, kde jich byla spousta.

To je právě ta zásadní změna v přístupu k řízení kvality, který se nyní podobá rizikovému přístupu k auditu účetní závěrky. Ty sama mi pořád říkáš, že rizika materiální nesprávnosti jsou u každého klienta jiná a s riziky ohrožujícími kvalitu auditorské činnosti je to stejné.

Takže každý auditor si nově musí identifikovat rizika, která jsou pro něj relevantní. Hned mě napadá příklad. Auditor OSVČ bez zaměstnanců rozhodně nebude řešit, jak zajistit sdílení informací, aby nepřijal zakázku, když poskytuje klientovi i jiné služby.

Vidíš, to je pěkný příklad. A naopak některá rizika, třeba že auditor přijme zakázku, na jejíž provedení nemá dostatečné znalosti nebo kapacitu, jsou stejná pro OSVČ i pro firmu.

³ <https://www.kacr.cz/file/3897/vlk-samotar.pdf>

Auditor 9/2022
Hugo a Sally se baví o ISQM

3. Relevantnost kvalitativních cílů



Pokud tomu správně rozumím, kamarádka si musí sednout a sepsat rizika, která podle ní ohrožují dosažení obecných cílů kvality⁴? To je dost těžký úkol.

Je, ale ISQM 1 ji navede. Pro šest složek systému řízení kvality⁵ z osmi definuje kvalitativní cíle. Kamarádka si musí zvážit, zda je pro ni v její situaci ten který cíl relevantní, a musí se zamyslet nad tím, co jí může zabránit v jeho naplnění. To jsou ta rizika.

A jak to například udělá u zajištění dostatečných kapacit?

To lze zahrnout do složky schvalování nových klientů a zakázek. Kvalitativním cílem je, aby byla schopna zakázku realizovat v souladu s předpisy a profesními standardy. Co jí zabrání realizovat zakázku kvalitně, pokud disponuje dostatečnými znalostmi?

Když na ni nebude mít dostatek času, bude pod tlakem.

Vidíš. A proč by na zakázku neměla dostatek času?

Protože se jí může překrývat s jinou zakázkou nebo proto, že onemocní a jako OSVČ nemá nikoho, kdo by jí pomohl.

A hned máš správně identifikovaná některá rizika.

Myslím, že pro ni jako auditora OSVČ budou klíčová rizika vztahující se přímo k zakázce a plnění ostatních zákonných povinností jako třeba KPV.

To je pravda. Ne všechny kvalitativní cíle v ISQM 1 jsou relevantní pro každého. Kamarádka nemusí řešit firemní kulturu, organizační strukturu apod.

Souhlasím, většina cílů v oblasti vedení je pro ni podle mě nerelevantní, a proto je nemusí naplňovat ani dokumentovat.

⁴ Auditor OSVČ plní povinnosti stanovené profesními standardy a požadavky příslušných právních předpisů a provádí zakázky v souladu s těmito standardy a požadavky a zprávy, které auditor OSVČ vydává o realizovaných zakázkách, jsou za daných okolností vhodné.

⁵ Dále „složka“.

Auditor 9/2022

Hugo a Sally se baví o ISQM

4. Adekvátní reakce



Když si kamarádka pro každý relevantní kvalitativní cíl z ISQM 1 identifikuje rizika, co dál?

Rizika musí zdokumentovat a naplánovat, co bude dělat, aby je snížila na přijatelnou úroveň.

To je stejné jako plán auditu!

Fakticky ano. Vratme se třeba k tomu příkladu s nedostatečnou kapacitou. Jaká by podle tebe měla být její reakce?

Může si vést podrobný kalendář, kde bude mít plán zakázek včetně jejich hodinové náročnosti, a tak uvidí, zda má v klientem požadovaném termínu ještě volnou kapacitu. To ale asi není reakce, jakou si ISQM 1 představuje. Je to moc jednoduché.

Ale to je přesně ta adekvátní reakce! Postupem je vést si kalendář osmihodinové pracovní doby a pravidlem je nepřijmout zakázku, pokud se časově překrývá s jinou a dle předběžného rozpočtu vyžaduje více hodin, než mám k dispozici.

A pokud náhle onemocní? To se přece těžko řeší, ale stát se to může. Řešila bych to, až kdyby se to stalo. Pokud bych nemohla termín vydání zprávy posunout, snažila bych se zajistit si výpomoc.

I taková reakce je možná. Jen bys měla mít dopředu jasno, na koho se budeš obracet. To je specifické riziko auditora OSVČ. Ve firmě je možnost zastoupení.

Takže v manuálu bude třeba uveden seznam spřátelených auditorů, se kterými je domluvena na vzájemné výpomoci?

Myslím, že to by mohlo stačit. Záleží na kamarádce, jak má koncipovány smlouvy s klienty a jak vyhodnotí pravděpodobnost, že taková situace nastane.

Auditor 9/2022

Hugo a Sally se baví o ISQM

5. Dokumentace

Už tomu začínám lépe rozumět. Pokud to shrnu, tak podle ISQM 1 si musí každý auditor vyhodnotit rizika, která jemu, resp. jeho firmě, v oblasti řízení kvality hrozí, a na ně si stanovit vhodné reakce.



To jsi trefila. ISQC 1 výslovně požadovalo zavést konkrétní postupy bez ohledu například na velikost a zaměření auditorské praxe. ISQM 1 oproti tomu dává volnost určit relevantní rizika.



Přijde mi fajn, že si to každý může přizpůsobit své praxi.

Ano, jen musí zajistit, že v reakcích jsou všechny, které vyžaduje přímo ISQM 1 v odstavci 34, zákon o auditorech nebo jiné předpisy.

A reakcemi se rozumí postupy, pravidla a kontroly. A auditor nemusí vymýšlet nové, může převzít ty, které měl zavedeny podle ISQC 1, většina jich bude vhodná.

Ano.

A máš tip, jak by mohl výsledný dokument pro ISQM 1 vypadat?

Kamarádka by si mohla vytvořit tabulku podobnou plánu auditu, která bude obsahovat sloupce s kvalitativním cílem, s identifikovaným rizikem, které ohrožuje plnění cíle, a s reakcí na něj. Je vhodné to doložit formulářem či jinou dokumentací, kterou v praxi k tomu účelu používá.

A musí mít každé riziko vlastní reakci?

Podobně jako auditní postup může pokrýt více rizik materiální nesprávnosti, tak i tady jedna reakce může pokrýt více rizik ohrožujících naplňování kvalitativních cílů.

Auditor 9/2022
Hugo a Sally se baví o ISQM

6. Procesní složky



Hugo, na začátku jsi říkal, že ISQM 1 definuje kvalitativní cíle pro šest oblastí. Co ty zbylé dvě: proces vyhodnocení rizik a monitorovací a nápravný proces? Tady rizika nemám?

Ne, tyto dvě oblasti jsou procesní. Auditor má povinnost navrhnout vhodný proces vyhodnocení rizik a vhodný monitorovací a nápravný proces, který zjišťuje, zda byly navržené reakce funkční.

Takže na to má mít auditor směrnici?

Něco takového. Popíše kdo, kdy a jakým způsobem vyhodnocuje rizika. Například tvoje kamarádka OSVČ to bude mít v oblasti vyhodnocení rizik jednoduché.

Stačí, když jako základ pro identifikaci rizik v krátkosti popíše, co a jak dělá, jaké zakázky přijímá, jakou legislativou se řídí?

Ano, ale musí si ještě stanovit, jak často se bude k vyhodnocení rizik vracet. Třeba při změně legislativy (nové povinnosti) nebo když si najme asistenta, a tak se změní způsob výkonu její auditorské činnosti.

Už je mi to jasné, ale co ten monitorovací proces?

Tady se bez pomoci externího spolupracovníka neobejde. Potřebuje, aby někdo zkontroloval, že se ona sama řídí vším, co si jako reakce na identifikovaná rizika stanovila. Třeba že si vede ten kalendář.

Aha, vlastně je potřeba provést test funkčnosti vnitřního kontrolního systému.

Ano. A také je nutné naplánovat inspekci dokončených zakázek, zda byly provedeny v souladu s ISA.

A co musí mít v souvislosti s monitoringem hotovo do 15. prosince 2022?

Musí mít naplánováno, kdo a kdy, resp. jak často a jakým způsobem bude monitorování (včetně inspekce spisů) provádět a jak bude monitorování zdokumentováno. Samotné monitorování bude probíhat až v roce 2023.

A na jeho konci musí vytvořit zprávu, kde bude závěr o tom, zda je systém řízení kvality dobře nastaven a je funkční.

Ano. ISQM 1.53 a následující detailně popisují, že auditor má povinnost minimálně jednou ročně formálně vyhodnotit systém řízení kvality a formulovat z toho vyplývající závěry.