

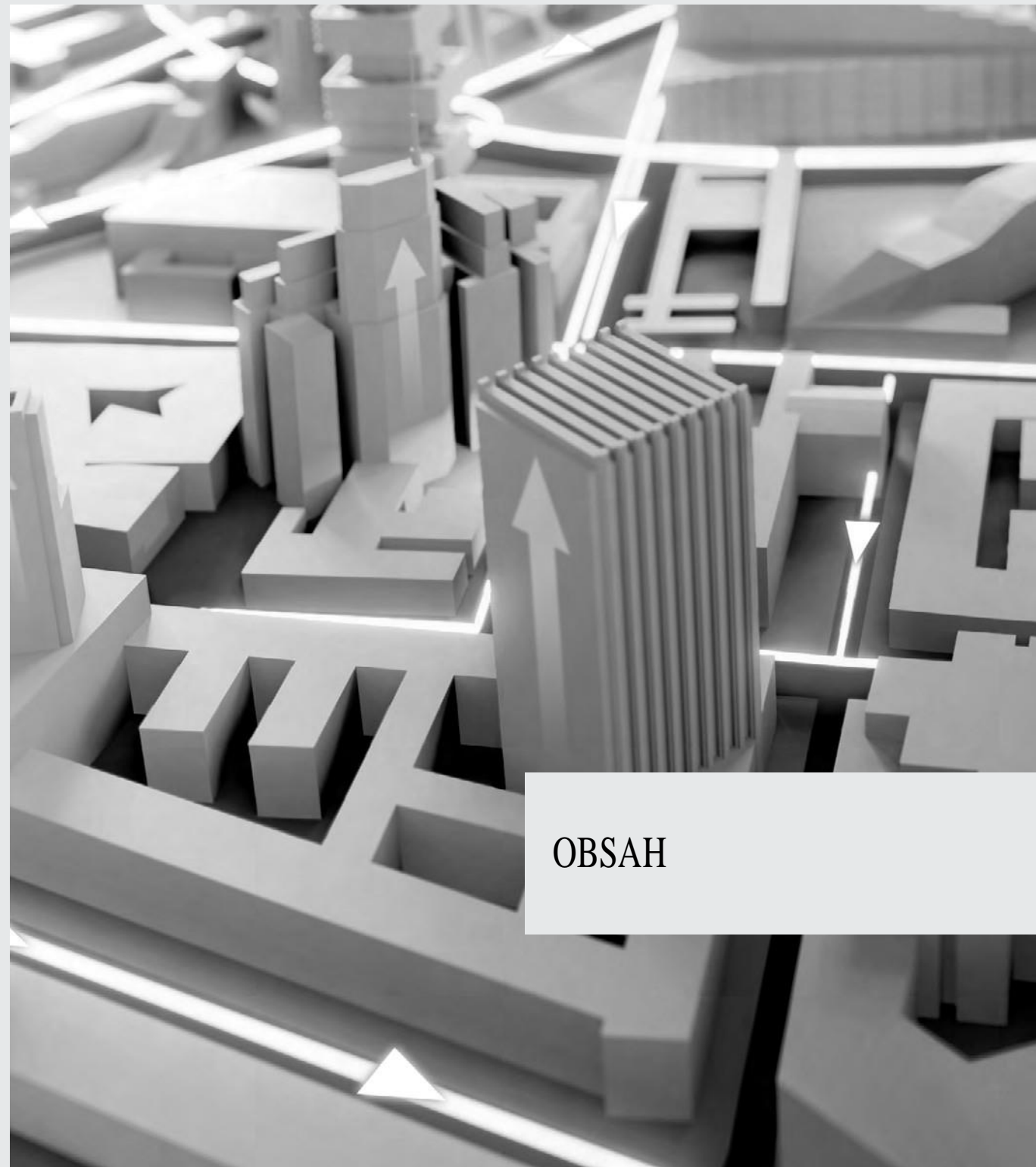
Série o řízení kvality: Implementace v malých firmách



DRUHÝ DÍL: Zpracování podrobného  
implementačního plánu

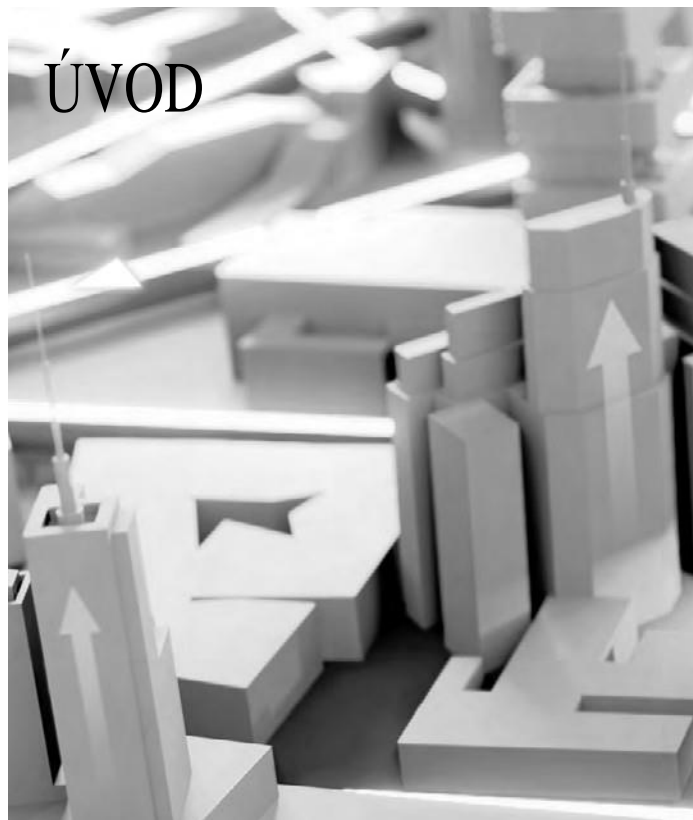


Úvod	4
Nové standardy	4
Co najdete v sérii o řízení kvality a co v tomto dílu	5
Odstupňování požadavků	6
Podrobný implementační plán	7
Implementační plán: dílčí kroky	8
Krok 3: Brainstorming o kvalitativních cílech a vyhodnocení rizik	9
Kvalitativní cíle	9
Proces vyhodnocení rizik	10
Krok 4: Přidělení odpovědností	12
Krok 5: Sběr informací	13
Krok 6: Nastavení reakcí, včetně modifikace stávajících pravidel	14
Krok 7: Posouzení dokumentace k systému řízení kvality a komunikace	16
Krok 8: Monitorovací a nápravný proces	16
Složky systému řízení kvality	17
Správa a řízení a vedení	17
Príslušné etické požadavky	18
Schvalování nových klientů, resp. nových zakázek a pokračování vztahů s klientem	20
Realizace zakázky	22



## OBSAH

Aspekty relevantní pro menší firmy	23
Kontroly kvality zakázky	24
Zdroje	27
Lidské zdroje	28
Technologické a duševní zdroje	29
Informace a komunikace	29
Kvalitativní cíle pro složku „informace a komunikace“	30
Příloha A: Konkrétní reakce	31
Příloha B: Revize Mezinárodního etického kodexu pro auditory a účetní odborníky (včetně Mezinárodních standardů nezávislosti)	33
Příloha C: Případová studie	34
Příloha D: Dokumentační pomůcka – Potvrzení nezávislosti	47
Příloha E: Dokumentační pomůcka – Prohlášení o mlčenlivosti	48
Příloha F: Dokumentační pomůcka – Schválení nového klienta/zakázky a pokračování vztahů s klientem	50
Příloha G: Dokumentační pomůcka – Zdroje a externí konzultace	60
Příloha H: Dokumentační pomůcka – Kontrola kvality zakázky	61
Příloha I: Definice	64
Příloha J: Zdroje	66
Příloha K: Co přinese třetí díl série	67



# ÚVOD

## NOVÉ STANDARDY

V prosinci 2020 vydala Rada pro mezinárodní auditorské a ověřovací standardy (International Auditing and Assurance Standards Board, IAASB) **tri nové, resp. novelizované standardy**, jejichž cílem je posílit a zmodernizovat přístup auditorské firmy k řízení kvality. Jedná se o:

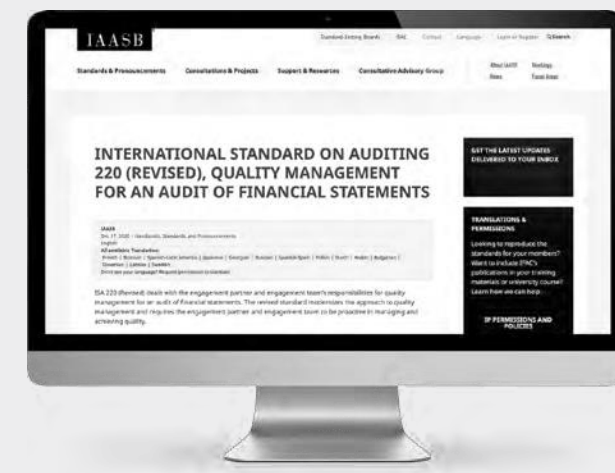
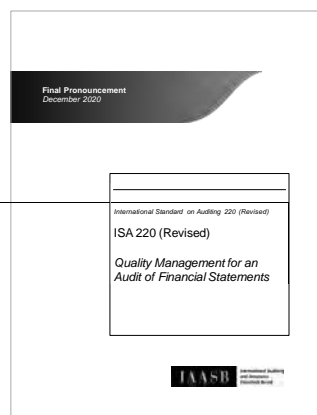
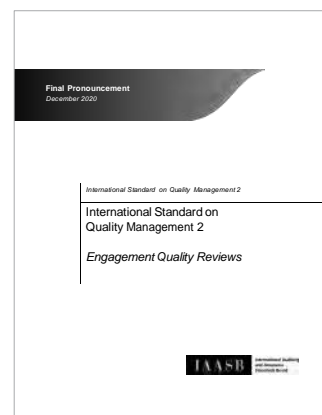
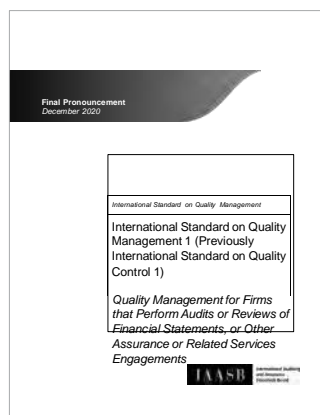
- ISQM 1 *Řízení kvality u firem provádějících auditu nebo prověrky účetních závěrek, ostatní ověřovací zakázky či zakázky na související služby* (dříve ISQC 1<sup>1</sup>)
- ISQM 2 *Kontroly kvality zakázky*
- ISA 220 (revidované znění) *Řízení kvality auditu účetní závěrky*

V souladu s požadavky těchto nových, resp. novelizovaných standardů pro řízení kvality musela vaše auditorská firma do 15. prosince 2022 zavést interní systém řízení kvality, který zohledňuje její charakter a konkrétní okolnosti. Takový systém pro vás nikdo nenavrhl ani nezavedl „na klíč“, museli jste na tom spolupracovat. Bylo ho nutné navrhnout a vyvinout na základě podnětů a diskusí v rámci vaší firmy, případně s podporou dalších subjektů, například externích poskytovatelů služeb.

Váš systém řízení kvality se bude během času vyvíjet a tato série pro vás může být přínosem v různých fázích jeho implementace, ať už teprve začínáte, nebo svůj systém revidujete a aktualizujete. A taky až ho budete chtít zkvalitnit.

## Uplatňování odborného úsudku

Při navrhování, zavádění a provozování vašeho firemního systému řízení kvality je nutné uplatňovat odborný úsudek, a to jak na celofiremní úrovni, tak na úrovni jednotlivých zakázek. Některá pravidla a postupy mohou být nastaveny přímo na úrovni zakázek (viz [ISA 220 \(revidované znění\) Řízení kvality auditu účetní závěrky](#))



<sup>1</sup> ISQC 1 *Řízení kvality u společností provádějících auditu a prověrky účetních závěrek, ostatní ověřovací zakázky a související služby*

## CO NAJDETE V SÉRII O ŘÍZENÍ KVALITY A CO V TOMTO DÍLU

Připomeňme si, že ISQM 1 upravuje povinnost navrhnout, zavést a provozovat systém řízení kvality pro firmu a její zakázky, jako jsou audity a prověrky účetních závěrek, ostatní ověřovací zakázky nebo zakázky na související služby.

**Cíl série:** cílem této série materiálů o řízení kvality je poskytnout malým auditorským firmám praktickou podporu při implementaci ISQM 1 a dalších souvisejících standardů a novel.

Tato publikace je druhou částí třídílné série, která přináší malým auditorským firmám tipy a návody, jak v praxi postupovat. Konkrétně se druhý díl věnuje:

- identifikaci vašich **kvalitativních cílů**
- dokončení **procesu vyhodnocení rizik**
- zmapování stávajících (nebo navržení nových) **reakcí** na rizika ohrožující kvalitu (tj. pravidel a postupů neboli „kontrol“)
- zavedení a zdokumentování vašeho systému řízení kvality a informování o něm

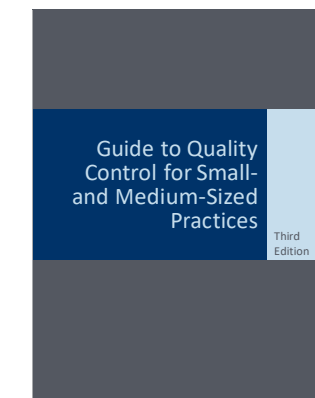
Třetí díl se bude zabývat monitorováním vašeho systému řízení kvality a zaváděním nápravných opatření.

Série obsahuje diskuse a ilustrativní příklady týkající se „malých firem“. Zde je třeba připomenout, že termín „firma“ zahrnuje rovněž samostatného odborníka. I malé firmy mohou mít tudíž různou velikost i nejrůznější strukturu. Protože není možné v naší sérii pokrýt všechny alternativy, omezili jsme se na následující scénáře:

- samostatný odborník bez zaměstnanců
- samostatný odborník se zaměstnanci
- auditorská firma se 2–5 partnery a se zaměstnanci.

Diskuse a příklady v této sérii předpokládají, že malá firma provádí jak audity, tak prověrky a zakázky na související služby. Pokud tedy vaše firma například nedělá audity, kvalitativní cíle a rizika auditorských zakázek vymezené v ISQM 1 si pro účely vašeho firemního systému řízení kvality příslušným způsobem upravíte.

Série je určena samostatným auditorským firmám poskytujícím služby soukromým subjektům. Nezabývá se tedy záležitostmi, které jsou relevantní pro firmy poskytující služby kotovaným společnostem či pro firmy, jež jsou členy sítě. ISQM 1 nicméně obsahuje definici sítě a konkrétní požadavky na firmy, které jsou členy sítě nebo využívají síti poskytované služby. Je důležité si uvědomit, že všechny sítě nejsou stejné. Tato série pro vás může být přínosem, i když je vaše firma členem sítě. Další požadavky a návodné informace najdete v ISQM 1.



Ilustrace přechodu z předchozího ISQC 1 na nový systém řízení kvality v tomto dílu série vychází z případové studie Marcela Mooneyho uvedené v [Guide to Quality Control for Small- and Medium-Sized Practices](#) (třetí vydání), kterou vydal IFAC.

Tento díl se nezabývá monitorováním systému řízení kvality ani zaváděním nápravných opatření. To bude tématem třetího dílu, jehož obsah shrnujeme v [příloze K](#).

Firmu se 2–5 partnery patrně bude zajímat, jaký vliv bude vyhodnocení firemního systému řízení kvality mít na hodnocení výkonnosti osob, které v rámci tohoto systému zastávají vedoucí role a odpovědnosti. Vyhodnocením systému řízení kvality se zabývá až třetí díl, nicméně je dobré na to myslet už při rozhodování o tom, komu by měly být tyto role a odpovědnosti přiděleny.

Smyslem této série je podpořit implementaci nových standardů pro řízení kvality. Série nenahrazuje seznámení s těmito standardy a odborníci by při jejím používání měli uplatňovat odborný úsudek a brát ohled na situaci a okolnosti své firmy. Uvedené příklady nejsou vyčerpávající a slouží pouze pro ilustraci. IFAC se zříká jakékoli odpovědnosti vzniklé přímo či nepřímo v důsledku používání a uplatňování této série.



## ODSTUPŇOVÁNÍ POŽADAVKŮ

V souladu s ISQM 1 je vaše firma povinna přizpůsobit návrh, zavedení a fungování systému řízení kvality svému charakteru a okolnostem a charakteru a okolnostem zakázek, které realizuje. Při navrhování, zavádění a provozování tohoto systému musí uplatňovat odborný úsudek a tyto případy musí zdokumentovat.

Odstupňování požadavků a požadavek na přizpůsobení systému řízení kvality charakteru firmy a charakteru jejích zakázek se do ISQM 1 promítá různými způsoby:

Kvalitativní cíle jsou založeny na výsledcích, sami si určíte, jak cíle naplníte.

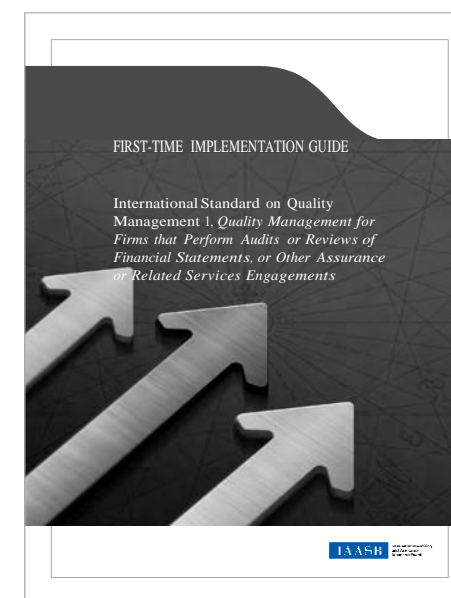
Vymezení rizik ohrožujících kvalitu zohledňuje charakter vaší firmy, při jejich identifikaci a vyhodnocení se zaměřujete na seznámení s podmínkami, událostmi, okolnostmi a přijatými nebo nepřijatými opatřeními, které se vztahují k charakteru a okolnostem vaší firmy a jejích zakázek.

Počet předepsaných konkrétních reakcí je omezený, od vaší firmy se očekává, že si navrhne a implementuje vlastní reakce, které budou reagovat na její rizika ohrožující kvalitu.

Požadavky na monitorovací a nápravný proces stanoví, co musí vaše firma mít zavedeno, aby tento proces fungoval, realizace tohoto procesu je přizpůsobena okolnostem vaší firmy.

(Zdroj: Implementační příručka IAASB [ISQM 1 First Time Implementation Guide](#))

Odstupňování požadavků standardů je v naší sérii ilustrováno v diskusích a příkladech.





Návrh a zavedení firemního systému řízení kvality je opakující se proces a každý implementační plán se bude průběžně vyvíjet. Lze nicméně vymezit tři hlavní fáze:

### 1. DEFINOVÁNÍ KVALITATIVNÍCH CÍLŮ

Povinností vaší firmy je stanovit si kvalitativní cíle pro jednotlivé složky systému řízení kvality. Těchto složek je šest a jsou podrobněji popsány níže v „kroku 3“. Jednou z těchto složek je například správa a řízení a vedení. ISQM 1 definuje konkrétní cíle, které si pro tuto složku musíte stanovit. Podrobně jsme se jimi zabývali v [prvním dílu](#) naší série (viz příloha D prvního dílu série).

Některé cíle definované v ISQM 1 nebo jejich aspekty nemusí být pro vaši firmu relevantní. A naopak, někdy je vzhledem k charakteru firmy a jejích zakázek nutné doplnit další kvalitativní cíl nebo jeho aspekt. Tato možnost je důležitá, nicméně ISQM 1 nepředpokládá, že si firmy budou běžně přidávat další kvalitativní cíle.



### 2. VYHODNOCENÍ RIZIK

Proces vyhodnocení rizik slouží ke zdokumentování identifikace a vyhodnocení rizik ohrožujících naplňování kvalitativních cílů (dále jen „rizika ohrožující kvalitu“).

V rámci tohoto procesu na základě charakteru a okolností vaší firmy určíte, která rizika jsou rizika ohrožující kvalitu, a proto je třeba na ně reagovat.

#### NEZAPOMEŇTE:

K vyhodnocení rizik ohrožujících kvalitu přistupujte s otevřeností. Nezhledňujte stávající pravidla ani postupy, tj. identifikujte riziko bez ohledu na existující reakce, které dané riziko ošetřují.

### 3. NÁVRH A VÝVOJ REAKCÍ NA RIZIKA OHROŽUJÍCÍ KVALITU

Jakmile máte nastavené kvalitativní cíle a hotové vyhodnocení rizik, můžete navrhnout a vytvořit reakce, jejichž prostřednictvím ošetříte rizika, která vaší firmě hrozí. Východiskem pro vás je opět ISQM 1, který obsahuje některé konkrétní reakce.

## IMPLEMENTAČNÍ PLÁN: DÍLČÍ KROKY

Výše uvedené fáze je nutné rozčlenit do dílčích kroků. Návrh implementačního plánu rozděleného do jednotlivých kroků jsme představili již v [prvním dílu](#) naší série. Jedná se ale pouze o návrh, který je nutné upravit v souladu s charakterem a velikostí vaší firmy. Například u samostatného odborníka, který nemá žádné zaměstnance, se nebudou konat žádné schůzky a rovněž v případě některých firem může být počet schůzek redukován. Návrh implementačního plánu vypadá takto:

<b>Krok 1</b>	Určení vedoucího projektu
<b>Krok 2</b>	Příprava – čtení a příprava
<b>Krok 3</b>	Brainstorming o kvalitativních cílech a vyhodnocení rizik (v první dílu navrhováno jako agenda první schůzky)
<b>Krok 4</b>	Přidělení rolí a odpovědností (v první dílu navrhováno jako agenda druhé schůzky, v tomto dílu se tím zabýváme jen stručně)
<b>Krok 5</b>	Shromáždění informací o stávajících pravidlech a postupech
<b>Krok 6</b>	Nastavení reakcí (v první dílu navrhováno jako agenda třetí schůzky)
<b>Krok 7</b>	Posouzení dokumentace k systému řízení kvality a komunikace (v první dílu navrhováno jako agenda čtvrté schůzky)
<b>Krok 8</b>	Monitorovací a nápravný proces (v první dílu navrhováno jako agenda páté schůzky), tato složka bude tématem třetího dílu naší série



Tyto kroky byly stručně nastíněny již v [prvním dílu](#) naší série, tento díl se podrobněji zabývá kroky 1 až 7. Vycházíme zde tudíž z předpokladu, že pokud to firma považovala za nezbytné, byl určen vedoucí projektu a již proběhla fáze čtení a přípravy (viz [příloha J](#) tohoto dílu, kde jsou uvedeny odkazy na důležité zdroje zmiňované v prvním dílu).



## KROK 3: BRAINSTORMING O KVALITATIVNÍCH CÍLECH A VYHODNOCENÍ RIZIK

Projděte si kvalitativní cíle uvedené v ISQM 1 a založte si pracovní sešit, který bude obsahovat soupis vašich kvalitativních cílů. Tyto cíle jsou východiskem pro vyhodnocení rizik ohrožujících kvalitu.

Jak je uvedeno v [prvním dílu](#), firma může tento krok realizovat formou schůzky příslušných osob, pro samostatného odborníka jsou to témata k zamyšlení.

### KVALITATIVNÍ CÍLE

ISQM 1 definuje konkrétní *kvalitativní cíle* pro jednotlivé složky systému řízení kvality, které specifikují, co musí firma zajistit, aby její systém řízení kvality účinně fungoval. Vaše firma je povinna stanovit si s ohledem na její konkrétní situaci kvalitativní cíle pro následující složky uvedené v ISQM 1:

1. Správa a řízení a vedení
2. Příslušné etické požadavky
3. Schvalování nových klientů, resp. nových zakázek a pokračování vztahů s klientem
4. Realizace zakázky
5. Zdroje: lidské, duševní a technologické zdroje, včetně externích poskytovatelů služeb
6. Informace a komunikace

Při čtení ISQM 1 jste si mohli všimnout, že kvalitativní cíle jsou v něm pro každou ze šesti složek systému řízení kvality podrobně vymezeny. Doporučuje se u těchto cílů minimalizovat počet úprav a změny provádět pouze v případě, že cíl není pro vaši firmu relevantní. Pokud vaše firma například není členem sítě, lze všechny odkazy týkající se sítě vymazat.

Při diskusi o kvalitativních cílech vaší firmy je důležité, aby všichni těmto cílům rozuměli. Diskutovat je nutné začít dříve, než si vytipujete, co by se mohlo při jejich naplňování „pokazit“, aby diskuse byla cílená. Příklady otázek, které vám tuto diskusi (a zpracování související dokumentace) a pochopení cílů usnadní, jsou uvedeny v [prvním dílu](#) naší série v příloze D. Tamtéž najdete rovněž ilustrativní úpravu kvalitativních cílů definovaných v ISQM 1 pro realizaci zakázky – upravené formulace jsou určeny pro samostatného odborníka.

### Doporučený přístup

Důležité je, aby váš přístup k vývoji firemního systému řízení kvality byl metodický. Jednou z možností je založit si pracovní sešit, který bude obsahovat soupis kvalitativních cílů, včetně konkrétních cílů uvedených v ISQM 1, které jsou pro vaši firmu relevantní.

Metodický přístup je důležitý, protože:

- usnadňuje zdokumentování celého procesu vývoje systému řízení kvality
- vám pomůže vytipovat, u kterých kvalitativních cílů je největší riziko, že nebudou naplněny
- budete mít přehled o tom, co všechno musíte pro splnění požadavků ISQM 1 udělat
- usnadňuje implementaci, takže je pro firmu zvládnutelná v krátkodobém i dlouhodobém horizontu

V pracovním sešitě si udělejte sloupce pro identifikaci kvalitativních cílů a sešit následně použijte rovněž pro vyhodnocení rizik ohrožujících kvalitu, která existují ve vaší firmě.

Rychle zjistíte, že se jedná o opakující se proces a že mezi kvalitativními cíli, riziky a reakcemi není vždy vztah jedna ku jedné.



Pokud jde o přístup, některé firmy dávají přednost tomu, že kvalitativní cíle vyřeší najednou, včetně reakcí na vyhodnocená rizika. Jiné se chtějí nejprve zaměřit na určité vybrané kvalitativní cíle, a to spolu s příslušnými riziky v oblasti řízení kvality, tj. řeší cíle postupně. Další se nejprve zabývají oblastmi, které budou podle jejich názoru obtížnější (nebo naopak jednodušší). Některé firmy se například nejprve věnují cílům týkajícím se realizace zakázek, protože se domnívají, že k této složce mají aktuálně nejvíc informací.

Neexistuje jediná správná odpověď a je legitimní o přístupu diskutovat.

Doporučujeme však opatrnost – práce by se neměla rozdělovat mezi velký počet lidí, protože se v mnohém překrývá. Některé reakce mohou pokrývat více kvalitativních cílů, což vyžaduje spolupráci.

Jakmile máme identifikované riziko, dalším krokem je proces jeho vyhodnocení.

## PROCES VYHODNOCENÍ RIZIK

Vhodným výchozím bodem pro identifikaci a vyhodnocení rizik ohrožujících kvalitu je udělat si soupis kvalitativních cílů relevantních pro vaši firmu, abyste měli jistotu, že pokryjete všechny cíle uvedené v ISQM 1. Vývoj systému řízení kvality je ale průběžný, opakující se proces. Může se stát, že při vyhodnocování rizik s ohledem na charakter a okolnosti vaší firmy identifikujete další cíle, resp. že některé budete muset přehodnotit.

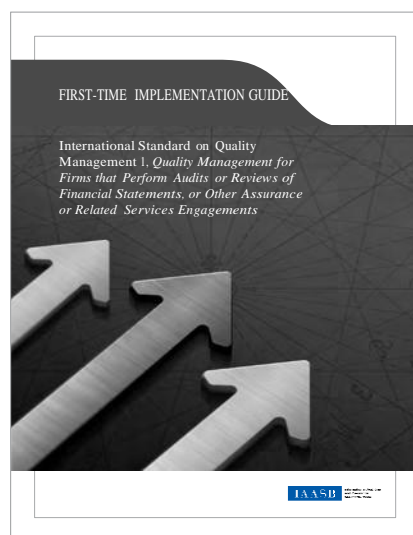
Soupis kvalitativních cílů může mít jednoduchou podobu – viz příklad pracovního sešitu v tabulce 1, Ilustrativní pracovní sešit pro vyhodnocení rizik:

TABULKA 1 – ILUSTRATIVNÍ PRACOVNÍ SEŠIT PRO VYHODNOCENÍ RIZIK						
Kvalitativní cíl	Charakter a okolnosti firmy	Co by se mohlo pokazit?	Pravděpodobnost výskytu (H, M, L)	Negativní dopad (H, M, L)	Závěr: Riziko ANO/NE (odborný úsudek)	Riziko ohrožující kvalitu
Pro každou z následujících složek uveďte kvalitativní cíle podle ISQM 1, modifikované pro vaši firmu: 1. správa a řízení a vedení 2. příslušné etické požadavky 3. schvalování nových klientů, resp. nových zakázek a pokračování vztahů s klientem 4. realizace zakázky 5. zdroje – lidské, duševní a technologické 6. informace a komunikace	Popište charakter a okolnosti vaší firmy	Popište, jak by charakter a okolnosti vaší firmy mohly nepříznivě ovlivnit naplňování kvalitativních cílů	Zdokumentujte vyhodnocení pravděpodobnosti výskytu rizika (velká, střední, malá, H, M, L), na niž závisí, zda je dané riziko týkající se vztahů s klientem nebo konkrétních zakázek rizikem kvalitativním	Zdokumentujte vyhodnocení míry potenciálního negativního dopadu rizika (velká, střední, malá, H, M, L), na niž závisí, zda je dané riziko týkající se vztahů s klientem nebo konkrétních zakázek rizikem kvalitativním	Zdokumentujte přijatý závěr – ANO/NE	Rizika ohrožující kvalitu očísľujte (např. QR 1), abyste je přehledně propojili s reakcemi na vyhodnocená rizika  Odkazy na tabulku 2

V prvním sloupci uveďte kvalitativní cíle definované v ISQM 1. Jednotlivými složkami systému řízení kvality se podrobněji zabýváme dále v tomto dílu naší série, což vám pomůže při vyplňování tabulky 1, pokud se rozhodnete tento formát použít.

V souladu s ISQM 1 je vaše firma povinná seznámit se s podmínkami, událostmi, okolnostmi a přijatými nebo nepřijatými opatřeními, jež mohou negativně ovlivnit naplňování kvalitativních cílů. V tabulce 1 je pro tyto záležitosti vyhrazen druhý sloupec. Svou firmu dobře znáte a brainstorming o těchto záležitostech a jejich zdokumentování vám pomůže vytvořit systém řízení kvality, který jí bude „šitý na míru“.

V případě samostatného odborníka jsou charakter a okolnosti firmy zřejmé, takže obvykle není třeba podrobná dokumentace. Nicméně zdokumentování charakteru firmy a všech významných okolností nebo očekávání může poskytnout kontext pro vyhodnocení rizik. Vytváření pravidelných záznamů bude navíc užitečným „cvičením“, které při budoucích aktualizacích systému řízení kvality připomene, jak se firma a její postupy vyvíjely.



Při vyplňování sloupce věnovaného charakteru firmy a jejím okolnostem je vhodné zvážit následující faktory:

- složitost firmy a charakteristické znaky její činnosti
- firemní strategická a provozní rozhodnutí a opatření, podnikové procesy a obchodní model
- charakteristické znaky a styl řízení firmy
- zdroje firmy, včetně zdrojů od externích poskytovatelů služeb
- právní předpisy, profesní standardy a prostředí, ve kterém firma působí
- typy zakázek, které firma realizuje, a zprávy, které bude vydávat
- typy účetních jednotek, pro které firma zakázky realizuje

#### Implementační příručka IAASB (ISQM 1 First Time Implementation Guide)

obsahuje podrobnou tabulku vypočítávací faktory, které je třeba v procesu vyhodnocení rizik zohlednit, doplněnou o užitečné implementační rady.

Firma nemusí dokumentovat každou podmínku, událost, okolnost a přijaté nebo nepřijatá opatření, které může vést ke vzniku

rizika ohrožujícího kvalitu. V dokumentaci lze uvést důvody pro vyhodnocení rizika, tj. pravděpodobnost jeho výskytu a jeho dopad na naplňování kvalitativních cílů.

Pro účely tabulky 1 musíte identifikovat, „co by se mohlo pokazit“ a dále musíte vyhodnotit pravděpodobnost výskytu rizika a jeho dopad na vaši firmu, protože od toho se odvíjí, zda půjde o riziko ohrožující kvalitu. Připomínáme definici kvalitativního rizika:

*Riziko ohrožující kvalitu – riziko, u něhož je reálně pravděpodobné:*

- že se vyskytne;*
- že jednotlivě nebo v kombinaci s jinými riziky nepříznivě ovlivní naplňování jednoho či několika kvalitativních cílů.*

Doporučuje se zdokumentovat proces a analýzy, z nichž firma vycházela při stanovení kvalitativních cílů, při identifikaci a vyhodnocení rizik ohrožujících kvalitu a při navrhování reakcí na tato rizika. To firmě následně umožní doložit, z čeho vycházejí její rozhodnutí týkající se systému řízení kvality. Dokumentace může zahrnovat program schůzek, zápisy z jednání atd.

Příloha C obsahuje případovou studii, která ilustruje aplikaci tohoto přístupu na složku týkající se schvalování nových klientů, resp. zakázek.



## KROK 4: PŘIDĚLENÍ ODPOVĚDNOSTÍ

Je nutné přidělit role a odpovědnosti za systém řízení kvality. V případě samostatného odborníka nebo v malé firmě může všechny,

resp. několik rolí zastávat jedna osoba. Čím větší a složitější je vaše firma, tím víc rolí a odpovědností bude patrně nutné různým osobám přidělit.

Dalším vaším úkolem poté, co se seznámíte se standardy pro řízení kvality a s dalšími profesními předpisy, bude rozhodnout o tom, jak budou rozděleny role a odpovědnosti:

### SAMOSTATNÝ ODBORNÍK

Nesete veškerou odpovědnost, nicméně pokud některé aspekty své praxe zadáváte externím dodavatelům („externím poskytovatelům služeb“), můžete zvážit, zda jim nepřidělíte nějakou roli v systému řízení kvality. Jestliže například realizujete zakázky, u nichž je nutné provádět kontrolu kvality, můžete touto rolí pověřit externího poskytovatele.

### FIRMA S PARTNERY A ZAMĚSTNANCI

Konečná odpovědnost může být svěřena jedné osobě (obvykle se jedná o generálního ředitele nebo vedoucího partnera), ale nejlepší pro vývoj systému řízení kvality je přidělit různé role různým osobám. V takovém případě ponese konečnou odpovědnost statutární orgán firmy (jednatele).





Shromážděte veškerou dokumentaci, kterou má vaše firma ke stávajícím pravidlům a postupům týkajícím se rizik ohrožujících kvalitu, mimo jiné:

Stávající interní předpis (manuál) upravující řízení kvality

Auditní manuál a systém

Interní předpis k lidským zdrojům

Interní předpis k informačním technologiím

Jiná zdokumentovaná pravidla a postupy

Soupis neformálních/nezdokumentovaných pravidel/postupů

Na základě shromážděných informací provedete „analýzu nedostatků“, tj. zmapujete, které kvalitativní cíle nemáte pokryté interními pravidly a postupy.

Tabulka 2 ilustruje, jak takovou analýzu zdokumentovat:



**TABULKA 2 ANALÝZA NEDOSTATKŮ - MOŽNÝ FORMÁT**

Na základě znalosti charakteru a okolností vaší firmy a s ohledem na pravděpodobnost výskytu rizik ohrožujících kvalitu a na jejich dopad zdokumentujte rizika podle relevantních složek uvedených v tabulce 1. Pro identifikaci chybějících pravidel a postupů použijte tento pracovní sešit.

Riziko ohrožující kvalitu - číslo podle tabulky 1	Riziko ohrožující kvalitu	Reakce	Reakce - pravidla a postupy	Zdokumentujte stávající pravidlo/postup, včetně místa, kde se nacházejí	Analýza nedostatků
QR 1	Popište riziko ohrožující kvalitu	R1	Uveďte stávající pravidla/postupy a podle potřeby je zrevidujte, případně na základě výsledků analýzy nedostatků doplňte nové	Např. interní předpis k lidským zdrojům nebo manuál upravující řízení kvality	Zdokumentujte reakce, které je třeba doplnit/zrevidovat, důležité především v roce zavedení nového systému
			<b>Pozn.: Některé reakce budou pokrývat více rizik a některá rizika budou vyžadovat více reakcí</b>		

[Příloha C](#) obsahuje případovou studii, která ilustruje aplikaci tohoto přístupu.

## KROK 6: NASTAVENÍ REAKCÍ, VČETNĚ MODIFIKACE STÁVAJÍCÍCH PRAVIDEL

Co musíte udělat v této fázi procesu:

- Přizpůsobit stávající pravidla/postupy identifikovaným rizikům ohrožujícím kvalitu;
- V případě potřeby vytvořit nová pravidla/postupy reagující na nově zjištěná rizika;
- Zrušit všechna pravidla/postupy, které již nejsou účinné, resp. jsou duplicitní.

Tato série nemůže popsat pravidla hodící se pro všechny firmy. O tom je právě nový systém řízení kvality: musíte si sami nastavit pravidla, která odpovídají kvalitativním cílům vaší firmy. Jen pro ilustraci zde uvádíme několik příkladů pravidel:



### Vzorové příklady pravidel pro menší firmy – příslušné etické požadavky

Vzorové příklady pravidel na následující stránce předpokládají, že byl dokončen proces vyhodnocení rizik zohledňující charakter a okolnosti firmy a že reakce byly navrženy tak, aby odpovídaly identifikovaným rizikům ohrožujícím kvalitu. ISQM 1 stanoví pro příslušné etické požadavky tyto kvalitativní cíle a související konkrétní reakce:

Kvalitativní cíl	Konkrétní reakce
<p>V souvislosti s plněním povinností daných příslušnými etickými požadavky, včetně těch, které se týkají nezávislosti, je firma povinna stanovit si následující kvalitativní cíle:</p> <p>(a) firma a její pracovníci:</p> <p>(i) jsou seznámeni s příslušnými etickými požadavky, které se vztahují na firmu a na jí prováděné zakázky;</p> <p>(ii) plní své povinnosti dané příslušnými etickými požadavky, které se vztahují na firmu a na jí prováděné zakázky.</p> <p>(b) ostatní subjekty, mimo jiné síť, ostatní firmy v síti a fyzické osoby v síti nebo v ostatních firmách v síti či externí poskytovatelé služeb, na něž se vztahují stejné etické požadavky jako na firmu a na jí prováděné zakázky:</p> <p>(i) jsou seznámeni s příslušnými etickými požadavky, které se na ně vztahují;</p> <p>(ii) plní své povinnosti dané příslušnými etickými požadavky, které se na ně vztahují.</p> <p>(viz ISQM 1, odstavce 29, A22, A24, a A62–A65)</p>	<p>Firma zavede pravidla a postupy:</p> <p>(i) pro identifikaci, vyhodnocení a ošetření hrozeb ohrožujících dodržování příslušných etických požadavků;</p> <p>(ii) pro identifikaci, komunikování, vyhodnocení a hlášení veškerých případů porušení příslušných etických požadavků a pro zajištění včasné a náležité reakce na příčiny a důsledky těchto případů.</p> <p>Firma si alespoň jednou ročně nechá od všech pracovníků, kteří mají v souladu s příslušnými etickými požadavky povinnost být nezávislí, písemně potvrdit, že požadavky na nezávislost dodržují.</p> <p>(viz ISQM 1, odstavce 34 a A117–A121)</p>



## Vzorové příklady pravidel pro menší firmy

(pozn.: Následující pravidla jsou uvedena pouze pro příklad, nejedná se o všechny reakce související s příslušnými etickými požadavky. Chybí zde například konkrétní reakce týkající se identifikace, komunikování, vyhodnocení a hlášení případů porušení příslušných etických požadavků ve firmě.)

Pokud je to relevantní, partneři a zaměstnanci firmy a případně externí poskytovatelé služeb jsou povinni:

Prostudovat si všechny předpisy týkající se prováděných zakázek

Seznámit se s právním prostředím firmy a jejích klientů

Přečíst si příslušný etický kodex a řídit se jím, mimo jiné dodržovat požadavek týkající se informací uváděných o zakázaných investicích

Projít si kompletní seznam klientů firmy a na základě toho vytipovat potenciální investice/vztahy/střety zájmů

Dodržovat požadavky týkající se důvěrnosti informací stanovené příslušným etickým kodexem, mimo jiné používat prohlášení o zachování mlčenlivosti (příklad viz příloha E)

Dodržovat všechny relevantní profesní požadavky a profesní standardy a zpracovat pro firmu jejich přehled

Před přijetím zakázky nebo zapojením do ní si udělat posouzení způsobilosti

Nepřijímat od klienta dary ani pohoštění, a to ani v případě, že je jejich hodnota nepodstatná a bezvýznamná  
(Příklad pravidla, které je pravděpodobně konkrétnější než ustanovení příslušných etických předpisů)



Zdokumentování vašeho systému řízení kvality bude spočívat v „mapování“ různých činností, úsudků, pravidel a postupů.

Nezapomeňte, že váš systém řízení kvality je, jak jeho název napovídá, „systém“. Nedostanete žádnou „hotovou příručku“, kterou byste mohli jednoduše implementovat. Pravidla a postupy budou nejužitečnější a nejsmysluplnější, pokud budou navrženy konkrétně pro vaši firmu a aktuální podmínky.

Na trhu je k dispozici řada nástrojů, které vám zpracování dokumentace usnadní. Některé z nich mají i „knihovnu“ pravidel a postupů, která může být užitečná.

Je vhodné používat terminologii standardů a doporučuje se to. Jako referenční nástroj při dokumentování systému řízení kvality můžete spolu s definicemi v ISQM 1 použít [přílohu I](#) této série (uvedena rovněž v prvním dílu jako příloha C).

Dokončení dokumentace k systému řízení kvality, včetně procesu implementace: Součástí dokumentace mohou být pracovní sešity, jejichž ilustrativní příklady jsou uvedeny v tomto dílu, memoranda dokumentující diskuse a schůzky atd. Pro někoho může být užitečné vytvoření „Příručky pravidel a postupů“, která shrne pravidla a postupy platné pro zaměstnance a usnadní komunikaci s nimi. Způsoby dokumentace a komunikace budou u každé firmy jiné.

Pokud má firma zaměstnance, musí s nimi komunikovat. V případě potřeby je nutné vytvořit a zdokumentovat plán školení. Také je třeba naplánovat, jak budou zaměstnanci informováni o příslušných pravidlech a postupech. Detailní informování zaměstnanců firmy a dalších dotčených stran o systému řízení kvality a o případných změnách stávajících pravidel a postupů je nezbytným předpokladem jejich motivace ke společnému úsilí o dosažení kvalitativních cílů. Otevřená oboustranná komunikace o očekáváních v oblasti kvality je pro úspěšné zavedení účinného systému řízení kvality klíčová.



Rizika ohrožující kvalitu a reakce související s monitorovacím a nápravným procesem budou obvykle identifikovány a odsouhlaseny již během první fáze implementace vašeho systému řízení kvality (tj. na čtvrté schůzce). Nicméně i následně se mohou objevit další detaily týkající se návrhu a provádění monitorovacích činností. Tyto činnosti a reakce by měly fungovat od 15. prosince 2022, vyhodnocení systému řízení kvality musí být provedeno do jednoho roku od tohoto data. Monitorovacímu a nápravnému procesu bude věnován třetí díl naší série.







V následující části podrobněji probereme jednotlivé složky systému řízení kvality, jejichž kvalitativní cíle definuje ISQM 1. U každé složky shrneme, jak se nové standardy změnilo oproti předchozím, protože vám to pomůže odhalit případné „mezery“ ve vašich současných procesech.

## SPRÁVA A ŘÍZENÍ A VEDENÍ

### O čem je tato složka systému řízení kvality?

*Správa a řízení a vedení.* Tato složka je o řízení a vedení vaší firmy a o tom, jak vaše firma vytváří firemní prostředí a kulturu podporující všechny ostatní složky systému řízení kvality.

Firma prosazuje kvalitu prostřednictvím své firemní kultury, která respektuje a posiluje:

- roli, kterou firma plní tím, že slouží veřejnému zájmu konzistentním prováděním kvalitních zakázek;
- důležitost profesní etiky, hodnot a postojů;
- odpovědnost všech pracovníků za kvalitu zakázek nebo činností vykonávaných v rámci systému řízení kvality a jejich očekávané chování;
- důležitost kvality pro strategická rozhodnutí a opatření přijímaná firmou, včetně jejích finančních a provozních priorit.

Za kvalitu je zodpovědné vedení vaší firmy, které ji prosazuje prostřednictvím veškerého svého jednání a svým chováním.

Organizační struktura vaší firmy a rozdělení rolí, odpovědností a pravomocí musí být vhodným základem, který umožňuje navržení, zavedení a fungování vašeho firemního systému řízení kvality.

Organizační struktura a vedení musí podporovat uspokojování nároků na zdroje, včetně finančních, a zajistit, že plánování, získávání, rozdělování a přidělování zdrojů se provádí způsobem, který je v souladu se snahou vaší firmy o prosazování kvality.

[Kvalitativní cíle pro tuto složku systému řízení kvality jsou uvedeny v ISQM 1 v odstavci 28.]

U samostatného odborníka bude mít složka „správa a řízení a vedení“ jednodušší charakter, protože tyto principy má odborník „mentálně nastavené“ a kvalitu prosazuje prostřednictvím svého jednání a svým chováním.

Správa a řízení a vedení má pro řízení kvality na celofiremní úrovni i na úrovni zakázky zásadní význam. Je to totiž rámec určující, jak jsou ve firmě přijímána rozhodnutí, který je zabudovaný do firemní kultury. V této složce jsou zakotveny rovněž etické základy a principy samoregulace. Správa a řízení má vliv také na to, jak firmu vnímá veřejnost. Firma bez účinné správy a řízení může být vnímána jako firma, která nepůsobí ve veřejném zájmu.

Změny oproti předchozímu standardu jsou popsány v implementační příručce IAASB ([ISQM 1 First Time Implementation Guide](#)). Tento komentář vám pomůže posoudit, zda je třeba navrhnout a implementovat nějaké nové reakce, a přínosem bude rovněž při „analýze nedostatků“.

Následující rámeček shrnuje hlavní změny, jimiž se ISQM 1 odlišuje od předchozího ISQC 1, pokud jde o složku „správa a řízení a vedení“:

★

- Nové, náročnější požadavky týkající se prosazování kvality prostřednictvím firemní kultury, upravující mimo jiné následující záležitosti:
  - roli, kterou firma plní tím, že slouží veřejnému zájmu;
  - důležitost profesní etiky, hodnot a postojů;
  - odpovědnost všech pracovníků za kvalitu zakázek nebo činností vykonávaných v rámci systému řízení kvality a chování, které se od nich očekává;
  - důležitost kvality pro strategická rozhodnutí a opatření přijímaná firmou, včetně jejích finančních a provozních priorit.
- Nové požadavky upravující chování vedení, jeho povinnost prosazovat kvalitu a jeho odpovědnost za kvalitu.
- Nové požadavky týkající se organizační struktury firmy a rozdělení rolí, odpovědností a pravomocí.
- Nové požadavky upravující nároky na zdroje, včetně finančních, a jejich získávání, rozdělování nebo přidělování.

Tato složka systému řízení kvality byla podrobněji představena v [prvním dílu](#) naší série. Pokud potřebujete další informace, použijte výše zmíněnou implementační příručku IAASB nebo přímo ISQM 1.

## PŘÍSLUŠNÉ ETICKÉ POŽADAVKY

### O čem je tato složka systému řízení kvality?

*Příslušné etické požadavky.* Tato složka je o plnění povinností daných příslušnými etickými požadavky, včetně těch, které se týkají nezávislosti. Firma a ostatní subjekty mají tyto povinnosti:

FIRMA A JEJÍ PRACOVNÍCI	OSTATNÍ <small>(mimo jiné externí poskytovatelé služeb, na něž se vztahují příslušné etické požadavky, ostatní firmy v síti a fyzické osoby v síti nebo v ostatních firmách v síti)</small>
Jsou seznámeni s příslušnými etickými požadavky, které se vztahují na firmu a na jí prováděné zakázky, a plní své povinnosti dané těmito požadavky	Jsou seznámeni s příslušnými etickými požadavky, které se na ně vztahují, a plní své povinnosti dané těmito požadavky

[Kvalitativní cíle pro tuto složku systému řízení kvality jsou uvedeny v ISQM 1 v odstavci 29.]



Změny oproti předchozímu standardu jsou popsány v implementační příručce IAASB ([ISQM 1 First Time Implementation Guide](#)). Tento komentář vám pomůže posoudit, zda je třeba navrhnout a implementovat nějaké nové reakce, a přínosem bude rovněž při „analýze nedostatků“.

Následující rámeček shrnuje hlavní změny, jimiž se ISQM 1 odlišuje od předchozího ISQC 1, pokud jde o složku „příslušné etické požadavky“:



- Nový standard obsahuje na principech založené požadavky, v souladu s nimiž si firma musí stanovit kvalitativní cíle pokrývající plnění povinností vyplývajících z příslušných etických požadavků, včetně požadavků týkajících se nezávislosti.
- Klade větší důraz na všechny příslušné etické požadavky (nikoli pouze na nezávislost).
- Přesněji specifikuje, do jaké míry musí firemní systém řízení kvality pokrývat rovněž příslušné etické požadavky platné pro externí subjekty (tj. pro síť, ostatní firmy v síti, pro fyzické osoby v síti nebo v ostatních firmách v síti či pro externí poskytovatele služeb).
- Přesněji specifikuje, které příslušné etické požadavky se týkají systému řízení kvality.

Do ISQM 1 byly zahrnuty následující požadavky předchozího ISQC 1, a to takto:

- ISQC 1 stanovil konkrétní požadavky na informace a komunikaci o nezávislosti (např. požadavek zavést pravidla a postupy upravující informování o požadavcích na nezávislost, požadavek, aby partneři odpovědní za zakázky poskytovali příslušné informace, nebo požadavek, aby pracovníci informovali firmu o ohrožení nebo porušení nezávislosti). I podle ISQM 1 musí firemní systém řízení kvality zajistit informace a komunikaci o nezávislosti, ale děje se tak prostřednictvím jeho informační a komunikační složky.
- V souladu s ISQC 1 musela mít firma pravidla a postupy pro dlouhodobé působení pracovníků u stejného klienta. Tento požadavek nebyl do ISQM 1 převzat. Nicméně firemní systém řízení kvality musí dlouhodobé působení pracovníků nadále řešit tak, aby bylo v souladu s ustanoveními příslušných etických požadavků, protože podle ISQM 1 si firma musí stanovit kvalitativní cíle zajišťující plnění příslušných etických požadavků.

Tato složka systému řízení kvality byla podrobněji představena v [prvním dílu](#) naší série. Pokud potřebujete další informace, použijte výše zmíněnou implementační příručku IAASB nebo přímo ISQM 1.

Této složce se věnujeme rovněž v [příloze C](#), kde je uvedena případová studie. [Příloha D](#), *Potvrzení nezávislosti*, a [příloha E](#), *Prohlášení o zachování mlčenlivosti*, obsahuje dokumentační pomůcky, resp. nástroje, které lze použít ke zdokumentování toho, jak vaše firma dodržuje pravidla stanovená etickými požadavky na nezávislost a důvěrnost informací.

### **Novely Mezinárodního etického kodexu pro auditory a účetní odborníky týkající se řízení kvality**

Po vydání nových standardů pro řízení kvality v prosinci 2020 Rada pro mezinárodní etické standardy účetních (IESBA) zjistila, že je nutné novelizovat některá ustanovení [Mezinárodního etického kodexu pro auditory a účetní odborníky \(včetně Mezinárodních standardů nezávislosti\)](#) (Kodex IESBA).

Podrobnější informace pro případnou revizi a aktualizaci odkazů na Kodex IESBA jsou k [dispozici na webových stránkách IESBA](#).

Novely jsou účinné od téhož data jako standardy pro řízení kvality, tedy od 15. prosince 2022. Přehled změn v Kodexu IESBA najdete v [příloze B](#), link na webové stránky IESBA je uveden v [příloze J](#).

## SCHVALOVÁNÍ NOVÝCH KLIENTŮ, RESP. NOVÝCH ZAKÁZEK A POKRAČOVÁNÍ VZTAHŮ S KLIENTEM

### O čem je tato složka systému řízení kvality?

*Schvalování nových klientů, resp. zakázek.* Tato složka se týká úsudků, které vaše firma uplatňuje při rozhodování o nových klientech, resp. zakázkách a pokračování stávajících.

Úsudek firmy ohledně toho, zda schválit nového klienta, resp. novou zakázku nebo zda pokračovat ve vztahu s klientem, je založen na:

- dostatečných informacích získaných na podporu tohoto úsudku o charakteru a okolnostech zakázky a o integritě a etických hodnotách klienta (včetně jeho vedení a případně osob pověřených jeho správou a řízením);
- schopnosti vaší firmy realizovat zakázku v souladu s profesními standardy a požadavky příslušných právních předpisů.

Smyslem této složky je zajistit, že finanční (např. odměna a zisk) ani provozní (např. růst nebo strategické směřování) priority firmy nepovedou k nesprávným úsudkům.

[Kvalitativní cíle pro tuto složku systému řízení kvality jsou uvedeny v ISQM 1 v odstavci 30.]

Změny oproti předchozímu standardu jsou popsány v implementační příručce IAASB ([ISQM 1 First-time Implementation Guide](#)). Tento komentář vám pomůže posoudit, zda je třeba navrhnout a implementovat nějaké nové reakce, a přínosem bude rovněž při „analýze nedostatků“:

Následující rámeček shrnuje hlavní změny, jimiž se ISQM 1 odlišuje od předchozího ISQC 1, pokud jde o složku „schvalování nových klientů, resp. nových zakázek“.



- Nový standard obsahuje na principech založené požadavky, v souladu s nimiž si firma musí stanovit kvalitativní cíle pokrývající schvalování nových klientů, resp. nových zakázek a pokračování vztahů s klientem.
- Klade důraz na úsudek firmy při rozhodování o tom, zda přijmout nového klienta, resp. novou zakázku, případně zda pokračovat ve vztahu s klientem, včetně rozpracované zakázky.
- Vyžaduje, aby firma získala informace o charakteru a okolnostech zakázky a o integritě a etických hodnotách klienta (včetně jeho vedení a případně osob pověřených správou a řízením).
- Obsahuje nový požadavek týkající se finančních a provozních priorit firmy a jejich vlivu na rozhodování o tom, zda přijmout nového klienta, resp. novou zakázku, případně zda pokračovat ve stávajícím vztahu s klientem.

Do ISQM 1 byly zahrnuty následující požadavky předchozího ISQC 1, a to takto:

- ISQC 1 obsahoval konkrétní ustanovení týkající dodržování příslušných etických požadavků, včetně střetu zájmů. I podle ISQM 1 musí systém řízení kvality pokrývat plnění těchto požadavků, ale děje se tak prostřednictvím kvalitativních cílů.
- ISQC 1 obsahoval konkrétní požadavky týkající se dokumentování toho, jak firma vyřešila problémy, které zjistila. ISQM 1 obsahuje nové, na principech založené požadavky na dokumentaci záležitostí týkajících se systému řízení kvality.



Co firemní pravidla a postupy upravující schvalování nových klientů, resp. nových zakázek a pokračování vztahů s klientem mohou obsahovat:

- Specifikují informace, které je nutné získat o charakteru a okolnostech zakázky a o integritě a etických hodnotách klienta (včetně jeho vedení a případně osob pověřených správou a řízením). Může v nich být také upřesněno, z jakých zdrojů je tyto informace třeba získat.
- Vymezují faktory, které firma musí zvážit při posuzování toho, zda je schopná realizovat zakázku v souladu s profesními standardy a s požadavky příslušných právních předpisů.
- Specifikují typy zakázek, které firma smí, nebo naopak nesmí provádět, případně typy účetních jednotek, pro které nesmí zakázku provádět. Například:
  - firma může zakázat provádění ověřovacích zakázek týkajících se určité skutečnosti, která je předmětem prováděných postupů, pro kterou nemá odpovídající odborné znalosti;
  - firma může zakázat provádění ověřovacích zakázek, například auditů účetních závěrek, pro účetní jednotky z určitých odvětví (např. specializovaná odvětví s vysokou mírou regulace nebo složitosti), pokud pro provádění takových zakázek nemá vhodné zdroje nebo odborné znalosti.



O tom, zda přijmout nového klienta, resp. novou zakázku nebo zda pokračovat ve vztahu s klientem, rozhoduje firma. V souladu s ISA 220 (revidované znění) je partner odpovědný za zakázku povinen se přesvědčit, že byla dodržena firemní pravidla a postupy týkající se schvalování nových klientů, resp. nových auditních zakázek a pokračování vztahů s klientem a že související přijaté závěry jsou přiměřené.

Okolnosti a konkrétní reakce na ně, které je firma povinna ošetřit ve svých pravidlech a postupech v souvislosti se schvalováním nových klientů, resp. nových auditních zakázek a pokračováním vztahů s klientem, jsou uvedeny v odstavci 34(d) ISQM 1 (shrnutí konkrétních reakcí je uvedeno v [příloze A](#)). Tyto konkrétní reakce vycházejí z požadavků předchozího ISQC 1, a neměly by tudíž vyžadovat velkou změnu.

Další návodné informace k procesu schvalování nových klientů, resp. nových zakázek a pokračování vztahů s klientem jsou uvedeny

v příloze F. Tyto informace mohou firmě pomoci při tvorbě jejích pravidel a postupů. Až se seznámíte s [přílohou F](#), uvědomíte si existenci přesahu mezi složkou etických požadavků, složkou realizace zakázky a rozhodnutími ohledně schvalování nových klientů, resp. zakázek a souvisejícími pravidly a postupy. Vztah mezi rizikem ohrožujícím kvalitu a příslušnou reakcí není vždycky jedna ku jedné. Bude důležité zdokumentovat pozici určitého pravidla nebo postupu v rámci vašeho firemního systému řízení kvality, abyste pokryli všechna identifikovaná rizika ohrožující kvalitu.

Tato složka systému řízení kvality byla podrobněji představena v [prvním dílu](#) naší série. Pokud potřebujete další informace, použijte výše zmíněnou implementační příručku IAASB nebo přímo ISQM 1.

Této složce se věnujeme rovněž v [příloze C](#), kde je uvedena případová studie.

## REALIZACE ZAKÁZKY

### O čem je tato složka systému řízení kvality?

*Realizace zakázky.* Tato složka je o realizaci kvalitních zakázek, které musí splňovat následující předpoklady:

- tým provádějící zakázku nebo samostatný odborník jsou seznámeni se svými povinnostmi týkajícími se zakázky a plní je, včetně, pokud je to relevantní, celkové odpovědnosti partnerů odpovědných za zakázku za její řízení a zajištění její kvality a jejich dostatečného a vhodného zapojení v průběhu celé zakázky;
- pokud je to relevantní, charakter, načasování a rozsah řízení týmů provádějících zakázku, dohledu nad nimi a kontroly jimi provedené práce jsou s ohledem na charakter a okolnosti zakázky a zdroje, které byly těmto týmům přiděleny nebo které tyto týmy mají k dispozici, přiměřené a práce prováděné méně zkušenými členy týmu je řízena, dozorována a kontrolována zkušenějšími členy týmu;
- týmy provádějící zakázku uplatňují náležitý odborný úsudek, a pokud je to pro daný typ zakázky relevantní, i profesní skepticismus;
- obtížné nebo sporné otázky jsou konzultovány a závěry vzešlé z těchto konzultací jsou naplňovány;
- případné rozdíly v názorech v rámci týmu provádějícího zakázku nebo mezi týmem provádějícím zakázku a osobou provádějící kontrolu kvality zakázky, případně osobami vykonávajícími činnosti v rámci firemního systému řízení kvality jsou identifikovány a řešeny;
- dokumentace zakázky je zpracována po datu příslušné zprávy bez zbytečného odkladu a je vhodně vedena a uchovávána pro potřeby vaší firmy a v souladu s právními předpisy, příslušnými etickými požadavky nebo profesními standardy.

[Kvalitativní cíle pro tuto složku systému řízení kvality jsou uvedeny v ISQM 1 v odstavci 31.]

Změny oproti předchozímu standardu jsou popsány v implementační příručce IAASB ([ISQM 1 First Time Implementation Guide](#)). Tento komentář vám pomůže posoudit, zda je třeba navrhnout a implementovat nějaké nové reakce, a přínosem bude rovněž při „analýze nedostatků“:

Následující rámeček shrnuje hlavní změny, jimiž se ISQM 1 odlišuje od předchozího ISQC 1, pokud jde o složku „realizace zakázky“.



- Nový standard obsahuje na principech založené požadavky, v souladu s nimiž si firma musí stanovit kvalitativní cíle pokrývající realizaci zakázek. V těchto požadavcích jsou upraveny také konzultace, rozdíly v názorech a sestavování, vedení a uchovávání dokumentace zakázky.
- Nové požadavky týkající se povinností týmů provádějících zakázku, včetně celkové odpovědnosti partnera odpovědného za zakázku za řízení a zajištění kvality a jeho dostatečného a vhodného zapojení v průběhu celé zakázky.
- Náročnější požadavky týkající se řízení týmů provádějících zakázku, dohledu nad nimi a kontroly jimi provedené práce. Tyto požadavky akcentují přiměřenost s ohledem na charakter a okolnosti zakázky a zdroje, které byly týmům provádějícím zakázku přiděleny nebo které tyto týmy mají k dispozici.
- Nový požadavek, a to že týmy provádějící zakázku musí uplatňovat náležitý odborný úsudek, a pokud je to pro daný typ zakázky relevantní, i profesní skepticismus.
- Požadavky týkající se kontroly kvality zakázek byly rozděleny mezi ISQM 1 a ISQM 2 (podrobnější informace viz oddíl věnovaný konkrétním reakcím).

Do ISQM 1<sup>o</sup> byly zahrnuty následující požadavky předchozího ISQC 1, a to takto:

- ISQC 1 obsahoval konkrétní požadavek, že firma musí mít k dispozici dostatečné zdroje, aby bylo možné uskutečnit příslušné konzultace. I podle ISQM 1 musí firemní systém řízení kvality mít dostatečné zdroje na konzultace, což je ošetřeno prostřednictvím složky „zdroje“.
- ISQC 1 obsahoval konkrétnější požadavky na dokumentaci konzultací a rozdílů v názorech. Nově je dokumentace upravena na principech založenými požadavky týkajícími se dokumentování záležitostí systému řízení kvality.

## ASPEKTY RELEVANTNÍ PRO MENŠÍ FIRMY

Implementační příručka IAASB ([ISQM 1 First Time Implementation Guide](#)) uvádí k realizaci zakázek v menší, resp. méně složité firmě následující:

V menší, resp. méně složité firmě:

- Může mít tým provádějící zakázku jen jednoho člena, a to partnera odpovědného za zakázku (např. jde-li o samostatně podnikajícího odborníka). V těchto případech nebudou relevantní kvalitativní cíle týkající se řízení, dohledu a kontroly a rizika ohrožující kvalitu, která souvisejí s odpovědností partnera za řízení a zajištění zakázky a s jeho dostatečným a vhodným

zapojením v průběhu celé zakázky, budou pravděpodobně vyhodnocena jako poměrně nízká.

- Jestliže firma nemá interní pracovníky s odbornými předpoklady a schopnostmi, aby mohli poskytovat konzultace, může pro konzultování obtížných a sporných záležitostí využít externího poskytovatele služeb.
- Někdy je složité mít ve firmě osoby odpovědné za řešení rozdílů v názorech, protože to může vést ke konfliktům a zaměstnanci se mohou z obavy z postihu vyhýbat upozorňování na tyto rozdíly. Firma proto může využít pro řešení rozdílných názorů externího poskytovatele služeb.

Pravidla a postupy upravující realizaci zakázky jsou často zpracovány formou příručky nebo zachyceny v technologických a duševních zdrojích, které firma používá (např. checklisty (kontrolní dotazníky) pro jednotlivé zakázky atd.). Tyto kontrolní dotazníky je tudíž nutné aktualizovat, aby byly v souladu s ustanoveními nových standardů pro řízení kvality. Touto složkou systému řízení kvality se zde proto podrobněji nezabýváme, ale vrátíme se k ní ve třetím dílu naší série.

Jednou z oblastí upravených v ISQM 1, která může být relevantní i pro některé menší firmy a jejich zakázky, je používání automatizovaných nástrojů a technik (Automated Tools and Techniques, ATT).

Jedná se sice o technologické nástroje, ale zabýváme se jimi na tomto místě, protože se používají k realizaci zakázek.



Automatizovaným nástrojům a technikám se věnuje rovněž implementační příručka IAASB ([ISQM 1 First Time Implementation Guide](#)). Uvedené informace mohou být užitečné i pro vaši firmu:

Týmy provádějící zakázku obvykle při provádění auditorských postupů v rámci zakázky používají ATT. Někdy se jedná o ATT poskytnuté nebo schválené firmou, v jiných případech může ATT získat přímo tým provádějící zakázku. Nicméně firemní systém řízení kvality musí vždy stanovit, jaké ATT jsou vhodné, tj. i u ATT získaných týmem provádějícím zakázku. Například odstavec A101 ISQM 1 vysvětluje, že firma může:

- výslovně zakázat používání ATT nebo jejich funkcí, dokud není potvrzeno, že fungují správně a že byly firmou schváleny k používání;
- stanovit pravidla nebo postupy pro případy, kdy tým provádějící zakázku používá ATT, které firmou nebyly schváleny. Taková pravidla nebo postupy mohou vyžadovat, aby si tým provádějící zakázku před použitím ATT ověřil, zda je vhodné je používat, a to tak, že posoudí určité konkrétní záležitosti (např. datové vstupy, fungování ATT, zda výstupy ATT naplňují účel, pro který budou použity atd.).



IAASB zpracovala podpůrný materiál nazvaný [Non-Authoritative Support Material for Auditors Regarding Documentation When Using ATT](#).

Tento materiál popisuje, jaký vliv má na dokumentaci zakázky používání ATT schválených firmou a jaký používání ATT, které nebyly podrobeny firemnímu schvalovacímu procesu.

IAASB dále zpracovala podpůrný materiál nazvaný [Non-Authoritative Support Material Related to the Risk of Overreliance on Technology when Using ATT and Information Produced by the Entity's Systems](#).

Tento materiál se zaměřuje na to, jak firmy mohou týmům provádějícím zakázku pomoci vypořádat se s tzv. vygenerovanou předpojatostí (což je tendence upřednostňovat výstupy generované automatizovanými systémy) a s rizikem nadměrného spoléhání na ATT.

Nezapomeňte: Pokud používáte tabulkový procesor jako ATT, může to být zdrojem rizik ohrožujících kvalitu. V takovém případě je obvykle vhodné stanovit si pravidlo, že formát, vzorce a integrita se kontrolují při každém použití. Možná rizika se týkají zejména případů, kdy jsou tabulky složitější, sdílejí se nebo se kopírují.

## KONTROLY KVALITY ZAKÁZKY

Jednou z oblastí souvisejících s realizací zakázky, se kterou se menší firmy často potýkají, je požadavek na kontrolu kvality zakázky.

ISQM 1 stanoví, u jakých zakázek se vyžaduje kontrola kvality. [ISQM 2 \*Kontroly kvality zakázky\*](#) upravuje jmenování osoby provádějící kontrolu kvality zakázky, posouzení její způsobilosti, provedení kontroly kvality zakázky a zpracování dokumentace k takové kontrole.

### DATUM ÚČINNOSTI

- 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

### RELEVANTNÍ DEFINICE

- 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.
- Osoba provádějící kontrolu kvality zakázky – partner, jiná osoba z firmy nebo externista, které firma pověřila provedením kontroly kvality zakázky [pozn.: osoba provádějící kontrolu kvality zakázky není členem týmu provádějícího zakázku].
- Tým provádějící zakázku – všichni partneři a zaměstnanci realizující zakázku a rovněž všechny ostatní osoby, které se podílejí na zakázce, s výjimkou externího experta a interních auditorů poskytujících přímou podporu pro účely zakázky.



### ZAKÁZKY, U NICHŽ SE PROVÁDÍ KONTROLA

ISQM 1 stanoví v odstavci 34(f), jaké konkrétní reakce je firma povinna zavést v souvislosti s kontrolami kvality:

Firma zavede pravidla a postupy upravující kontrolu kvality zakázky v souladu s ISQM 2, v nichž bude zakotvena povinnost provádět tyto kontroly v následujících případech:

- audity účetních závěrek kotovaných účetních jednotek;
- audity nebo jiné zakázky, u nichž je kontrola kvality zakázky 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.

V odstavci A133 ISQM 1 se říká:

Právní předpisy vyžadují provedení kontroly kvality zakázky mimo jiné v případě auditů účetních jednotek, které:

- jsou subjekty veřejného zájmu ve smyslu definice platné v dané jurisdikci;
- působí ve veřejném sektoru, jsou příjemci finančních prostředků od státu nebo mají veřejnou odpovědnost;
- působí v určitých odvětvích (jedná se např. o finanční instituce, jako jsou banky, pojišťovny a penzijní fondy);
- objem jejich aktiv přesahuje stanovenou hodnotu;
- jsou řízeny soudem nebo v rámci soudního řízení (např. likvidace).

Nejdůležitější konkrétní reakcí pro vás jakožto pro menší firmu bude nastavit si pravidla nebo postup pro výběr zakázek, u nichž bude kontrola kvality vhodnou reakcí na rizika ohrožující kvalitu.



Jako menší firma se můžete rozhodnout, že nebudete dělat zakázky pro klienty, u nichž je ze zákona nutné provádět kontrolu kvality. Nicméně v níže uvedených případech může být kontrola kvality i pro vaši firmu vhodnou reakcí, jak ošetřit rizika ohrožující kvalitu:

- Zakázky, které jsou složité nebo vyžadují velkou míru úsudku:
  - audity účetních závěrek podniků v odvětvích, pro která je typický vysoký stupeň nejistoty v odhadech (např. některé velké finanční instituce nebo těžební společnosti), případně podniků, u kterých existuje nejistota související s událostmi nebo podmínkami, které mohou významně zpochybnit jejich schopnost nepřetržitě trvat;
  - ověřovací zakázky, které pro měření nebo vyhodnocení skutečnosti, jež je předmětem prováděných postupů, v souladu s příslušnými kritérii vyžadují specializované dovednosti a znalosti (např. výkaz o skleníkových plynech, u něhož existují významné nejistoty, pokud jde o vykázané hodnoty).
- Zakázky, u kterých se vyskytly problémy, například auditní zakázky, u nichž interní nebo externí inspekce opakovaně zjistily vady, neopravené významné nedostatky ve vnitřním kontrolním systému nebo materiální úpravy srovnávacích údajů v účetní závěrce za předchozí účetní období.
- Zakázky, u kterých byly během schvalování nových klientů, resp. nových zakázek a pokračování vztahů s klientem zjištěny neobvyklé okolnosti (klient měl např. neshody se svým předchozím auditorem nebo ověřovacím odborníkem).
- Zakázky, jejichž součástí je zpracování zprávy o finančních nebo nefinančních informacích pro účely dokumentace předkládané regulačnímu orgánu, přičemž tyto informace zahrnují vyšší míru úsudku, například pro forma finanční informace pro účely prospektu emitenta.
- Zakázky pro účetní jednotky působící v nově vznikajících odvětvích nebo účetní jednotky, s nimiž firma nemá předchozí zkušenosti.
- Zakázky pro účetní jednotky, které nejsou kotované, ale jedná se o subjekty veřejného zájmu nebo o subjekty, které mají veřejnou odpovědnost, např.:
  - účetní jednotky, které pro velký počet zainteresovaných stran spravují významný objem aktiv jakožto svěřenští správci, ale u nichž kontrola kvality zakázky není vyžadována právním předpisem, jedná se například o finanční instituce, jako jsou některé banky, pojišťovny a penzijní fondy;

- účetní jednotky, které jsou na veřejnosti velmi známé, resp. jejichž vedení či vlastníci jsou na veřejnosti velmi známí;
- účetní jednotky, které mají velký počet a širokou škálu zainteresovaných stran.

Vaše schopnost realizovat zakázku v souladu s profesními standardy je ovlivněna také dostupností zdrojů. Například když je třeba provést kontrolu kvality zakázky, je realizace zakázky ovlivněna tím, zda je ve vaší firmě k dispozici osoba, která splňuje požadavky na způsobilost uvedené v ISQM 2, nebo zda si ji firma může najmout.

### **Způsobilost osoby provádějící kontrolu kvality zakázky**

Vaše firma je povinna zavést pravidla a postupy vymezující kritéria způsobilosti osoby provádějící kontrolu kvality zakázky. V těchto pravidlech a postupech musí být stanoveno, že osoba provádějící kontrolu kvality zakázky nesmí být členem týmu provádějícího zakázku a že taková osoba:

- má odborné předpoklady a schopnosti, včetně dostatku času, a příslušné pravomoci, aby mohla kontrolu kvality zakázky provádět;
- dodržuje příslušné etické požadavky, včetně požadavků týkajících se hrozeb ohrožujících její nestrannost a nezávislost;
- dodržuje případná ustanovení právních předpisů upravující její způsobilost.

## Kontrola kvality provedená externím poskytovatelem služeb

Vaše firma může provedením kontroly kvality zakázky pověřit externího poskytovatele služeb. Nezabýváte ji to však odpovědnosti za její systém řízení kvality ani za pravidla a postupy týkající se kontroly kvality. Jestliže využíváte externí subjekt jako osobu provádějící kontrolu kvality zakázky, jedná se o *používání zdrojů od externího poskytovatele*. Ještě před začátkem plánování zakázky je třeba s externím poskytovatelem podepsat smluvní dopis, v němž si strany dohodnou časový harmonogram, charakter a rozsah kontroly kvality zakázky. Na proces kontroly kvality i na osobu, která ji bude provádět, se budou vztahovat příslušná pravidla a postupy firemního systému řízení kvality. Například bude nutné vyžádat si potvrzení nezávislosti.

## Vztah k ostatním složkám systému řízení kvality

Pravidla a postupy kontroly kvality zakázky souvisejí i s dalšími složkami vašeho firemního systému řízení kvality, konkrétně se složkou realizace zakázky a s komunikační složkou.

**TIP PRO PLÁNOVÁNÍ:** Jestliže v souladu s vašimi firemními pravidly a postupy můžete mít klienty, u nichž je kontrola kvality zakázky povinná, musíte si pro tuto činnost naplánovat zdroje.

Vzorový checklist (kontrolní dotazník) obsahující navrhované postupy pro kontrolu kvality zakázky najdete v [příloze H](#) tohoto dílu naší série.

## Realizace zakázky jako složka systému řízení kvality

V souvislosti s realizací zakázky je vaše firma mimo jiné povinna stanovit si kvalitativní cíle pro ošetření rozdílů v názorech v rámci týmu provádějícího zakázku nebo mezi týmem provádějícím zakázku a osobou provádějící kontrolu kvality zakázky, případně mezi osobami vykonávajícími činnosti v rámci firemního systému řízení kvality, tj. pro informování o těch rozdílech a pro jejich řešení.

## Komunikace v rámci firmy

V zájmu respektování a posilování odpovědnosti pracovníků a týmů provádějících zakázku za výměnu informací v rámci vaší firmy a mezi nimi navzájem lze zavést následující pravidlo týkající se nastavení komunikačních kanálů, které usnadňují komunikaci v rámci firmy: týmy provádějící zakázku musí včas předávat informace osobě provádějící kontrolu kvality zakázky nebo osobám poskytujícím konzultace.

Pozn.: Podrobnější informace o novele Kodexu IESBA týkající se nestrannosti osoby provádějící kontrolu kvality zakázky jsou uvedeny [příloze B](#).



## Kontrola kvality zakázky x monitoring x jiné prověrky

Existují tři typy „kontrol/prověrek“ – je vhodné ujasnit si, jaké jsou mezi nimi rozdíly:

- 1 Kontrola kvality zakázky** – jak je uvedeno výše, u některých zakázek je formální kontrola kvality povinná ze zákona nebo ji požadují firemní pravidla. Taková kontrola musí být provedena ještě před vydáním závěrečné zprávy. Osoba provádějící kontrolu kvality zakázky se podílí již na plánování zakázky.
- 2 Monitoring** – jedná se o pravidelně prováděnou kontrolu prověřující soulad s firemním systémem řízení kvality. Monitoring bude tématem třetího dílu naší série.
- 3 Jiné prověrky** – vaše firma může v reakci na rizika ohrožující kvalitu provádět i jiné formy prověrek, které nesplňují požadavky na kontrolu kvality zakázky. Například v případě auditu účetní závěrky může prověřit postupy týmu provádějícího zakázku, jejichž předmětem byla významná rizika, nebo může pověřit pracovníky, kteří mají specializované odborné znalosti, aby prověřili některé významné úsudky. V některých případech mohou být tyto další typy prověrek provedeny navíc vedle kontroly kvality zakázky. (viz ISQM 1, odstavec A135).

## ZDROJE

### O čem je tato složka systému řízení kvality?

*Zdroje:* Aby vaše firma mohla navrhnout, zavést a provozovat systém řízení kvality, musí včas pořídit, vyvinout, použít, udržovat, rozdělit a přidělit vhodné zdroje. Pro náležité fungování systému řízení kvality a pro realizaci zakázek jsou nutné tři typy zdrojů:

Lidské zdroje*	Vhodné technologické zdroje*	Vhodné duševní zdroje*
<p>Výraz „lidské zdroje“ v ISQM 1 zahrnuje různé osoby, které firma využívá pro účely systému řízení kvality nebo pro realizaci zakázek.</p> <p>Výraz „pracovníci“ v ISQM 1 odkazuje na interní osoby, které jsou součástí firmy.</p> <p>V zájmu naplnění kvalitativních cílů:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Jsou pracovníci firmy nájímáni, vzděláváni a stabilizováni s následujícím cílem, resp. mají odborné předpoklady a schopnosti, aby:<ul style="list-style-type: none"><li>– konzistentně prováděli kvalitní zakázky, mimo jiné mají znalosti a zkušenosti relevantní pro zakázky, které firma realizuje;</li><li>– vykonávali činnosti nebo plnili povinnosti související s fungováním firemního systému řízení kvality.</li></ul></li><li>• Pracovníci svým jednáním a chováním prosazují kvalitu, rozvíjejí a udržují si náležité odborné předpoklady pro výkon svých funkcí, nesou za svou práci odpovědnost a jsou bez zbytečného odkladu oceňováni prostřednictvím hodnocení, odměňování, kariérního postupu a dalších pobídek.</li><li>• Jestliže firma sama nemá dostatek vhodných pracovníků, kteří zajistí fungování firemního systému řízení kvality nebo realizaci zakázek, získává je z externích zdrojů (tj. v rámci sítě, od jiné firmy v síti nebo od externího poskytovatele služeb).</li><li>• U každé zakázky jsou do týmu, který ji realizuje, přidělováni členové, včetně partnera odpovědného za zakázku, kteří mají náležité odborné předpoklady a schopnosti, aby mohli konzistentně provádět kvalitní zakázky, a mají na to dostatek času.</li><li>• Výkonem činností v rámci firemního systému řízení kvality jsou pověřeny osoby, které mají náležité odborné předpoklady a schopnosti a mají na provádění těchto činností dostatek času.</li></ul>	<p>Aby vaše firma zajistila fungování firemního systému řízení kvality a realizaci zakázek, pořizuje si nebo vyvíjí, zavádí, udržuje a používá náležité technologické zdroje.</p> <p>Relevantní technologické zdroje jsou ty, které:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• se používají při navrhování, zavádění nebo provozování firemního systému řízení kvality;</li><li>• používá tým provádějící zakázku při její realizaci.</li></ul> <p>Patří sem rovněž o technologické zdroje, které jsou nezbytné pro efektivní fungování IT aplikací.</p> <p>Je třeba upozornit, že ne všechny technologické zdroje, které firma používá, se týkají systému řízení kvality.</p> <p>Technologické zdroje někdy slouží jako nástroj zajišťující přístup k duševním zdrojům. Například auditní metodika je duševní zdroj zabudovaný do IT aplikace umožňující vytvoření spisu auditora.</p> <p>Příkladem technologických zdrojů jsou automatizované nástroje a techniky používané pro realizaci zakázek (viz výše část věnovaná realizaci zakázky).</p>	<p>Aby vaše firma zajistila fungování firemního systému řízení kvality a realizaci zakázek, pořizuje si nebo vyvíjí, zavádí, udržuje a používá náležité duševní zdroje.</p> <p>Duševní zdroje musí být v souladu s profesními standardy, a pokud je to relevantní, rovněž v souladu s požadavky příslušných předpisů.</p> <p>V odstavci A102 v ISQM 1 jsou uvedeny následující příklady duševních zdrojů:</p> <p>Písemná pravidla nebo postupy, metodika, příručky specifické pro dané odvětví nebo pro skutečnost, jež je předmětem prováděných postupů, účetní příručky, standardizovaná dokumentace nebo přístup k informačním zdrojům (např. předplatné webových stránek, které poskytují podrobné informace o účetních jednotkách, nebo jiné informace, které se obvykle používají při provádění zakázek).</p>

\*Lidské, technologické i duševní zdroje pro firemní systém řízení kvality i pro realizaci zakázek může mít vaše firma od externích poskytovatelů služeb, což je třeba zohlednit při nastavování kvalitativních cílů.

[Kvalitativní cíle pro tuto složku systému řízení kvality jsou uvedeny v ISQM 1 v odstavci 32.]

Změny oproti předchozímu standardu jsou popsány v implementační příručce IAASB ([ISQM 1 First Time Implementation Guide](#)). Tento komentář vám pomůže posoudit, zda je třeba navrhnout a implementovat nějaké nové reakce, a přínosem bude rovněž při „analýze nedostatků“:

Následující rámeček shrnuje hlavní změny, jimiž se ISQM 1 odlišuje od předchozího ISQC 1, pokud jde o složku „zdroje“.



- Nové požadavky upravující nároky na technologické a duševní zdroje nutné pro fungování systému řízení kvality a pro realizaci zakázek.
- Rozšířené požadavky na lidské zdroje, především:
  - nový požadavek, že pracovníci firmy musí mít pro výkon činností a plnění povinností souvisejících s fungováním firemního systému řízení kvality odborné předpoklady a schopnosti a že výkonem činností v rámci tohoto systému jsou pověřeny osoby, které mají náležité odborné předpoklady a schopnosti;
  - nový požadavek, že pokud firma sama nemá dostatek vhodných pracovníků, kteří zajistí fungování firemního systému řízení kvality nebo realizaci zakázek, získává je z externích zdrojů (tj. v rámci sítě, od jiné firmy v síti nebo od externího poskytovatele služeb);
  - nový požadavek, že pracovníci musí prosazovat kvalitu, nesou za svou práci odpovědnost a jsou bez zbytečného odkladu oceňováni prostřednictvím hodnocení, odměňování, kariérního postupu a dalších pobídek.
- Nový požadavek týkající se externích poskytovatelů služeb, tj. že jejich zdroje lze používat pro účely firemního systému řízení kvality a realizace zakázek.

ISQC 1 obsahoval konkrétnější požadavky na partnera odpovědného za zakázku týkající se vymezení a komunikování jeho povinností a rovněž informací o jeho identitě a roli, které je třeba poskytnout osobám pověřeným správou a řízením. Tyto požadavky byly zahrnuty do ISQM 1 takto:

- komunikace s osobami pověřenými správou a řízením je v ISQM 1 upravena:
  - v požadavku, že o systému řízení kvality je v případě auditu účetních závěrek kotovaných účetních jednotek nutné informovat osoby pověřené jejich správou a řízením;
  - v požadavcích založených na principech upravujících komunikaci s externími subjekty, je-li vhodná.
- Povinnosti týmů provádějících zakázku, a specificky povinnosti partnera odpovědného za zakázku, jsou upraveny v rámci složky „realizace zakázky“.

## LIDSKÉ ZDROJE

Vaše firma si musí stanovit kvalitativní cíl pro lidské zdroje. Příkladem takového cíle je odstavec 32(d) ISQM 1, kde se říká, že do týmu realizujícího zakázku jsou přidělováni členové, kteří mají náležité odborné předpoklady a schopnosti, aby mohli konzistentně provádět kvalitní zakázky, a mají na to dostatek času.

Je důležité upozornit, že to platí i pro externisty, kteří se podílejí na realizaci firemních zakázek. Například ISA 600 *Specifické aspekty auditů účetních závěrek skupiny (včetně prací provedených auditory složek)*,<sup>2</sup> který upravuje specifické aspekty auditů skupiny, obsahuje požadavky a aplikační ustanovení týkající se povinností auditora skupiny v případě, že jsou do auditu zapojeni auditori složek. Vhodnost auditorů složek a jejich odborné předpoklady a schopnosti upravuje ISQM 1. Nicméně tyto aspekty pravděpodobně nebudou pro menší firmy příliš důležité.

Menší firmy budou naopak patrně víc vyhledávat externí konzultace, protože potřebují obvykle pomoci se složitými transakcemi, složitými IT systémy, se specifickými nebo nově se objevujícími účetními záležitostmi, se zajištěním nezávislosti, s jinými etickými problémy atd. Součástí tohoto dílu naší příručky je [příloha G](#), obsahující nástroj, který lze po příslušné úpravě použít pro zdokumentování externích zdrojů, ať už lidských, nebo duševních, využívaných pro účely konzultací.

<sup>2</sup> IAASB vydala revidované znění standardu [ISA 600 \(revidované znění\) Specifické aspekty auditů účetních závěrek skupiny \(včetně prací provedených auditory složek\)](#), který je účinný pro auditu účetních závěrek sestavených za období začínající 15. prosince 2023 nebo po tomto datu.

## TECHNOLOGICKÉ A DUŠEVNÍ ZDROJE

Vaše firma si musí stanovit kvalitativní cíl také pro technologické zdroje. Takový cíl je uveden v odstavci 32(f) v ISQM 1, kde se říká, že aby firma zajistila fungování firemního systému řízení kvality a realizaci zakázek, pořizuje si nebo vyvíjí, zavádí, udržuje a používá náležitě technologické zdroje.

Obdobný cíl pro duševní zdroje je uveden v odstavci 32(g) ISQM 1: aby firma zajistila fungování firemního systému řízení kvality a realizaci zakázek, pořizuje si nebo vyvíjí, zavádí, udržuje a používá náležitě duševní

zdroje, které jsou v souladu s profesními standardy, a pokud je to relevantní, rovněž v souladu s požadavky příslušných právních předpisů.

Jak navrhujeme výše, je vhodné založit si pracovní sešit a do něj si zapsat konkrétní kvalitativní cíle, specifické pro vaši firmu.

Ve vedlejším sloupci uvádíme příklad, jak může menší podnik formulovat pravidlo týkající se využívání technologických a duševních zdrojů:

### Uplatňování firemní metodiky/ duševní zdroje

Všichni partneři a zaměstnanci musí dodržovat firemní metodiku a zajistit aktuálnost aplikací, a to včetně nástrojů používaných pro generování auditní dokumentace, kontrolních dotazníků atd.

Tato složka systému řízení kvality byla podrobněji představena v [prvním dílu](#) naší série. Pokud potřebujete další informace, použijte výše zmíněnou implementační příručku IAASB nebo přímo ISQM 1.



## INFORMACE A KOMUNIKACE

### O čem je tato složka systému řízení kvality?

**Informace a komunikace.** Tato složka je o získávání, generování a používání informací týkajících se firemního systému řízení kvality a jejich včasném předávání v rámci firmy i externím subjektům.

[Kvalitativní cíle pro tuto složku systému řízení kvality jsou uvedeny v ISQM 1 v odstavci 33, viz též následující text.]

Změny oproti předchozímu standardu jsou popsány v implementační příručce IAASB ([ISQM 1 First Time Implementation Guide](#)). Tento komentář vám pomůže posoudit, zda je třeba navrhnout a implementovat nějaké nové reakce, a přínosem bude rovněž při „analýze nedostatků“.

Následující rámeček shrnuje hlavní změny, jimiž se ISQM 1 odlišuje od předchozího ISQC 1, pokud jde o složku „informace a komunikace“:



- V ISQM 1 se jedná o novou složku, která v ISQC 1 nebyla.
- Nové, náročnější požadavky na získávání, generování a používání informací a na jejich komunikování tak, aby bylo možné navrhnout, zavést a provozovat systém řízení kvality. Tyto nové požadavky se týkají:

- firemního informačního systému;
- výměny informací mezi firmou a týmy provádějícími zakázky (pozn.: tento požadavek byl rozšířen oproti předchozímu ISQC 1, v souladu s nímž musí firma pouze informovat své pracovníky o pravidlech a postupech);
- předávání informací v rámci sítě a externím poskytovatelům služeb;
- předávání informací o systému řízení kvality externím subjektům v případě, že to vyžadují právní předpisy či profesní standardy nebo pokud to přispěje k tomu, aby se externí subjekty lépe seznámily se systémem řízení kvality.

V předchozím ISQC 1 jsou požadavky na komunikaci součástí několika složek. Jedná se například o požadavky ISQC 1 na komunikování záležitostí týkajících se nezávislosti nebo povinností partnera odpovědného za zakázku. ISQM 1 upravuje potřebu komunikace prostřednictvím na principech založených požadavků uvedených ve složce „informace a komunikace“.

## KVALITATIVNÍ CÍLE PRO SLOŽKU „INFORMACE A KOMUNIKACE“

Vaše firma si musí stanovit kvalitativní cíle pokrývající získávání, generování a používání informací týkajících se firemního systému řízení kvality a jejich včasné předávání v rámci firmy i externím subjektům tak, aby bylo možné navrhnout, zavést a provozovat systém řízení kvality. Odstavec 33 ISQM 1 obsahuje následující kvalitativní cíle:

- (a) informační systém na základě interních či externích zdrojů identifikuje, zachycuje, zpracovává a uchovává relevantní a spolehlivé informace, jež podporují systém řízení kvality;
- (b) firemní kultura respektuje a posiluje odpovědnost pracovníků za výměnu informací v rámci firmy a mezi sebou navzájem;
- (c) v rámci firmy a mezi týmy provádějícími zakázky probíhá výměna relevantních a spolehlivých informací, mimo jiné:
  - (i) pracovníkům a týmům provádějícím zakázky jsou předávány informace, jejichž charakter, načasování a rozsah jsou dostatečné k tomu, aby jim umožnily seznámit se s jejich povinnostmi týkajícími se výkonu činností v rámci systému řízení kvality nebo realizace zakázek a tyto povinnosti plnit;
  - (ii) při výkonu činností v rámci systému řízení kvality nebo při realizaci zakázek pracovníci firmy a týmy provádějící zakázky předávají informace firmě;
- (d) externím subjektům jsou předávány relevantní a spolehlivé informace, mimo jiné:
  - (i) firma předává informace síti, jejímž je členem, resp. v rámci takové sítě nebo případným externím poskytovatelům služeb, což síti nebo externím poskytovatelům služeb umožňuje plnit jejich povinnosti vyplývající z požadavků platných v rámci sítě nebo jejich povinnosti související se sítí poskytovanými službami či zdroji;
  - (ii) firma předává informace externím subjektům v případě, že to vyžadují právní předpisy či profesní standardy nebo pokud to přispěje k tomu, aby se externí subjekty lépe seznámily se systémem řízení kvality.

V případě menší firmy může být komunikace neformálnější a může probíhat prostřednictvím přímých diskusí s pracovníky a s týmy provádějícími zakázky. ISQM 1 nestanoví, že veškerá komunikace musí být formálně zdokumentována, často to ani není prakticky možné. Firma by měla dokumentovat komunikaci v rozsahu nezbytném pro splnění požadavků na dokumentaci uvedených v ISQM 1 v odstavcích 57–59.

Tato složka systému řízení kvality byla podrobněji představena v [prvním dílu](#) naší série. Pokud potřebujete další informace, použijte výše zmíněnou implementační příručku IAASB nebo přímo ISQM 1.





## PŘÍLOHA A: KONKRÉTNÍ REAKCE

ISQM 1 definuje konkrétní reakce, které každá firma musí zabudovat do svého systému řízení kvality. Následující shrnutí lze použít pro kontrolu, zda jsou ve vašem firemním systému zohledněny všechny reakce, které ISQM 1 vyžaduje.

Ze shrnutí je zřejmé, že všechny reakce definované v ISQM 1 platí pro všechny auditorské firmy, i když jsou různě velké a složité. Klíčové je ale reakce odstupňovat podle charakteru a okolností konkrétní firmy.

		Samostatný odborník bez zaměstnanců	Samostatný odborník se zaměstnanci	Firma se 2–5 partnery a se zaměstnanci
<b>Příslušné etické požadavky</b>				
1.	Firma zavede pravidla a postupy: (i) pro identifikaci, vyhodnocení a ošetření hrozeb ohrožujících dodržování příslušných etických požadavků; (ii) pro identifikaci, komunikování, vyhodnocení a hlášení veškerých případů porušení příslušných etických požadavků a pro zajištění včasné a náležité reakce na příčiny a důsledky těchto případů. (ISQM 1, 34(a))	Ano	Ano	Ano
2.	Firma si alespoň jednou ročně nechá od všech pracovníků, kteří mají v souladu s příslušnými etickými požadavky povinnost být nezávislí, písemně potvrdit, že požadavky na nezávislost dodržují. (ISQM 1, 34(b)) (Vzor potvrzení nezávislosti je uveden v <a href="#">příloze D</a> ) *Samostatný odborník, který nemá žádné zaměstnance, dokládá soulad s požadavkem na nezávislost méně formálním způsobem.	NA*	Ano	Ano
<b>Realizace zakázky – stížnosti a obvinění</b>				
3.	Firma zavede pravidla a postupy pro přijímání, vyšetřování a řešení stížností a obvinění týkajících se případů: <ul style="list-style-type: none"> <li>• kdy práce nebyly provedeny v souladu s profesními standardy a požadavky příslušných právních předpisů;</li> <li>• nedodržování firemních pravidel a postupů stanovených systémem řízení kvality.</li> </ul> (ISQM 1, 34(c))	Ano	Ano	Ano

**PŘÍLOHA A:  
KONKRÉTNÍ REAKCE  
(pokračování)**



Schválení nového klienta, resp. zakázky				
4.	<p>Firma zavede pravidla a postupy ošetřující následující okolnosti:</p> <p>(i) firma se po schválení nového klienta, resp. nové zakázky či pokračování vztahů s klientem dozví informace, které by ji přiměly vztah s klientem nebo konkrétní zakázku odmítnout, pokud by jí byly známy před přijetím daného rozhodnutí;</p> <p>(ii) firma je v souladu s právním předpisem povinna přijmout vztah s klientem nebo konkrétní zakázku.</p> <p>(ISQM 1, 34(d))</p>	Ano	Ano	Ano
Komunikace				
5.	<p>Firma zavede pravidla a postupy, které:</p> <p>(i) upraví její povinnost informovat v případě auditu účetních závěrek kotovaných účetních jednotek osoby pověřené jejich správou a řízením o tom, jakým způsobem systém řízení kvality podporuje konzistentní provádění kvalitních auditů;</p> <p>(ii) určí, kdy je vhodné informovat externí subjekty o firemním systému řízení kvality;</p> <p>(iii) vymezení informace, které je třeba poskytnout při informování externích subjektů podle odstavce 34(e)(i) a 34(e)(ii), včetně charakteru, načasování, rozsahu a vhodné formy komunikace.</p> <p>(ISQM 1, 34(e))</p>	Ano	Ano	Ano
Kontrola kvality zakázky				
6.	<p>Firma zavede pravidla a postupy upravující kontroly kvality zakázky v souladu s ISQM 2, v nichž bude zakotvena povinnost provádět tyto kontroly v následujících případech:</p> <p>(i) audity účetních závěrek kotovaných účetních jednotek;</p> <p>(ii) audity nebo jiné zakázky, u nichž je kontrola kvality zakázky vyžadována právním předpisem;</p> <p>(iii) audity nebo jiné zakázky, u nichž firma rozhodne, že kontrola kvality zakázky je vhodnou reakcí na jedno nebo více rizik ohrožujících kvalitu.</p> <p>(ISQM 1, 34(f))</p>	Ano	Ano	Ano



## PŘÍLOHA B: REVIZE MEZINÁRODNÍHO ETICKÉHO KODEXU PRO AUDITORY A ÚČETNÍ ODBORNÍKY (včetně Mezinárodních standardů nezávislosti)

V návaznosti na vydání nových standardů pro řízení kvality v prosinci 2020 Rada pro mezinárodní etické standardy účetních (IESBA) zjistila, že je nutné novelizovat některá ustanovení *Mezinárodního etického kodexu pro auditory a účetní odborníky (včetně Mezinárodních standardů nezávislosti)* (Kodex IESBA).

V září 2022 proto vyšlo aktualizované vydání [Kodexu IESBA](#) obsahující následující revize, které jsou účinné od prosince 2022:

- revize ustanovení týkajících se služeb, které nemají charakter ověřování, a ustanovení týkajících se odměny;
- revize ustanovení týkajících se nestrannosti osoby provádějící kontrolu kvality zakázky a jiných osob kompetentních k provedení kontroly;
- harmonizační novela vyplývající z nových standardů pro řízení kvality.

Aktualizované znění Kodexu IESBA (2022) dále obsahuje revidovanou definici subjektu veřejného zájmu, která bude účinná od prosince 2024.

Harmonizační novela vyplývající z nových standardů pro řízení kvality přinesla tyto změny:

- všechny odkazy na ISQC 1 byly v Kodexu IESBA nahrazeny odkazem na ISQM 1;
- byly aktualizovány některé pojmy a termíny tak, aby byly v souladu s ISQM 1, například:
  - formulace obsahující „pravidla a postupy“ byly nahrazeny požadavkem ISQM 1 „navrhnout, zavést a provozovat systém řízení kvality“;
  - v souvislosti se zajištěním nezávislosti se ve větší míře místo o pravidlech a postupech hovoří o systému řízení kvality a o tom, jak tento systém zajišťuje „dodržování požadavků na nezávislost“;
  - v angličtině byl termín „engagement quality control review“ nahrazen termínem „engagement quality review“ (v češtině zůstal termín „kontrola kvality zakázky“ beze změny).

Termín	Definice
<b>Kontrola kvality zakázky</b>	<p><b>Dříve:</b> Proces navržený tak, aby při vydání zprávy nebo ještě před jejím vydáním zajistil objektivní vyhodnocení významných úsudků provedených týmem a závěrů dosažených při formulování zprávy.</p> <p><b>Nyní:</b> Objektivní vyhodnocení významných úsudků týmu provádějícího zakázku a závěrů, k nimž dospěl, osobou provádějící kontrolu kvality zakázky, a to nejpozději k datu zprávy.</p>
<b>Osoba provádějící kontrolu kvality</b>	<p><b>Nyní:</b> Partner, jiná osoba z firmy nebo externista, které firma pověřila provedením kontroly kvality zakázky.</p>

### Nestrannost kontroly kvality zakázky

Revize Kodexu IESBA se týkaly rovněž nestrannosti osoby provádějící kontrolu kvality zakázky a jiných osob kompetentních k provedení kontroly. Smyslem těchto revizí je blíže vysvětlit ustanovení ISQM 2 upravující způsobilost osoby kompetentní k provedení kontroly kvality zakázky, a to se speciálním důrazem na její nestrannost. Novelizovaná ustanovení mimo jiné:

- říkají, že je nutné identifikovat, vyhodnotit a ošetřit hrozby ohrožující dodržování základního principu nestrannosti, které mohou vzniknout, když je nějaká osoba pověřena kontrolou kvality zakázky;
- výslovně odkazují na požadavek ISQM 2, podle kterého firma musí jako jednu z podmínek způsobilosti osoby provádějící kontrolu kvality zakázky zavést dvouleté období přerušení

(„cooling-off period“), než partner odpovědný za danou zakázku může působit jako osoba provádějící kontrolu její kvality;

- zdůrazňují, že požadavek ISQM 2 týkající se povinného období přerušení slouží dvojímu cíli: jednak podporuje dodržování principu nestrannosti a jednak zajišťuje vysokou kvalitu zakázek.

Novelizovaná ustanovení jsou relevantní také pro situace, kdy jmenování osoby provádějící kontrolu kvality zakázky má fungovat jako ochranné opatření ošetřující identifikované hrozby ohrožující jiné základní etické principy nebo nezávislost. Tato novelizovaná ustanovení jsou účinná rovněž od prosince 2022.

## PŘÍLOHA C: PŘÍPADOVÁ STUDIE

Upozorňujeme, že tato případová studie je čistě ilustrativní. Nejsou v ní zahrnuty všechny okolnosti a aspekty, které firma bude muset v konkrétní situaci řešit. Jako vždy musíte i při použití této případové studie uplatňovat odborný úsudek.

### Úvod k případové studii

Tato případová studie se prvně objevila v příručce *Guide to Quality Control for Small- and Medium-Sized Practices*. V tomto dílu naší série jsme se rozhodli ji použít znovu, abychom na ní ilustrovali, jak lze přistupovat k přechodu z ISQC 1 na ISQM 1. Původním cílem studie ale bylo ilustrovat implementaci ISQC 1, proto jsme některé skutečnosti změnili a přidali jsme některé nové předpoklady. Předchozí verzi případové studie není nutné znát. Předpokládá se, že firma používala ISQC 1 a nyní musí zavést ISQM 1.

V případové studii vystupuje fiktivní samostatný auditor Marcel Mooney, jeho firma se jmenuje M.M. spol.

#### M.M. spol.

##### Základní informace

Marcel Mooney je samostatný auditor, jeho firma se jmenuje M.M. spol. a má čtyři zaměstnance:

- Debora D'Alessandro – ve firmě působí už tři roky a má v plánu získat auditorské osvědčení.
- Bob Morton – účetní technik s roční praxí, který ve firmě začal pracovat před čtyřmi měsíci.
- Dva studenti, kteří nedávno začali studovat účetnictví, ve firmě jsou noví.

Firma dělá velké množství prověrek (některé pro rodinné příslušníky nebo pro blízké osobní přátele), několik malých auditů a tři středně velké audity. Mezi její významnější auditní klienty patří domov důchodců, místní orgán veřejné správy a největší prodejce motocyklů ve městě.

Místní orgán veřejné správy se v poslední době setkal s negativní publicitou, protože jeho vedoucí pracovníci byli obviněni z korupce. Marcel tyto lidi zná již mnoho let a domnívá se, že obvinění jsou neopodstatněná. Domov důchodců je téměř rok v prodlení s úhradou odměny za loňský audit, přitom firma musí brzy začít plánovat práce pro nadcházející audit.

Marcel (48) začal pracovat jako auditor před 15 lety, tehdy ještě neměl žádné zaměstnance. V průběhu let se postupně rozrostla jeho klientela, tržby i počet zaměstnanců. Marcel je dynamická osobnost, stará se o to, aby byl život kolem jeho kanceláře zajímavý. Je dobrý v marketingu, propaguje firmu všude, kam

přijde. Jako auditor má slušný příjem, odchod do důchodu v blízké budoucnosti neplánuje. Na kvalitu auditu klade velký důraz a domnívá se, že díky zavedení firemního systému řízení kvality se mu podaří formalizovat a zdokumentovat neformální vyhodnocování rizik, které doposud dělal.

Po implementaci ISQC 1 Marcel vytvořil manuál řízení kvality, který vycházel ze vzorového manuálu pro samostatného odborníka (IFAC ho zveřejnil ve své publikaci [Guide to Quality Control for Small- and Medium-Sized Practices](#) (třetí vydání)). Manuál se následně nijak neupravoval, neaktualizoval ani nepoužíval. Spíš jen „ležel na polici“.

Marcel si uvědomuje, že jeho povinností je prosazovat ve firmě kulturu řízení kvality. Nemá k tomu ale zdokumentovaný formální plán. On ani jeho zaměstnanci se například neúčastní pravidelných školení (kromě školení zaměřeného na daňové novinky). Není zřejmé, zda jsou zaměstnanci seznámeni s Kodexem IESBA.

O etických otázkách se ve firmě diskutuje jen minimálně. Marcel si uvědomuje, že by měl formulovat pro svou firmu „mission statement“. Chtěl by k tomu nějaké podněty od zaměstnanců a taky by s nimi chtěl prodiskutovat jejich cíle.

Marcel má určité obavy o kontinuitu firmy, kdyby se mu něco stalo. Momentálně totiž ve firmě není nikdo, kdo by v jeho nepřítomnosti mohl převzít odpovědnost za její řízení.

Marcel často hledá možnosti, jak zlepšit efektivitu a výsledky hospodaření firmy. Věří, že systém řízení kvality může díky zkvalitnění služeb zlepšit její pověst a fungovat jako marketingová výhoda.

### Firemní plánování

Na vypracování ročního plánu si Marcel obvykle vyhradí jeden den v roce. V minulosti se ale zaměřoval spíše na řízení provozních a finančních záležitostí než na strategický plán (tj. na to, kam by chtěl firmu posunout). I když zohledňuje rizika spojená s typy klientů, které se firma snaží získat, hodnocení rizik bylo v minulosti dokumentováno vždycky jen s pomocí standardního kontrolního dotazníku (checklistu) pro přijetí nového klienta, resp. zakázky a pokračování vztahu s klientem.

Jak bylo zmíněno, proces plánování je práce na jeden den, který Marcel stráví hodnocením uplynulého roku a přípravou jednoduchého rozpočtu. Rozpočet obvykle dělá tak, že vezme loňská čísla a upraví je o zisky a ztráty jednotlivých klientů, o nichž ví. Součástí rozpočtu jsou rovněž investiční výdaje, osobní náklady a výdaje na provoz kanceláře. Místní konkurence dělá méně auditů a prověrek než Marcelova firma. Marcel v tom vidí příležitost ještě víc zvýšit firemní podíl na trhu s ověřovacími zakázkami. Firemní plány nově diskutuje s Deborou, protože ta už má víc zkušeností. Společně plánují personální i jiné zdroje, například požadavky na vybavení, technologie a nábytek pro příští rok.

### Lidské zdroje

Nábor nových zaměstnanců je neformální. Když některý ze zaměstnanců oznámí, že z firmy odchází, Marcel obvykle podá inzerát nebo projde životopisy, které v poslední době obdržel od zájemců o práci. Když najde vhodného uchazeče, pozve ho na pohovor a pak rozhodne o tom, jestli ho přijme. Snaží se prověřit reference i kvalifikaci uchazečů, ale někdy na to kvůli schůzkám s klienty a kvůli práci na zakázkách nemá dost času. S plánováním lidí na zakázky mu v případech časových konfliktů pomáhá Debora. Ta také hledá práci pro zaměstnance, kteří nejsou dostatečně vytíženi.

Firma má předplacené některé oficiálně vydávané materiály, například manual pro audit a pro prověrky, který obsahuje standardizované šablony.

Na firmu nebyly v minulosti žádné stížnosti ani se neobjevila žádná obvinění. Většina klientů by uvedla, že je s jejími službami spokojena.



### **Poznámky k přechodu na systém řízení kvality**

Marcel je otevřený změnám a má určitou představu o tom, jaký přínos by systém řízení kvality mohl pro jeho firmu mít. V souladu s ISQM 1 bude nutné, aby byl proces vyhodnocení rizik jakožto součást systému řízení kvality formálnější a zajistil kontinuální zvyšování kvality v reakci na vyhodnocená rizika. Od Marcela to patrně bude vyžadovat změnu v myšlení, kterou jsme se podrobněji zabývali v prvním dílu této série ([Installment #1](#)). Nejvhodnějším výchozím bodem může být analýza přínosů systému řízení kvality.

V dalším kroku bude vhodné posoudit strategii firmy, třeba pomocí analýzy silných a slabých stránek, příležitostí a hrozeb (SWOT). Do vývoje firemního systému řízení kvality by bylo užitečné zapojit Deboru, Marcelovu nejzkušenější zaměstnankyni. V začátku pomůže Marcelovi projektový plán popsany v tomto dílu naší série. Je také možné zvážit nákup komerčních nástrojů existujících na trhu, případně konzultace s vhodnými osobami, například s jinými samostatnými auditory.

Marcel patrně bude uvažovat o tom, jak nejlépe provést požadované změny ve firemních pravidlech/postupech a procesech, aby nejen splnil požadavky nových standardů pro řízení kvality, ale také zvýšil efektivitu. To bude pravděpodobně znamenat větší využívání technologií (zdrojů), případně analýzu méně ziskových klientů (schvalování nových klientů, resp. zakázek a pokračování vztahů s klientem). Možná se rozhodne přidělit některé odpovědnosti za systém řízení kvality Deboře, i když v konečném důsledku bude za tento systém zodpovědný on.

Předchozí manuál, který Marcel sestavil, nebyl založen na kvalitativních cílech definovaných v ISQM 1. Nicméně přesto stávající pravidla a postupy, včetně těch v předchozím manuálu, mohou pokrývat některá rizika ohrožující kvalitu, která Marcel identifikoval. Relevantní mohou být následující podobnosti mezi ISQC 1 a ISQM 1:

Už ISQC 1 obsahuje požadavek týkající se odpovědnosti vedení, takže některé role/odpovědnosti mohou být v předchozím manuálu zdokumentovány, ale nebude to tak robustní jako kvalitativní cíle týkající se správy a řízení a vedení podle ISQM 1.

Proces vyhodnocení rizik podle ISQM 1 je nový!

Příslušné etické požadavky patrně budou podobné, ale veškerá pravidla a postupy musí být posuzovány s ohledem na kvalitativní cíle definované v ISQM 1.

Požadavky týkající se schválení nového klienta, resp. zakázky a pokračování vztahů s klientem jsou obdobné, ale veškerá pravidla a postupy musí být posuzovány s ohledem na kvalitativní cíle ISQM 1.

ISQC 1 se soustředil jen na lidské zdroje, naproti tomu ISQM 1 definuje externí poskytovatele služeb a technologické, duševní a lidské zdroje. Je také konkrétnější, pokud jde o roli externích poskytovatelů služeb. Proto je pravděpodobné, že budou identifikována nová rizika, která budou vyžadovat nová pravidla nebo postupy.

Požadavky týkající se realizace zakázky jsou obdobné, ale veškerá pravidla a postupy musí být posuzovány s ohledem na kvalitativní cíle definované v ISQM 1.

Některé monitorovací činnosti jsou podobné, ale pravidla a postupy musí být posuzovány s ohledem na kvalitativní cíle definované v ISQM 1. Informace o nápravných opatřeních patrně budou muset být mnohem důkladnější, protože nápravná opatření posilují to, že nový systém řízení kvality je opakující se proces. Této oblasti se budeme podrobněji věnovat ve třetím dílu naší série.

Když se Marcel dozvěděl o nových standardech pro řízení kvality, požádal Deboru, aby jejich požadavky zmapovala a navrhla doporučení, co by měla firma udělat. Upozornil ji, že v prvním roce implementace chce omezit změny na minimum.

## Rozdělení procesu implementace systému řízení kvality do dílčích kroků

V tomto dílu naší série ukazujeme jeden z možných přístupů, který může Marcel použít při navrhování a zavádění firemního systému řízení kvality, tj. přístup založený na krocích:

### Krok 1: Určení vedoucího projektu

- Předpokládá se, že to bude Marcel, s pomocí Debory.

### Krok 2: Příprava

- První čtení a příprava – předpokládá se, že tento krok již proběhl.

### Krok 3: Brainstorming o kvalitativních cílech a vyhodnocení rizik

- Uspořádání první schůzky s programem popsaným v prvním dílu ([Installation #1](#)) této série. Schůzky se účastní minimálně Debora, přínosem může být rovněž účast dalších zaměstnanců.

### Krok 4: Přidělení rolí a odpovědností

- Uspořádání druhé schůzky s programem popsaným v prvním dílu ([Installation #1](#)) této série. Schůzky se účastní Debora a další zaměstnanci zapojení do kroku 3. Konečnou odpovědnost za kvalitu ve firmě nese Marcel, takže by měl převzít odpovědnost za všechny provozní aspekty systému řízení kvality. K využití stávajícího manuálu v tomto kroku – viz níže.

### Krok 5: Shromáždění informací

- Sepište si všechna neformální pravidla a postupy a shromážděte všechny manuály, které máte, včetně manuálu o řízení kvality, a porovnejte je se stanovenými kvalitativními cíli. Tím zjistíte, ve kterých oblastech potřebujete s ohledem na specifika vaší firmy nová pravidla a postupy. Zkuste použít pracovní sešit navrhovaný v tomto dílu naší příručky.

### Krok 6: Nastavení reakcí

- Konání třetí schůzky s programem popsaným v prvním dílu ([Installation #1](#)) této série. Schůzky se účastní minimálně Debora. Na základě informací z kroku 5 vypracujte praktická pravidla a postupy. Použijte stávající pravidla, podle potřeby je upravte a případně vytvořte nová, pokud některé kvalitativní cíle nejsou pokryty. Níže jsou uvedeny příklady ilustrující, v čem může být užitečný přístup využívající pracovní sešity.

### Krok 7: Dokumentace k systému řízení kvality a komunikace

- Konání čtvrté schůzky s programem popsaným v prvním dílu ([Installation #1](#)) této série. Schůzky se účastní všichni zaměstnanci. Cílem je zahájit jejich školení a informovat je o aktuálních firemních pravidlech. Zahájení tohoto procesu – viz níže příklad 1. Zde může být pro Marcela přínosem externí facilitátor, který má zkušenosti s implementací systému řízení kvality.

**S manuálem, nebo bez něj?**

Pravidla a postupy v oblasti řízení kvality lze zdokumentovat

buď formou pracovního sešitu, nebo je možné pro zaměstnance vytvořit manuál. Samostatnému účetnímu odborníkovi, který nemá žádné zaměstnance, bude stačit, když použije pracovní sešity, které mu sloužily k navržení a vývoji systému řízení kvality. Naproti tomu pro samostatného účetního odborníka se zaměstnanci, což je Marcelův případ, bude užitečné formalizovat pravidla a postupy v manuálu a dát ho k dispozici zaměstnancům.

**Případová studie – příklad 1, Zdokumentování rolí, odpovědností, pravidel a postupů**

Následující ilustrativní manuál pro řízení kvality vychází z manuálu samostatného účetního odborníka (který IFAC zveřejnil ve své příručce *Guide to Quality Control for Small- and Medium-Sized Practices* (třetí vydání)). Pro některé firmy bude

nejjednodušší, když jen upraví stávající manuál pro řízení kvality,

a tak zdokumentují aktualizovaná firemní pravidla a postupy a předají je zaměstnancům.

SO = samostatný (účetní) odborník [*Marcel si tento ilustrativní manuál upraví tak, že do něj dosadí konkrétní údaje o sobě a své firmě, (tj. Marcel Mooney a M.M. aspo.).*]

**Obecné role a odpovědnosti SO a jeho zaměstnanců**

SO má konečnou pravomoc, pokud jde o systém řízení kvality, a nese za něj konečnou odpovědnost.

SO musí být svým zaměstnancům příkladem v soustavném prosazování kvality a musí podporovat a oceňovat ty z nich, kteří kladou stejně velký důraz na kvalitu a působí v souladu se systémem řízení kvality.

Za implementaci systému řízení kvality nese odpovědnost jak SO, tak jeho zaměstnanci, míra jejich odpovědnosti je nicméně různá.

SO a jeho zaměstnanci jsou povinni dodržovat následující pravidla a postupy:

1. Považovat etické chování a kvalitu služeb za hlavní prioritu, obchodní hlediska nesmí být důležitější než kvalita provedené práce.
2. Seznámit se s Kodexem IESBA (a případně s etickým kodexem vydaným profesním orgánem, jehož je SO/firma členem) a dodržovat ho.
3. Vědět, že SO a jeho zaměstnanci jsou povinni identifikovat, zveřejnit a zdokumentovat hrozby ohrožující jejich nezávislost, a znát postup, který je třeba dodržovat při ošetřování a řízení zjištěných hrozeb.
4. Vyhybat se okolnostem ohrožujícím (fakticky nebo jen zdánlivě) nezávislost SO a jeho zaměstnanců.
5. Plnit požadavky týkající se soustavného profesního rozvoje a vést záznamy dokládající absolvovaná školení.
6. Sledovat aktuální vývoj v profesi, změny rámce účetního výkaznictví a ověřovacích standardů (např. IFRS, ISA), změny informací zveřejňovaných v účetní závěrce a účetních metod, změny standardů pro řízení kvality a souvisejících praktických postupů a firemních standardů a rovněž vývoj příslušného ekonomického odvětví a změny týkající se klienta.
7. SO a zaměstnanci si musí vzájemně podle potřeby poskytovat podporu, aby se vzdělávali sdílením znalostí a zkušeností, a přispívat tím k dalšímu zkvalitňování služeb poskytovaných klientům.
8. Vést záznamy o pracovní době (a pravidelně je zadávat do firemního systému), aby bylo možné sledovat a specifikovat čas strávený realizací zakázek a administrativními činnostmi (účetovatelnými i neúčetovatelnými na klienta).
9. Chránit a řádně používat a udržovat kancelářské vybavení a počítačovou techniku (včetně síťových a komunikačních prostředků) a další sdílený majetek, mimo jiné používat technologické zdroje SO pouze pro vhodné pracovní účely a respektovat etické principy, důvěrnost informací klientů a ochranu osobních údajů.
10. Zajistit bezpečnost a důvěrnost údajů SO a klientů, obchodních a klientských informací a osobních údajů [viz Prohlášení o zachování mlčenlivosti – příloha E].
11. Zajistit, aby klientské a firemní informace v elektronické podobě byly uloženy ve firemní síti v souladu s příslušnými postupy pro ukládání informací.
12. Informovat SO o všech případech závažného porušení firemního systému řízení kvality, včetně záležitostí týkajících se nezávislosti, mlčenlivosti nebo nevhodného využívání firemních zdrojů.
13. Zdokumentovat všechny významné kontakty s klienty týkající se poskytování nebo vyžádání odborného poradenství a vést o nich příslušné záznamy.
14. Zdokumentovat všechny významné konzultace, diskuse, analýzy, řešení a závěry týkající se hrozeb ohrožujících nezávislost, obtížných nebo sporných otázek, rozdíků v názorech a střetu zájmů a vést o nich příslušné záznamy.
15. Dodržovat standardní firemní postupy týkající se pracovní doby, zpracovávaných výstupů, docházky, administrativy, dodržování termínů a řízení kvality.

[Podle potřeby v závislosti na vyhodnocení rizik doplňte další pravidla a postupy.]

Pokud použijete stávající manuál, bude užitečné k pravidlům/postupům vždy přiřadit ošetřovaná rizika ohrožující kvalitu.

## Případová studie – příklad 2, Vyhodnocení rizik

Následující příklad ilustruje vyhodnocení rizik, a to rizik souvisejících s příslušnými etickými požadavky a rizik souvisejících se schválením nového klienta, resp. zakázky a s pokračováním vztahů s klientem. Pro proces vyhodnocení rizik je použita [tabulka 1](#).

Tento příklad zahrnuje kvalitativní cíl podle ISQM 1 týkající se příslušných etických požadavků a na základě faktů o firmě dochází k závěru, že riziko ohrožující kvalitu existuje (QR 3).



TABULKA 3 – PŘÍPADOVÁ STUDIE – Příslušné etické požadavky

Kvalitativní cíl	Charakter a okolnosti firmy	Co by se mohlo pokazit?	Pravděpodobnost výskytu (H, M, L)	Negativní dopad (H, M, L)	Závěr: Riziko ANO/NE (odborný úsudek)	Riziko ohrožující kvalitu
<b>TABULKA 3. Příslušné etické požadavky</b>						
<p>V souvislosti s plněním povinností daných příslušnými etickými požadavky, včetně těch, které se týkají nezávislosti, je firma povinna stanovit si následující kvalitativní cíle:</p> <p>(a) firma a její pracovníci:</p> <p>(i) jsou seznámeni s příslušnými etickými požadavky, které se vztahují na firmu a na jí prováděné zakázky;</p> <p>(ii) plní své povinnosti dané příslušnými etickými požadavky, které se vztahují na firmu a na jí prováděné zakázky.</p> <p>(b) ostatní subjekty, včetně externích poskytovatelů služeb, na něž se vztahují stejné etické požadavky jako na firmu a na jí prováděné zakázky:</p> <p>(i) jsou seznámeni s příslušnými etickými požadavky, které se na ně vztahují;</p> <p>(ii) plní své povinnosti dané příslušnými etickými požadavky, které se na ně vztahují.</p> <p>(ISQM 1, odstavec 29)</p>	<p>Marcel jako samostatný účetní odborník za všech okolností podporuje růst své firmy a snaží se zvýšit její podíl na trhu. Přijímá klienty (a dál s nimi spolupracuje):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>v nichž jsou nějak zapojeni rodinní příslušníci nebo přátelé;</li> <li>kteří mu včas neplatí.</li> </ul>	<p>Tím se firma potenciálně vystavuje riziku nedodržování příslušných etických požadavků:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>mohlo by to vést k nedodržování požadavků na její nezávislost.</li> </ul>	H	H	ANO	QR 3

Tento příklad zahrnuje kvalitativní cíl podle ISQM 1 týkající se schválení nového klienta, resp. zakázky a pokračování vztahů s klientem a na základě faktů o firmě dochází k závěru, že riziko ohrožující kvalitu existuje (QR 5).



**TABULKA 4 – PŘÍPADOVÁ STUDIE – Schválení nového klienta/zakázky a pokračování vztahů s klientem**

Kvalitativní cíl	Charakter a okolnosti firmy	Co by se mohlo pokazit?	Pravděpodobnost výskytu (H, M, L)	Negativní dopad (H, M, L)	Závěr: Riziko ANO/NE (odborný úsudek)	Riziko ohrožující kvalitu
<b>3. Schválení nového klienta/zakázky a pokračování vztahů s klientem</b>						
<p>V souvislosti se schvalováním nových klientů, resp. nových zakázek a pokračování vztahů s klientem je firma povinna stanovit si následující kvalitativní cíle:</p> <p>(a) úsudek firmy ohledně toho, zda schválit nového klienta, resp. novou zakázku nebo zda pokračovat ve vztahu s klientem, je správný s ohledem na:</p> <p>(i) informace získané o charakteru a okolnostech zakázky a o integritě a etických hodnotách klienta (včetně jeho vedení a případně osob pověřených jeho správou a řízením), které jsou dostatečné pro podporu tohoto úsudku;</p> <p>(ii) schopnost firmy realizovat zakázku v souladu s profesními standardy a požadavky příslušných právních předpisů.</p> <p>(b) finanční a provozní priority firmy nevedou k nesprávným úsudkům ohledně toho, zda schválit nového klienta, resp. novou zakázku nebo zda pokračovat ve vztahu s klientem. (ISQM 1, odstavec 30)</p>	<p>Marcel jako samostatný účetní odborník za všech okolností podporuje růst své firmy a snaží se zvýšit její podíl na trhu. Přijímá klienty (a dál s nimi spolupracuje):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>v nichž jsou nějak zapojeni rodinní příslušníci nebo přátelé;</li> <li>jejichž vedení je obviněno z korupce;</li> <li>kteří mu včas neplatí.</li> </ul>	<p>Tím se firma potenciálně vystavuje riziku v souvislosti se schvalováním nových klientů/ zakázek a pokračování vztahů s klienty:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>mohlo by to vést k nedodržování požadavků na její nezávislost;</li> <li>bezúhonnost a etické hodnoty klientů jsou sporné;</li> <li>firma není schopná zakázku provést, protože nemá dostatek zdrojů;</li> <li>vzhledem k tomu, že Marcelovou prioritou je zvyšovat výnosy a zajistit růst firmy, není schopen správně uplatňovat úsudek.</li> </ul>	H	H	A N O	QR 5

Tabulka 2 v tomto dílu naší série obsahuje ilustrativní analýzu nedostatků, která Marcelovi pomůže při dokumentování stávajících pravidel a postupů obsažených v manuálu pro kontrolu kvality a při identifikaci reakcí, které je potřeba zrevidovat, resp. nově přidat. Následující příklad obsahuje dvě ukázky toho, jak může Marcel tabulku 2 použít.

TABULKA 5 ILUSTRATIVNÍ PŘÍKLAD: ANALÝZA NEDOSTATKŮ

Na základě znalosti charakteru a okolností vaší firmy a s ohledem na pravděpodobnost výskytu rizik ohrožujících kvalitu a na jejich dopad zdokumentujte rizika podle relevantních složek uvedených v tabulce 1. Pro identifikaci chybějících pravidel a postupů použijte tabulku 2.

Riziko ohrožující kvalitu – číslo podle tabulky 1	Riziko ohrožující kvalitu	Reakce	Reakce – pravidla a postupy	Zdokumentujte stávající pravidlo/postup, včetně místa, kde se nacházejí	Analýza nedostatků
QR 1	Popište riziko ohrožující kvalitu	R1	<i>Uveďte stávající pravidla/postupy a podle potřeby je zrevidujte, případně na základě výsledků analýzy nedostatků doplňte nové</i>	<i>Např. interní předpis k lidským zdrojům nebo manuál upravující řízení kvality</i>	<i>Zdokumentujte reakce, které je třeba doplnit/zrevidovat, důležité především v roce zavedení nového systému</i>
QR 3 (TABULKA 3 – PŘÍPADOVÁ STUDIE – Příslušné etické požadavky)	<p>Riziko ohrožující kvalitu spočívá v tom, že firma nesplní kvalitativní cíle týkající se plnění povinností daných příslušnými etickými požadavky, včetně požadavků, které se týkají její nezávislosti. Tyto kvalitativní cíle říkají, že:</p> <p>(a) firma a její pracovníci:</p> <p>(i) jsou seznámeni s příslušnými etickými požadavky, které se vztahují na firmu a na jí prováděné zakázky;</p> <p>(ii) plní své povinnosti dané příslušnými etickými požadavky, které se vztahují na firmu a na jí prováděné zakázky.</p> <p>(b) ostatní subjekty, včetně externích poskytovatelů služeb, na něž se vztahují stejné etické požadavky jako na firmu a na jí prováděné zakázky:</p> <p>(i) jsou seznámeni s příslušnými etickými požadavky, které se na ně vztahují;</p> <p>(ii) plní své povinnosti dané příslušnými etickými požadavky, které se na ně vztahují.</p>	R3	<p>Lze předpokládat, že stávající pravidla k příslušným etickým požadavkům vycházejí ze vzorového manuálu pro samostatného odborníka (IFAC ho zveřejnil ve své publikaci Guide to Quality Control for Small- and Medium-Sized Practices (třetí vydání)), která si Marcel jen upravil. V tomto sloupci se tedy uvedou stávající pravidla.</p> <p>Příklad:</p> <p>Oddíl 2 stávajícího manuálu pravděpodobně obsahuje níže uvedená pravidla, která budou do značné míry vyhovovat i novým požadavkům:</p> <p>2. <i>Příslušné etické požadavky (SO – samostatný (účetní) odborník (Marcel))</i></p> <p><i>SO a jeho pracovníci jsou povinni dodržovat příslušné etické požadavky, minimálně požadavky stanovené Mezinárodním etickým kodexem pro auditory a účetní odborníky, vydaným Radou pro mezinárodní etické standardy účetních (Kodex IESBA), a případné požadavky místních předpisů.</i></p> <p><i>SO si je vědom toho, že vedení musí jít v etických otázkách příkladem, a přijímá odpovědnost za to, že bude vzorem.</i></p> <p><i>SO očekává, že všichni zaměstnanci znají aktuální znění Kodexu IESBA. To znamená, že jsou osobně odpovědní za to, že se budou pravidelně seznamovat s jeho případnými změnami.</i></p> <p>Jediná věc, kterou by bylo vhodné doplnit, je informace o externích poskytovatelích služeb, pokud firma nějaké využívá.</p>	Stávající manuál upravující řízení kvality	<p>Stávající pravidla/postupy jsou relevantní a vyhovují novým požadavkům (není tam žádná „mezera“). Nicméně pro systém řízení kvality je třeba některé reakce doplnit a některé přehodnotit a aktualizovat/zrevidovat:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>Zohlednit nový přístup, který je založený na principech a klade větší důraz na všechny příslušné etické požadavky (tedy nikoli jen na nezávislost).</li> <li>Zkontrolovat odkazy na Kodex IESBA a podle potřeby je aktualizovat (viz příloha B tohoto dílu naší série).</li> <li>Zajistit, aby se pravidla a postupy týkající se příslušných etických požadavků vztahovaly i na subjekty mimo firmu, například na externí poskytovatele služeb.</li> </ol>



Riziko ohrožující kvalitu – číslo podle tabulky 1	Riziko ohrožující kvalitu	Reakce	Reakce – pravidla a postupy	Zdokumentujte stávající pravidlo/postup, včetně místa, kde se nacházejí	Analýza nedostatků
<p>QR 5 (TABULKA 4 – PŘÍPADOVÁ STUDIE Schvalování nových klientů/zakázek a pokračování vztahů s klientem)</p>	<p>Riziko ohrožující kvalitu spočívá v tom, že schvalování nových klientů/zakázek a pokračování vztahů s klienty nebude naplňovat stanovené kvalitativní cíle. Tyto kvalitativní cíle říkají, že:</p> <p>(a) úsudek firmy ohledně toho, zda schválit nového klienta, resp. novou zakázku nebo zda pokračovat ve vztahu s klientem, je správný s ohledem na:</p> <p>(i) informace získané o charakteru a okolnostech zakázky a o integritě a etických hodnotách klienta (včetně jeho vedení a případně osob pověřených jeho správou a řízením), které jsou dostatečné pro podporu tohoto úsudku;</p> <p>(ii) schopnost firmy realizovat zakázku v souladu s profesními standardy a požadavky příslušných právních předpisů.</p> <p>(b) finanční a provozní priority firmy nevedou k nesprávným úsudkům ohledně toho, zda schválit nového klienta, resp. novou zakázku nebo zda pokračovat ve vztahu s klientem.</p>		<p>Lze předpokládat, že stávající pravidla týkající se schvalování nových klientů/zakázek a pokračování vztahů s klientem vycházejí ze vzorového manuálu pro samostatného odborníka (IFAC ho zveřejnil ve své publikaci Guide to Quality Control for Small- and Medium-Sized Practices (třetí vydání)), která si Marcel jen upravil. V tomto sloupci se tedy uvedou stávající pravidla.</p> <p>Příklad:</p> <p>Oddíl 3 stávajícího manuálu pravděpodobně obsahuje níže uvedená pravidla, která budou do značné míry vyhovovat i novým požadavkům:</p> <p><i>3. Schvalování nových klientů a zakázek a pokračování vztahů s klientem</i></p> <p><i>3.1 Schvalování nových klientů a zakázek a pokračování vztahů s klientem</i></p> <p><i>SO přijímá nové zakázky nebo pokračuje ve stávajících zakázkách a vztazích s klienty pouze v případě, že k tomu má příslušné schopnosti, včetně dostatku času a zdrojů, je-li schopen dodržet etické požadavky a jestliže zvažil bezúhonnost (potenciálního) klienta a nemá informace, na jejichž základě by mohl dojít k závěru, že (potenciální) klient není bezúhonný.</i></p> <p><i>SO musí v souladu s firemními pravidly a postupy schválit a podepsat rozhodnutí o přijetí nebo pokračování zakázky.</i></p>		<p>Stávající pravidla/postupy jsou relevantní a vyhovují novým požadavkům (není tam žádná „mezera“). Nicméně pro systém řízení kvality je třeba některé reakce doplnit a některé přehodnotit a aktualizovat/zrevidovat:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>Zohlednit nový přístup, který je založený na principech a který při rozhodování o tom, zda přijmout nového klienta/zakázku nebo pokračovat ve vztahu s klientem, více akcentuje úsudek.</li> </ol> <p>Návrh formulace pravidla je uveden výše v této případové studii v příkladu 1:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>„1. Považovat etické chování a kvalitu služeb za hlavní prioritu, obchodní hlediska nesmí být důležitější než kvalita provedené práce.“</li> <li>Zkontrolovat odkazy na Kodex IESBA a podle potřeby je aktualizovat (viz příloha B tohoto dílu naší série).</li> <li>Doplnit nové pravidlo zajišťující, že firma získá víc informací o charakteru a okolnostech zakázky a o bezúhonnosti a etických hodnotách klienta.</li> <li>Doplnit nové pravidlo týkající se finančních a provozních zásad relevantních pro rozhodování o přijetí nového klienta nebo zakázky.</li> </ol>
			<p><b>Pozn.: Některé reakce budou pokrývat více rizik a některá rizika budou vyžadovat více reakcí</b></p>		

## Shrnutí případové studie

V tomto dílu naší série popisujeme možný přístup k zavedení systému řízení kvality, jímž se Marcel může řídit. Poslední složkou systému se budeme zabývat ve třetím dílu naší série. Dosavadní postup lze shrnout takto:

- Marcel se seznámil se standardy a s dalšími materiály, včetně revizí Kodexu IESBA, o kterých informujeme v příloze B této části naší série.
- Jako samostatný auditor převzal plnou odpovědnost za systém řízení kvality a vymezil kvalitativní cíle, které jsou relevantní pro jeho firmu.
- K implementaci nového systému řízení kvality si vyžádal podněty od Debory, své nejzkušenější zaměstnankyně, která mu pomáhala např. při brainstormingu vyhodnocení rizik.
- Zmapoval stávající pravidla a postupy, které lze použít při vývoji firemního systému řízení kvality. Zahájil proces vyhodnocení rizik a návrhu nových pravidel a postupů.

- Na začátku procesu implementace nového systému možná Marcel využil následující materiály obsažené v tomto dílu:
  - *Tabulka 1, Ilustrativní pracovní sešit pro vyhodnocení rizik*: tato tabulka ukazuje možný formát, jak zaznamenat vyhodnocení rizik.
  - *Tabulka 2, Analýza nedostatků*: tato tabulka ukazuje, jak zmapovat pravidla a postupy, které stávající firemní systém řízení kvality pokrývá a které nikoli (viz k tomu názorný příklad v tabulce 5)
  - *Případová studie – příklad 1, Zdokumentování rolí, odpovědností, pravidel a postupů*: tento příklad vychází ze stávajícího Marcelova manuálu pro řízení kvality a ukazuje jeden ze způsobů, jak zdokumentovat složku „správa a řízení a vedení“. Obsahuje rovněž některá vzorová pravidla a postupy. Tento příklad ilustruje, jak lze využít stávající manuál pro řízení kvality (krok 5).
  - *Případová studie – příklad 2, Vyhodnocení rizik*: tento příklad ilustruje, jak Marcel vyhodnotí rizika související s dodržováním příslušných etických požadavků (tabulka 3) a rizika související se schválením nového klienta, resp. zakázky a s pokračováním vztahů s klientem (tabulka 4).

## Soupis tabulek

[TABULKA 1](#) Ilustrativní pracovní sešit pro vyhodnocení rizik

[TABULKA 2](#) Analýza nedostatků – možný formát

[TABULKA 3](#) Případová studie: Příslušné etické požadavky

[TABULKA 4](#) Případová studie: Schvalování nových klientů...

[TABULKA 5](#) Ilustrativní příklad: Analýza nedostatků

## Soupis dokumentačních pomůcek

Marcel může v případě potřeby (a po případných úpravách) použít následující dokumentační pomůcky uvedené v tomto dílu, které mu pomohou s návrhem pravidel, postupů a dokumentace k novému firemnímu systému řízení kvality:

- Potvrzení nezávislosti ([příloha D](#))
- Schválení nového klienta/zakázky a pokračování vztahů s klientem ([příloha F](#))
- Zdroje a externí konzultace ([příloha G](#))
- Kontrola kvality zakázky ([příloha H](#))

## Rekapitulace návodných informací v případové studii

Marcel Mooney je samostatný auditor, jeho firma se jmenuje M.M. aspol. a má čtyři zaměstnance. V tomto dílu naší série ukazujeme jednu z cest, jak Marcel může navrhnout a zavést systém řízení kvality, a uvádíme zde i některé dokumentační nástroje. Například při navrhování procesu vyhodnocení rizik pro tento systém může Marcel použít jako dokumentační nástroj [tabulku 1 – ILUSTRATIVNÍ PRACOVNÍ SEŠIT PRO VYHODNOCENÍ RIZIK](#).

V následující tabulce shrnujeme některé klíčové návodné informace, které v tomto dílu naší série uvádíme pro jednotlivé složky Marcelova firemního systému řízení kvality, a na několika rizicích ohrožujících kvalitu ilustrujeme, jak tento díl může Marcelovi pomoci. Marcel musí samozřejmě navrhnout a vyvinout systém řízení kvality konkrétně pro svou firmu. Tato tabulka rekapituluje některé rady, které v tomto dílu najde pro jednotlivé složky systému.

Složka systému řízení kvality	Možné riziko ohrožující kvalitu	Návodné informace a nástroje uvedené v tomto dílu
Správa a řízení a vedení	Riziko, že Marcel jako šéf firmy nebude za všech okolností prosazovat kvalitu	<p>Jak uvádíme výše v tomto dílu, v Marcelově případě bude mít složka „správa a řízení a vedení“ jednodušší charakter, protože související principy má Marcel „mentálně nastavené“ a kvalitu prosazuje prostřednictvím svého jednání a svým chováním. Možná se rozhodne přidělit některé odpovědnosti za systém řízení kvality Deboře, ale v konečném důsledku bude za tento systém zodpovědný on.</p> <p><b>Případová studie – příklad 1, Zdokumentování rolí, odpovědností, pravidel a postupů</b> uvádí příklady pravidel a postupů ze stávajícího firemního manuálu pro řízení kvality, které Marcel může (s případnými úpravami) použít. Smyslem je ukázat, jak využít případovou studii o Marcelu Mooneym, kterou IFAC původně zařadil do <a href="#">Guide to Quality Control for Small- and Medium-Sized Practices</a> (třetí vydání), jako zdroj pravidel a postupů.</p> <p>Příklady v tabulce 1, pocházející ze vzorového manuálu samostatného odborníka, ilustrují, že jedno pravidlo může pokrývat několik rizik ohrožujících kvalitu současně. Lze to ukázat na následujícím pravidle z případové studie – příklad 1, které se týká právě složky „správa a řízení a vedení“:</p> <p>Považovat etické chování a kvalitu služeb za hlavní prioritu, obchodní hlediska nesmí být důležitější než kvalita provedené práce.</p>

Složka systému řízení kvality	Možné riziko ohrožující kvalitu	Návodné informace a nástroje uvedené v tomto dílu
Příslušné etické požadavky*	Riziko, že Marcel a jeho zaměstnanci nebudou dostatečně znát ustanovení Kodexu IESBA nebo jejich uplatňování, což povede k nedodržování příslušných etických požadavků	<p>Jak je uvedeno výše, <a href="#">Případová studie – příklad 1, Zdokumentování rolí, odpovědností, pravidel a postupů</a> uvádí příklady pravidel a postupů ze stávajícího firemního manuálu pro řízení kvality, které Marcel může (s případnými úpravami) použít. Pro tuto složku systému řízení kvality jsou relevantní například následující pravidla:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Seznámit se s Kodexem IESBA (a případně s etickým kodexem vydaným profesním orgánem, jehož je SO/firma členem) a dodržovat ho.</li> <li>• Vědět, že SO a jeho zaměstnanci jsou povinni identifikovat, zveřejnit a zdokumentovat hrozby ohrožující jejich nezávislost, a znát postup, který je třeba dodržovat při ošetřování a řízení zjištěných hrozeb.</li> <li>• Vyhýbat se okolnostem ohrožujícím (fakticky nebo jen zdánlivě) nezávislost SO a jeho zaměstnanců.</li> </ul> <p><a href="#">Případová studie – příklad 2, Vyhodnocení rizik</a> uvádí kvalitativní cíle pro tuto složku a na základě charakteru a okolností Marcelovy firmy identifikuje riziko ohrožující kvalitu v souvislosti s dodržováním příslušných etických požadavků.</p> <p>ISQM 1 obsahuje požadavek (konkrétní reakci), že firma si alespoň jednou ročně nechá od všech pracovníků, kteří mají v souladu s příslušnými etickými požadavky povinnost být nezávislí, písemně potvrdit, že požadavky na nezávislost dodržují. V <a href="#">příloze D</a> je konkrétní ukázka dokumentu, který může Marcel použít pro tyto účely.</p> <p>V tomto dílu naší série jsou uvedeny i další příklady pravidel a postupů, které si Marcel může podle potřeby upravit:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Prostudovat si všechny předpisy týkající se prováděných zakázek.</li> <li>• Seznámit se s právním prostředím firmy a jejích klientů.</li> <li>• Přečíst si příslušný etický kodex a řídit se jím, mimo jiné dodržovat požadavek týkající se informací uváděných o zakázaných investicích.</li> <li>• Projít si kompletní seznam klientů firmy a na základě toho vytipovat potenciální investice/vztahy/střety zájmů.</li> <li>• Dodržovat požadavky týkající se důvěrnosti informací stanovené příslušným etickým kodexem, mimo jiné používat prohlášení o zachování mlčenlivosti, v <a href="#">příloze E</a> je konkrétní ukázka dokumentu, který může Marcel použít pro tyto účely.</li> <li>• Dodržovat všechny relevantní profesní požadavky a profesní standardy a zpracovat pro firmu jejich přehled.</li> <li>• Před přijetím zakázky nebo zapojením do ní si udělat posouzení způsobilosti.</li> <li>• Nepřijímat od klienta dary ani pohoštění, a to ani v případě, že je jejich hodnota nepodstatná a bezvýznamná. (Příklad pravidla, které je pravděpodobně konkrétnější než ustanovení příslušných etických předpisů.)</li> </ul>

Složka systému řízení kvality	Možné riziko ohrožující kvalitu	Návodné informace a nástroje uvedené v tomto dílu
Schvalování nových klientů, resp. zakázek a pokračování vztahů s klientem	Riziko, že Marcel přijme klienta nebo zakázku, pro které nemá dostatečné duševní či lidské zdroje	<p><a href="#">Případová studie – příklad 2, Vyhodnocení rizik</a> uvádí kvalitativní cíle pro tuto složku a na základě charakteru a okolností Marcelovy firmy identifikuje riziko ohrožující kvalitu, které s touto složkou souvisí.</p> <p>Smyslem tohoto dílu série je mimo jiné pomoci Marcelovi s procesem přijímání nových klientů/zakázek. <a href="#">Příloha F</a> například obsahuje checklist, který lze upravit podle konkrétní situace firmy a jeho prostřednictvím u této složky zdokumentovat, že Marcel dodržuje ISQM 1.</p> <p>V tomto dílu série se také uvádí, že Marcel může přijmout pravidlo/postup specifikující typy zakázek, které firma smí, nebo naopak nesmí provádět, například:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Firma může zakázat provádění ověřovacích zakázek týkajících se určité skutečnosti, která je předmětem prováděných postupů, pro kterou nemá odpovídající odborné znalosti.</li> <li>• Firma může zakázat provádění ověřovacích zakázek, například auditů účetních závěrek, pro účetní jednotky z určitých odvětví (např. specializovaná odvětví s vysokou mírou regulace nebo složitosti), pokud pro provádění takových zakázek nemá vhodné zdroje nebo odborné znalosti.</li> </ul>
Realizace zakázky	Riziko, že standardizované kontrolní dotazníky (checklisty) nejsou dostatečně rychle aktualizovány	<p>Řada pravidel a postupů týkajících se realizace zakázky bude pravděpodobně již definována v manuálu, který má Marcelova firma předplacený, nebo v jiných technologických a duševních zdrojích, které používá. Půjde tedy hlavně o to, zajistit, aby předplatné a všechny související manuály (včetně standardizovaných šablon) byly aktualizovány a zohledňovaly nové standardy pro řízení kvality.</p> <p>Pokud by Marcel uvažoval o tom, že bude přijímat i zakázky potenciálně vyžadující kontrolu kvality, může vypracovat kontrolní dotazník podle <a href="#">přílohy H</a> tohoto dílu.</p>

Složka systému řízení kvality	Možné riziko ohrožující kvalitu	Návodné informace a nástroje uvedené v tomto dílu
Zdroje (lidské, technologické a duševní)	Riziko, že Marcel a jeho zaměstnanci nebudou znát aktuální znění standardů relevantních pro realizované zakázky	<p>Jak je uvedeno výše, <a href="#">Případová studie – příklad 1, Zdokumentování rolí, odpovědností, pravidel a postupů</a> uvádí příklady pravidel a postupů ze stávajícího firemního manuálu pro řízení kvality, které Marcel může (s případnými úpravami) použít. Pro tuto složku systému řízení kvality jsou relevantní například následující pravidla:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Plnit požadavky týkající se soustavného profesního rozvoje a vést záznamy dokládající absolvovaná školení.</li> <li>• Sledovat aktuální vývoj v profesi, změny rámce účetního výkaznictví a ověřovacích standardů (např. IFRS, ISA), změny informací zveřejňovaných v účetní závěrce a účetních metod, změny standardů pro řízení kvality a souvisejících praktických postupů a firemních standardů a rovněž vývoj příslušného ekonomického odvětví a změny týkající se klienta.</li> </ul> <p><i>Technologické/duševní zdroje</i></p> <p>Marcel může použít rovněž pravidlo upravující používání technologických a duševních zdrojů, které je uvedeno výše v tomto dílu:</p> <p><b>Uplatňování firemní metodiky/duševní zdroje</b></p> <p>Všichni partneři a zaměstnanci musí dodržovat firemní metodiku a zajistit aktuálnost aplikací, a to včetně nástrojů používaných pro generování auditní dokumentace, kontrolních dotazníků atd.</p> <p>Dále se Marcel může inspirovat <a href="#">přílohou G</a> tohoto dílu, která obsahuje nástroj pro dokumentování případných externích zdrojů, ať už lidských, nebo duševních, podle charakteru konzultací.</p>
Informace a komunikace*	Riziko, že Marcel nebude o důležitých záležitostech včas informovat své zaměstnance	<p>Jak je uvedeno výše v tomto dílu, v případě Marcelovy firmy může být komunikace neformálnější a může probíhat prostřednictvím přímých diskusí s jeho zaměstnanci a s týmy provádějícími zakázky. Marcel by měl vědět, že ISQM 1 nevyžaduje, aby byla veškerá komunikace formálně zdokumentovaná. Měl by dokumentovat komunikaci v rozsahu nezbytném pro splnění požadavků uvedených v ISQM 1 v odstavcích 57–59.</p>

\*Připomínka pro Marcela, že ISQM 1 definuje pro tyto složky konkrétní reakce. Shrnutí v [příloze A](#) tohoto dílu lze použít pro kontrolu, zda jsou ve firemním systému řízení kvality zohledněny všechny reakce, které ISQM 1 vyžaduje.

**Konkrétní reakce:**

Firma si alespoň jednou ročně nechá od všech pracovníků, kteří mají v souladu s příslušnými etickými požadavky povinnost být nezávislí, písemně potvrdit, že požadavky na nezávislost dodržují. (ISQM 1, odstavec 34(b))

**Tuto konkrétní reakci lze zajistit tak, že příslušní pracovníci každý rok podepíší potvrzení nezávislosti, např. v následujícím formátu:**

***Nezávislost partnerů a zaměstnanců***

*[Firemní hlavičkový papír]*

*[Datum]*

*[Adresa firmy]*

**Prohlášení o nezávislosti**

Potvrzuji podle svého nejlepšího vědomí a svědomí, že dodržuji pravidla a postupy firemního systému řízení kvality, včetně Mezinárodních standardů nezávislosti, tj. Část 4A a 4B *Mezinárodního etického kodexu pro auditory a účetní odborníky (včetně Mezinárodních standardů nezávislosti)* \*. [Výjimku by mohly představovat záležitosti uvedené v příloze A.]

Je-li věta v závorce týkající se dodatku A vypuštěna:

Podpis \_\_\_\_\_

Jméno: \_\_\_\_\_

Funkce: \_\_\_\_\_

Datum: \_\_\_\_\_

**\*Mezinárodní standardy nezávislosti:**

Část 4A – Nezávislost při auditech a prověrkách účetní závěrky

Část 4B – Nezávislost při ostatních ověřovacích zakázkách

***Příloha A******Nezávislost partnerů a zaměstnanců***

Uveďte všechny záležitosti, které by podle vašeho nejlepšího vědomí a svědomí mohly ovlivnit vaši nezávislost, a stručně vysvětlete jejich charakter.

Při soupisu výše zmíněných záležitostí vycházejte z Části 4A a 4B *Mezinárodního etického kodexu pro auditory a účetní znalce (včetně Mezinárodních standardů nezávislosti)*.

Všechny záležitosti uvedené v soupisu budou přezkoumány partnerem odpovědným za zakázku, který si v případě potřeby může vyžádat další informace.

Veškerá související rozhodnutí a následné kroky musí být detailně zdokumentovány.

Záležitost	Potenciální vliv na nezávislost	Případná opatření, včetně tzv. ochranných opatření, přijatá k eliminaci nebo snížení hrozeb na přijatelnou úroveň

PŘÍLOHA E:  
DOKUMENTAČNÍ  
POMŮCKA  
– PROHLÁŠENÍ  
O ZACHOVÁNÍ  
MLČENLIVOSTI

Následující vzorové prohlášení o zachování mlčenlivosti lze použít ke zdokumentování firemní reakce na rizika ohrožující kvalitu, která by mohla vzniknout v případě porušení mlčenlivosti. Mlčenlivost patří mezi základní etické principy definované *Mezinárodním etickým kodexem pro auditory a účetní odborníky (včetně Mezinárodních standardů nezávislosti)*.

**[Vzorové] prohlášení o zachování mlčenlivosti**

[Firemní hlavičkový papír]

*Je dobrou praxí nechat si od zaměstnance na začátku jeho pracovního poměru (a poté každý rok) podepsat prohlášení o mlčenlivosti, případně tuto klauzuli začlenit přímo do jeho pracovní smlouvy.*

*Kromě toho musí firma, aby splnila povinnost mlčenlivosti stanovenou Kodexem IESBA, podniknout přiměřené kroky a nechat si podepsat prohlášení o zachování mlčenlivosti při uzavírání smluv s externími poskytovateli služeb, s osobami provádějícími kontrolu kvality, s konzultanty, které oslovuje v souvislosti s řešením sporných nebo obtížných otázek, případně s dalšími osobami, např. s IT konzultanty. Další možností je začlenit podmínku zachování mlčenlivosti přímo do smluvního dopisu.*

*[Toto prohlášení se týká zachování mlčenlivosti v souladu s příslušným kodexem chování a neřeší právní aspekty ochrany osobních údajů a důvěrnosti informací. Pro tyto účely je vhodné vyžádat si právní podporu.]*

[Datum]

Vážený [XXX],

klíčovým předpokladem dodržování *Mezinárodního etického kodexu pro auditory a účetní odborníky (včetně Mezinárodních standardů nezávislosti)*, který upravuje naše profesní povinnosti a ochranu našich klientů, je zachování důvěrnosti informací týkajících se našich klientů.

Důvěrnými informacemi se rozumí veškeré informace o našich klientech, které se dozvím v rámci svého působení ve firmě, s výjimkou informací, které jsou veřejně dostupné.

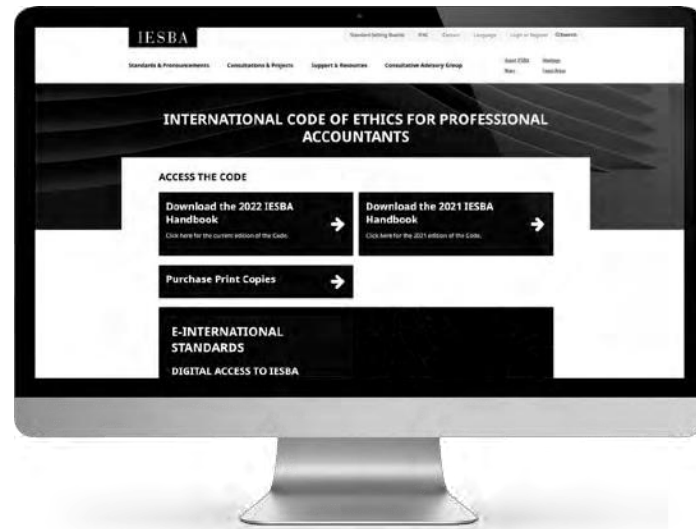
Seznámil(a) jsem se s firemním prohlášením o mlčenlivosti týkajícím se záležitostí klientů firmy, porozuměl(a) jsem mu a řídím se jím.

Jméno: \_\_\_\_\_

Podpis: \_\_\_\_\_

Datum: \_\_\_\_\_





### Jak je mlčenlivost upravena v Kodexu IESBA (viz příslušné etické požadavky)

Povinnost mlčenlivosti je v [Mezinárodním etickém kodexu pro auditory a účetní odborníky \(včetně Mezinárodních standardů nezávislosti\)](#) upravena v pododdílu 114. Konkrétně v odstavci R114.1 se říká, že auditor/účetní odborník je povinen dodržovat princip mlčenlivosti, tj. musí zachovávat důvěrný charakter informací získaných v rámci profesních a obchodních vztahů. Auditor/účetní odborník je povinen:

Dávat pozor na to, aby důvěrné informace neúmyslně neprozradil, a to ani mimo pracovní prostředí, zejména blízkým spolupracovníkům a nejbližším a blízkým rodinným příslušníkům.

Zachovávat důvěrnost informací v rámci firmy nebo zaměstnavatele.

Zachovávat důvěrnost informací poskytnutých potenciálním klientem nebo budoucím zaměstnavatelem.

Nezveřejňovat bez náležitého a konkrétního svolení důvěrné informace získané v rámci profesních a obchodních vztahů mimo firmu či zaměstnavatele, s výjimkou případů, kdy zveřejnění vyžadují nebo dovolují právní nebo profesní předpisy.

Nepoužívat důvěrné informace, které získal v rámci profesních a obchodních vztahů, ke své osobní výhodě ani k výhodě třetích stran.

Přijmout přiměřená opatření a zajistit, že jemu podléhající pracovníci a fyzické osoby poskytující poradenství či podporu respektují jeho povinnost mlčenlivosti.





### Předběžné vyhodnocení

Proběhla před přijetím zakázky diskuse s klientem, aby si auditor zjistil jeho historii a získal veškerou relevantní dokumentaci? Tj. mimo jiné organizační schéma, provozní a finanční výsledky hospodaření za poslední dva nebo tři roky, informace o změnách ve vedení, údaje o provozní struktuře a veškeré další informace, které by mohly mít na zakázku vliv.

Charakter zakázky:

Ověřovací – audit, ověření

Ověřovací – prověrka

Související služby – zakázka spočívající v sestavení finančních informací

Související služby – ostatní zakázky, např. dohodnuté postupy

### Nezapomeňte:

Podle definice profesních standardů jsou jejich součástí rovněž příslušné etické předpisy:

Profesní standardy – standardy IAASB vymezené v *Předmluvě k mezinárodním standardům pro řízení kvality, audit, prověrky, ostatní ověřovací zakázky a související služby* a příslušné etické požadavky (ISQM 1, odstavec 16(p))

V případě potenciální první zakázky od nového klienta bude posuzování patrně rozsáhlejší než v případě pokračování zakázky u stávajícího klienta. Výsledky posouzení můžeme zdokumentovat formou kontrolního seznamu (jako je například následující ilustrativní checklist), dotazníku nebo je můžeme shrnout v memorandu.

### Vzorový checklist pro schválení nového klienta/zakázky a pokračování vztahů s klientem

#### Kvalitativní cíl

V souvislosti se schvalováním nových klientů, resp. nových zakázek a pokračování vztahů s klientem je firma povinna stanovit si následující kvalitativní cíle:

- (a) úsudek firmy ohledně toho, zda schválit nového klienta, resp. novou zakázku nebo zda pokračovat ve vztahu s klientem, je správný s ohledem na:
    - (i) informace získané o charakteru a okolnostech zakázky a o integritě a etických hodnotách klienta (včetně jeho vedení a případně osob pověřených jeho správou a řízením), které jsou dostatečné pro podporu tohoto úsudku;
    - (ii) schopnost firmy realizovat zakázku v souladu s profesními standardy a požadavky příslušných právních předpisů;
  - (b) finanční a provozní priority firmy nevedou k nesprávným úsudkům ohledně toho, zda schválit nového klienta, resp. novou zakázku nebo zda pokračovat ve vztahu s klientem.
- (viz ISQM 1, odstavce 30 a A67–A74)

	Ano	Ne	N/A	Komentář/dokumentace
<b>Finanční a provozní priority firmy</b>				
<p>1. Může díky finančním nebo provozním prioritám vaší firmy docházet k předpojatosti nebo k nesprávným úsudkům, pokud jde o to, zda schválit nového klienta, resp. novou zakázku nebo zda pokračovat ve vztahu s klientem?</p> <p>Co je třeba zvážit:</p> <p>Firma klade příliš velký důraz na svou ziskovost, odměna za realizaci zakázek ovlivňuje finanční zdroje firmy</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Odměna je finančně zajímavá/uspokojivá, ale není vhodné, aby firma zakázku přijala, resp. pokračovala ve vztahu s klientem (např. proto, že klient postrádá integritu a etické hodnoty).</li> <li>• Odměna za zakázku je příliš malá, není dostatečná vzhledem k charakteru a okolnostem zakázky. Firma by nemusela být schopná zakázku provést v souladu s profesními standardy a platnými právními a regulačními požadavky (viz také níže uvedené otázky týkající se zakázů/hrozeb pro nezávislost).</li> </ul>				
2. Víte jistě, že potenciální klient je ochoten a schopen vám zaplatit přiměřenou odměnu?				
<b>Charakter a integrita potenciálního klienta</b>				
3. Znáte klienta? Znají ho vaši klienti nebo kolegové, kterým důvěřujete?				
<p>4. Víte jistě, že nedošlo k žádným událostem ani okolnostem, které zpochybňují integritu vlastníků, statutárních orgánů nebo vedení potenciálního klienta? Můžete reálně vyloučit následující okolnosti?</p> <p>a) pravomocné odsouzení a sankce podle právních předpisů;</p> <p>b) podezření na protiprávní jednání nebo podvod;</p> <p>c) probíhající vyšetřování;</p> <p>d) členství v profesních organizacích, které nemají dobrou pověst;</p> <p>e) negativní publicita;</p> <p>f) úzká vazba na fyzické nebo právnické osoby s pochybnou etikou.</p> <p>[Specifikujte, jakým způsobem firma získala relevantní informace, například vyhledáváním na internetu (klíčová slova pro vyhledávání na internetu mohou zahrnovat název potenciálního klienta, jména jeho klíčových pracovníků, odvětví, kde působí, nebo jeho výrobky/služby).</p> <p>Zdokumentujte všechny získané důkazy relevantní pro posouzení charakteru a integrity potenciálního klienta.]</p>				

	Ano	Ne	N/A	Komentář/dokumentace
5. Pokud jiný auditor/účetní odborník daného klienta v minulosti odmítl nebo pokud existuje podezření na tzv. „opinion shopping“ či jiné podobné důvody pro změnu auditora, zdokumentovali jste související rizika a pečlivě zvážili, proč byste měli zakázku přijmout?				
<b>Předchozí auditor/účetní odborník</b>				
6. Kontaktovali jste předchozího auditora/účetního odborníka (pokud je to ve vaší jurisdikci relevantní) a požádali jste ho o následující? a) aby vám poskytl pracovní dokumentaci týkající se potenciálního klienta; b) o informaci, zda klient nedluží nějakou část odměny; c) zda se vyskytly nějaké rozdíly v názorech nebo neshody; d) jak je na tom vedení a statutární orgány s integritou; e) jaké byly důvody pro změnu auditora; f) zda klient neměl nějaké nepřiměřené požadavky a zda dostatečně spolupracoval.				
7. Získali jste od předchozí firmy přístup k pracovní dokumentaci z předchozího roku (pokud to předpisy povolují)? Pokud ano, seznámili jste se s její dokumentací k plánování zakázky a ověřili jste si, zda předchozí firma: (a) měla potvrzenou nezávislost na klientovi; (b) v případě auditu, zda byl proveden v souladu s ISA; (c) měla k dispozici odpovídající zdroje a je odborně způsobilá; (d) rozumí účetní jednotce a jejímu prostředí?				
<b>Předchozí účetní závěrka</b>				
8. Získali jste a zkontrolovali jste: a) účetní závěrky klienta, a to minimálně za předchozí dva roky; b) daňová přiznání klienta a související daňový výměr za předchozí dva roky; c) tzv. dopisy vedení (management letter) za předchozí dva nebo tři roky?				

	Ano	Ne	N/A	Komentář/dokumentace
<p><b>9.</b> Identifikovali jste významná účetní pravidla a metody použité v účetní závěrce za předchozí rok a ověřili jste si, zda jsou vhodné a důsledně uplatňované? Například:</p> <p>a) významné oceňované položky, např. opravné položky k pochybným pohledávkám, zásoby a investice;</p> <p>b) metody odpisování a odpisové sazby;</p> <p>c) významné odhady;</p> <p>d) jiné (prosím specifikujte).</p>				
<p><b>10.</b> Je v případě auditu nutné provést nějaké další auditorské postupy na klíčových transakcích nebo zůstatcích z předchozího roku, aby se snížilo riziko nesprávné výše počátečních zůstatků? Pokud ano, doplňte pracovní dokumentaci pro tyto postupy.</p>				
<b>Odborné znalosti</b>				
<p><b>11.</b> Seznámili jste se na všeobecné úrovni s podnikáním a činností klienta? (Doložte tuto skutečnost vyplněním příslušného memoranda nebo použijte standardizovaný kontrolní seznam.)</p>				
<p><b>12.</b> Mají partneři a zaměstnanci dostatečné znalosti účetních postupů relevantních pro odvětví potenciálního klienta, aby mohli zakázku provést? Pokud ne, lze požadované znalosti snadno získat? Specifikujte potřebné zdroje.</p>				
<p><b>13.</b> Zjistili jste, že nějaké oblasti vyžadují specializovanou znalost? Pokud ano, lze požadované znalosti snadno získat? Specifikujte potřebné zdroje.</p>				

	Ano	Ne	N/A	Komentář/dokumentace
<b>Posouzení nezávislosti</b> Pro zakázky týkající se subjektů veřejného zájmu mohou platit další zákazy, které zde nejsou uvedeny. Veškeré relevantní požadavky a návodné informace jsou uvedeny v Části 4A a 4B Mezinárodního etického kodexu pro auditory a účetní odborníky (včetně Mezinárodních standardů nezávislosti) (Kodex IESBA).				
<b>14. Identifikujte a zdokumentujte všechny zákazy (tj. hrozby ohrožující nezávislost, pro které neexistují odpovídající ochranná opatření, např.):</b> a) přijímání významných darů nebo pohoštění od klienta; b) úzké obchodní vztahy s klientem; c) rodinné a osobní vztahy s klientem; d) nabízená cena zakázky výrazně nižší, než je tržní cena (neplatí v případě, že dokumentace prokazuje dodržení všech platných standardů); e) finanční podíl/zájem na klientovi; f) pracovní poměr u klienta během zakázaného období (nebo potenciální budoucí pracovní poměr) ve funkci vedoucího pracovníka, statutárního orgánu nebo zaměstnance s významným vlivem; g) úvěry a záruky poskytnuté klientovi/od klienta; h) provádění účetních zápisů nebo účetních klasifikací bez předchozího souhlasu vedení; i) výkon řídicích funkcí pro klienta; j) poskytování služeb, které nemají charakter ověřování, např. corporate finance, právních služeb zahrnujících řešení sporů nebo oceňovacích služeb zahrnujících oceňování záležitostí významných pro účetní závěrku.				
Přesvědčili jste se, že neexistují žádné zákazy, které by firmě nebo kterémukoli jejímu zaměstnanci bránily v realizaci zakázky?				

	Ano	Ne	N/A	Komentář/dokumentace
<p><b>15. Identifikaci hrozeb ohrožujících nezávislost a souvisejících ochranných opatření upravuje Část 4 <a href="#">Kodexu IESBA</a>.</b></p> <p>a) Identifikujte a zdokumentujte veškeré hrozby ohrožující nezávislost, které lze odstranit přijetím konkrétních opatření nebo pro které mohou existovat ochranná opatření. Proveďte analýzu každé z následujících hrozeb ve vztahu k firmě a všem členům týmu provádějícího zakázku.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Hrozba vlastní zainteresanosti</b>, která může vzniknout v důsledku finančních nebo jiných zájmů auditora/účetního odborníka nebo jeho nejbližšího či blízkého rodinného příslušníka;</li> <li>• <b>Hrozba kontroly po sobě samém</b>, která může nastat, když auditor/účetní odborník vyhodnocuje úsudek, za který je sám zodpovědný;</li> <li>• <b>Hrozba protekčního vztahu</b>, která může vzniknout v případě, že auditor/účetní odborník prosazuje stanovisko nebo názor do té míry, že může být ohrožena jeho následná objektivita (například zastupování klienta v soudním sporu nebo při zajišťování financování);</li> <li>• <b>Hrozba spřízněnosti</b>, která může nastat, když je auditor/účetní odborník kvůli blízkému vztahu příliš vstřícným k zájmům jiných osob;</li> <li>• <b>Hrozba vydíratelnosti</b>, která existuje v případě, že by auditor/účetní odborník kvůli faktickému nebo subjektivně vnímanému nátlaku nejednal objektivně.</li> </ul> <p>b) Vyhodnoťte a zdokumentujte, zda jsou tyto hrozby, jednotlivě i v souhrnu, na přijatelné úrovni.</p> <p>c) U každé hrozby, která není na přijatelné úrovni, zdokumentujte opatření přijatá k její eliminaci nebo ochranná opatření k jejímu snížení na přijatelnou úroveň, tj. opatření, která auditor/účetní odborník přijímá jednotlivě nebo v kombinaci s jinými opatřeními a která účinně snižují hrozby ohrožující dodržování základních principů na přijatelnou úroveň.</p> <p>d) Přesvědčili jste se, že byla přijata vhodná (ochranná) opatření nebo záruky a že hrozby ohrožující nezávislost byly odstraněny nebo sníženy na přijatelnou úroveň?</p>				

	Ano	Ne	N/A	Komentář/dokumentace
<b>Charakter a okolnosti zakázky (pomůcky pro vyhodnocení rizik)</b>				
<p><b>16. Ujistili jste se, že rizika spojená s ekonomickým odvětvím a potenciálním klientem jsou pro firmu přijatelná?</b></p> <p>Popište veškerá známá nebo předpokládaná rizika a jejich vliv na navrhovanou zakázku, např.:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• dominantní vlastník</li> <li>• důležité regulační faktory a potenciální porušení odvětvových právních předpisů v odvětví vedoucí k významným pokutám nebo sankcím</li> <li>• problémy s financováním nebo solventností</li> <li>• velký zájem médií o účetní jednotku nebo její vedení</li> <li>• odvětvové trendy a výsledky hospodaření</li> <li>• příliš konzervativní nebo optimistické vedení</li> <li>• účast ve vysoce rizikových podnikatelských projektech</li> <li>• zvlášť rizikový charakter podnikání</li> <li>• nekvalitní účetní systém a účetní záznamy</li> <li>• významný počet neobvyklých transakcí nebo transakcí se spříz. stranami</li> <li>• neobvyklé nebo složité podnikové/provozní struktury</li> <li>• slabé řízení a vedení <ul style="list-style-type: none"> <li>• chybějící jasné zásady pro účtování výnosů</li> <li>• významný dopad technologického vývoje na odvětví nebo na podnikání</li> <li>• odměňování managementu významně závislé na finančních výsledcích/výsledcích hospodaření</li> <li>• problémy s kompetencemi nebo důvěryhodností vedení</li> <li>• nedávné změny členů managementu, klíčových zaměstnanců, účetních nebo právních zástupců</li> <li>• reporting veřejného subjektu (je-li relevantní)</li> </ul> </li> </ul>				
<p><b>17. Kdo jsou pravděpodobní uživatelé účetní závěrky?</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• banky</li> <li>• správce daně</li> <li>• regulační orgány</li> <li>• management</li> <li>• věřitelé</li> <li>• potenciální investoři/kupující</li> <li>• akcionáři</li> <li>• ostatní</li> </ul>				
<p><b>18. Existují nějaké spory, např. s akcionáři a jiné, které budou ovlivněny výsledky zakázky?</b></p>				
<p><b>19. Představuje fakt, že se uživatelé budou spoléhat na zprávu auditora/účetního odborníka přiměřené riziko?</b></p>				
<p><b>20. Existují nějaké konkrétní oblasti účetní závěrky nebo účty, které si zaslouží zvláštní pozornost?</b> Pokud ano, zdokumentujte podrobnosti.</p>				



	Ano	Ne	N/A	Komentář/dokumentace
21. Navrhl předchozí auditor/účetní odborní řadu úprav nebo zjistil mnoho neupravených nemateriálních oprav? Pokud ano, zdokumentujte pravděpodobné důvody a vliv na riziko zakázky.				
22. Přesvědčili jste se, že neexistuje žádný závažný důvod pochybovat o tom, že potenciální klient bude schopen v dohledné budoucnosti pokračovat v existenci (přinejmenším ve stejném období, které vedení použilo pro posouzení nepřetržitého trvání podle požadavků platného rámce finančního výkaznictví)?				
<b>Omezení rozsahu</b>				
23. Přesvědčili jste se, že vedení klienta nebude vaši práci nijak omezovat?				
24. Existují vhodná kritéria (například IFRS), podle kterých lze předmět zakázky vyhodnotit?				
25. Je časový rámec pro realizaci prací přiměřený??				
<b>Ostatní</b>				
26. Existují nějaké další otázky týkající se přijetí klienta, které je třeba zvážit, například podrobnější posouzení nezávislosti a rizikových faktorů?  Pokud ano, zdokumentujte je, včetně jejich řešení.				
27. Jiné poznámky.				

## Závěr partner

<b>Komentář partnera</b>			
Podle mých předběžných znalostí o potenciálním klientovi a s ohledem na všechny výše uvedené faktory by tento potenciální klient měl být hodnocen takto:  Vysoké riziko Střední riziko Nízké riziko			
	Ano	Ne	Komentář/ dokumentace
Soulad s firemním systémem řízení kvality			
Mohlo by přijetí této zakázky firmu ohrozit (jakýkoli aspekt její činnosti)?			

1. Přesvědčil(a) jsem se, že neexistují žádné zakázky, které by firmě nebo některému členovi týmu provádějícího zakázku bránily v provedení této zakázky.
2. Pokud byly zjištěny hrozby ohrožující naši nezávislost, byla přijata (ochranná) opatření k eliminaci těchto hrozeb nebo jejich snížení na přijatelnou úroveň.
3. Nejsou mi známy žádné faktory, které by (fakticky nebo jen zdánlivě) narušovaly naši nezávislost.
4. Přesvědčil(a) jsem se, že jsme získali dostatek informací, abychom mohli posoudit, zda tuto zakázku přijmout, či nikoli.

Podle mého názoru bychom měli zakázku **přijmout** / **odmítnout**.

**Podpis partnera odpovědného za zakázku:** \_\_\_\_\_

**Souhlas druhého partnera (je-li relevantní)**

Podpis: \_\_\_\_\_

Datum: \_\_\_\_\_

**Další aspekty (týkající se počátečních zůstatků u nových zakázek)**

Následující otázky se týkají aspektů zohledňovaných u nových zakázek v souvislosti s počátečními zůstatky, protože i tyto záležitosti mohou mít vliv na rozhodnutí o přijetí nového klienta:

	Ano	Ne	N/A	Komentář/dokumentace
<b>Finanční a provozní priority</b>				
<p><b>1.</b> Prověřili jste pracovní dokumentaci z předchozích účetních období (pokud k ní máte přístup) zpracovanou předchozím auditorem/účetním odborníkem, abyste:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) mohli posoudit přiměřenost konečných zůstatků předchozích období, při tom je třeba věnovat zvláštní pozornost významným účtům a určit, zda je třeba některé z těchto zůstatků upravit;</li> <li>b) věděli, zda předchozí auditor/účetní odborník zjistil nějaké materiální nesprávnosti;</li> <li>c) určili dopad nemateriálních nesprávností, které nebyly v předchozím roce opraveny, na běžný rok;</li> <li>d) posoudili přiměřenost účetního systému potenciálního klienta tím, že zkontrolujete opravné účetní zápisy provedené předchozím auditorem/účetním odborníkem a dopisy vedení (management letter)?</li> </ul>				
<p><b>2.</b> Víte, že nebude nutné odmítnout výrok z důvodu nemožnosti získat dostatečné a vhodné důkazní informace a přiměřenou jistotu ohledně počátečních zůstatků?</p>				



## PŘÍLOHA G: DOKUMENTAČNÍ POMŮCKA – ZDROJE A EXTERNÍ KONZULTACE

Menší firmy mívají větší potřebu externích konzultací, protože potřebují obvykle pomoci se složitými transakcemi, složitými IT systémy, se specifickými nebo nově se objevujícími účetními záležitostmi, se zajištěním nezávislosti, s jinými etickými problémy atd.

[Následující checklist, který lze upravit pro potřeby konkrétní firmy, slouží jako vodítko pro provedení a zdokumentování konzultace.]

	Ano	Ne	N/A	Komentář/dokumentace
<b>Finanční a provozní priority</b>				
<b>Soulad s firemním systémem řízení kvality</b>				
Porušila by konzultace nebo související proces nějaké aspekty firemního systému řízení kvality? Zvažte, zda jsou relevantní následující úkony:				
1. Informujte zaměstnance o firemních pravidlech a postupech pro externí konzultace.				
2. Specifikujte oblasti nebo situace, které vyžadují konzultaci kvůli charakteru nebo složitosti předmětu, např.: (a) nově vydané odborné předpisy; (b) zvláštní požadavky určitých odvětví na účetnictví, audit nebo výkaznictví; (c) nově se objevující praktické problémy; (d) požadavky právních předpisů a regulačních orgánů (zejména zahraničních) na reporting.				
3. Zajistěte přístup k relevantním technologickým, duševním a dalším autoritativním zdrojům: (a) stanovte odpovědnost za předplatné relevantních zdrojů a za zajištění přístupu k nim; (b) sjednejte dohody o konzultacích s jinými firmami a odborníky, které doplní zdroje firmy.				
4. Určete odborníky, kteří budou sloužit jako autoritativní zdroje, a vymezte jejich pravomoc v souvislosti s konzultacemi.				
5. Stanovte rozsah dokumentace zpracovávané ke konzultacím v oblastech a specializovaných situacích, které vyžadují konzultaci: (a) vysvětlete pracovníkům firmy, v jakém rozsahu je třeba dokumentaci zpracovat a kdo nese odpovědnost za její přípravu; (b) specifikujte, kde se uchovává dokumentace o konzultacích; (c) ved'te soubory obsahující výsledky konzultací pro referenční a analytické účely.				



### Ilustrativní kontrolní seznam (checklist) pro kontrolu kvality zakázky

Následující kontrolní seznam obsahuje příklady postupů pro kontrolu kvality zakázky. Je navržen primárně pro audit nebo pro prověrku historické účetní závěrky, ale může být upraven i pro jiné zakázky.

Tento ilustrativní kontrolní seznam je nutné upravit/rozšířit o další postupy, pokud to vyžadují standardy platné pro konkrétní zakázku.

Seznam předpokládá, že je zajištěna způsobilost osoby provádějící kontrolu kvality zakázky, včetně její nestrannosti.

**Upozornění: Tento kontrolní seznam je pouze ilustrativní a je nutné ho upravit tak, aby odpovídal požadavkům konkrétní situace/zakázky.**

Účetní jednotka:

Rozvahový den:

Typ zakázky: audit    prověrka    zakázka na související služby

Jedná-li se o zakázku na související služby,  
specifikujte: \_\_\_\_\_

Účetní odborník/partner: \_\_\_\_\_

Osoba provádějící kontrolu: \_\_\_\_\_

Datum dokončení: \_\_\_\_\_

(Jméno a funkce)

(viz pozn. 2 a 3)

(viz pozn. 1)

### POZN. DŮLEŽITÉ POŽADAVKY

1. Osoba provádějící kontrolu kvality zakázky musí být kvalifikovaná a způsobilá k výkonu této funkce. Dále je třeba určit i všechny ostatní způsobilé osoby, které případně pomáhají při kontrole kvality zakázky.
2. Kontrola kvality zakázky není kontrolou „na konci zakázky“, musí se provádět ve vhodných termínech během realizace zakázky (viz odstavec 24(a) ISQM 2).
3. Kontrola kvality zakázky musí být dokončena nejpozději k datu zprávy.

Kontrola kvality zakázky (navrhovaný postup)	Ano	Ne	N/A	Komentář/dokumentace, včetně dokumentace diskusí a diskutovaných záležitostí
1. Dohodněte se s partnerem odpovědným za zakázku na načasování, charakteru a rozsahu kontroly kvality zakázky.				
2. Zkontrolujte dokumentaci, zda byly provedeny postupy týkající se schválení zakázky (případně pokračování vztahu s klientem, je-li to relevantní).				
3. Zkontrolujte smluvní dopis.				
4. Přezkoumejte, zda má tým provádějící zakázku vhodné složení a zda bylo na zakázku dost času (u auditů se posuzuje, zda členové týmu provádějícího zakázku a rovněž externí experti a interní auditoři, kteří týmu poskytují přímou podporu, mají společně náležitě odborné předpoklady a schopnosti, včetně dostatku času, aby zakázku mohli realizovat).				
5. Seznamte se s informacemi poskytnutými: <ul style="list-style-type: none"> <li>• týmem provádějícím zakázku, které se týkají charakteru a okolností zakázky a účetní jednotky;</li> <li>• firmou v souvislosti s firemním monitorovacím a nápravným procesem, zejména s informacemi o zjištěných nedostatcích, které se mohou týkat oblastí zahrnujících významné úsudky učiněné týmem provádějícím zakázku.</li> </ul>				
6. Projednejte s partnerem odpovědným za zakázku a případně s dalšími členy týmu provádějícího zakázku významné záležitosti a významné úsudky učiněné při plánování a realizaci zakázky a zpracování příslušné zprávy.				
7. Zkontrolujte vybranou dokumentaci zakázky týkající se významných úsudků učiněných týmem provádějícím zakázku a vyhodnoťte: <ul style="list-style-type: none"> <li>• z čeho vycházejí významné úsudky, včetně úsudků týkajících se typu zakázky a uplatňování profesního skepticismu týmem provádějícím zakázku, je-li to pro daný typ zakázky relevantní;</li> <li>• zda dokumentace k zakázce podporuje přijaté závěry;</li> <li>• zda jsou přijaté závěry vhodné.</li> </ul>				
8. Zkontrolujte vyhodnocení provedené v případě, že se auditor/účetní odborník spoléhá na práci jiných osob. Například u auditorské zakázky mohou „jiné osoby“ zahrnovat auditorova experta, experta vedení nebo interní audit. Rovněž zvažte důsledky zapojení servisní organizace.				
9. Zkontrolujte postupy zajišťující dodržování příslušných právních předpisů, případně požadavků na kotaci a jiných kritérií.				
10. Zkontrolujte závěry týkající se nepřetržitého trvání klienta, pokud je to relevantní.				
11. Zkontrolujte význam, charakter a rozmístění případných opravených a neopravených nesprávností zjištěných během zakázky.				
12. Zkontrolujte prohlášení vedení (representation letter), podepsané vedením nebo osobami pověřenými správou a řízením klienta.				

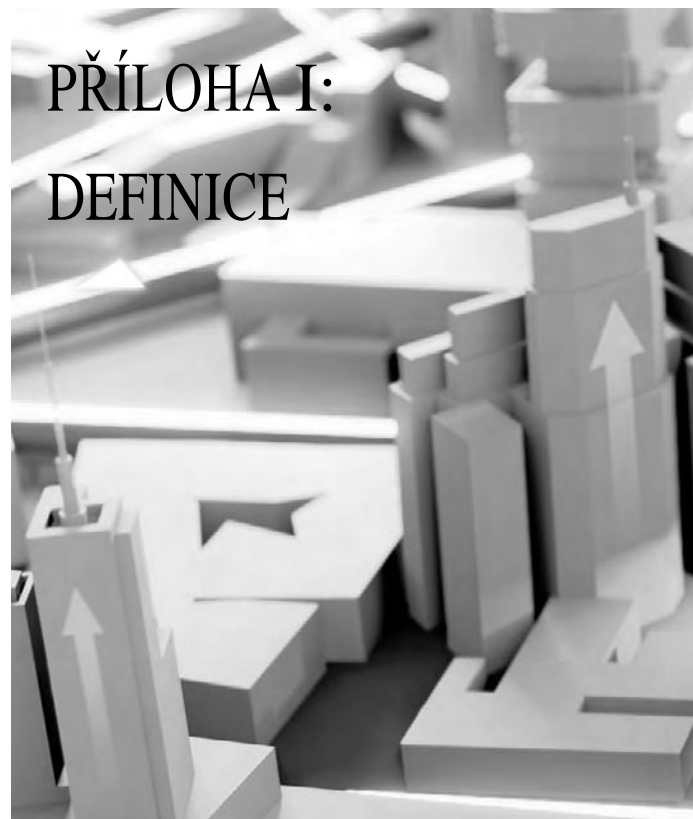
Kontrola kvality zakázky (navrhovaný postup)	Ano	Ne	N/A	Komentář/dokumentace, včetně dokumentace diskusí a diskutovaných záležitostí
13. Zkontrolujte záležitosti, o nichž bylo nebo mělo být informováno vedení klienta a případně osoby pověřené správou a řízením.				
14. Zkontrolujte záležitosti, o nichž byly nebo měly být informovány příslušné externí orgány.				
15. Proověřte důkazy o tom, že provedená práce byla řádně zkontrolována a zdokumentována, jak zakázka vyžaduje.				
16. Prodiskutujte s partnerem odpovědným za zakázku během kontroly obtížné nebo sporné záležitosti a vyhodnoťte, zda proběhly vhodné konzultace.				
17. Vyhodnoťte dokumentaci a řešení případných rozdílů v názorech na obtížné nebo sporné záležitosti, pokud existují.				
18. U auditů účetních závěrek zhodnoťte, na základě čeho partner odpovědný za zakázku rozhodl, že byly splněny příslušné etické požadavky týkající se nezávislosti, a to nezávislosti firmy i jejích pracovníků, včetně externích poskytovatelů služeb.				
19. V případě auditu účetní závěrky vyhodnoťte, 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.				
20. Pokud partner odpovědný za zakázku vaše doporučení nepřijme a záležitost není vyřešena k vaší spokojenosti, nesmí být zpráva datována dříve, než bude záležitost vyřešena podle firemních postupů pro řešení rozdílných názorů. V případě potřeby uveďte podrobnosti.				
21. Zkontrolujte: (i) v případě auditu účetní závěrky příslušnou závěrku a zprávu auditora k ní, včetně případného popisu hlavních záležitostí auditu; (ii) v případě проверки příslušnou finanční zprávu nebo finanční informace a zprávu auditora k nim; (iii) u ostatních ověřovacích zakázek a zakázek na související služby zprávu auditora/účetního odborníka a informace o ověřované skutečnosti.				
22. Uvědomte partnera odpovědného za zakázku, pokud máte obavy, že významné úsudky učiněné týmem provádějícím zakázku nebo závěry, ke kterým na jejich základě dospěl, nejsou správné. Pokud tyto obavy nejsou vyřešeny k vaší spokojenosti, oznamte příslušné osobě (osobám) ve firmě, že kontrola kvality zakázky nemůže být dokončena.				

Závěr a podpis osoby provádějící kontrolu kvality zakázky: \_\_\_\_\_

Byla kontrola kvality zakázky dokončena? Ano Ne

Potvrzuji, že požadavky ISQM 2 týkající se provedení kontroly kvality zakázky byly splněny.

Datum, kdy byl partner odpovědný za zakázku informován o dokončení: \_\_\_\_\_



## PŘÍLOHA I: DEFINICE

V následující tabulce jsou uvedeny vybrané definice z ISQM 1, doplněné o komentář. Při plánování a v dokumentaci je nutné používat terminologii tohoto standardu.

Citace z ISQM 1, odstavec 16	Komentář
Níže uvedené výrazy se v ISQM 1 používají v následujícím významu:	
(i) <b>Firma</b> – samostatný odborník, osobní společnost, kapitálová společnost nebo jiný subjekt sdružující auditory a účetní odborníky, případně příslušný ekvivalent z veřejného sektoru. (viz odstavec A18))	Termín firma má inkluzivní charakter. Pokud jste samostatný odborník bez zaměstnanců, čtěte standardy s vědomím, že se vztahují i na vás. Důležité ale bude zjistit, jak lze jejich požadavky odstupňovat.
(j) <b>Kotovaná účetní jednotka</b> – účetní jednotka, jejíž kapitálové nebo dluhové cenné papíry jsou kotovány na uznávané burze cenných papírů nebo jsou obchodovány v souladu s předpisy takové burzy nebo jiného obdobného subjektu.	Není tématem této série. Při čtení standardů můžete všechna ustanovení týkající se kotovaných účetních jednotek ignorovat, pokud máte stanovené pravidlo, že takové klienty nepřijímáte.
(k) <b>Firma v síti</b> – subjekt, který je členem stejné sítě jako firma.	Není tématem této série.
(l) <b>Sít'</b> – rozsáhlejší struktura: (viz odstavec A19) (i) která je zaměřena na spolupráci;  (ii) která je jednoznačně zaměřena na sdílení zisků nebo nákladů nebo má společného vlastníka, společnou ovládající osobu nebo společné vedení, společná pravidla a postupy pro řízení kvality, společnou obchodní strategii či používá společnou firemní značku nebo sdílí významnou část odborných kapacit.	Není tématem této série. Pokud vaše firma není členem sítě, můžete při čtení standardů všechna ustanovení týkající se sítě a firem v síti ignorovat a zdokumentovat to při kontrole/dokumentaci charakteru vaší firmy.
(o) <b>Odborný úsudek</b> – v kontextu daném profesními standardy jde o uplatňování relevantní odborné přípravy, znalostí a zkušeností pro informovaná rozhodnutí o dalším postupu, která budou vhodná pro návrh, zavedení a provozování firemního systému řízení kvality.	V souvislosti se všemi složkami systému řízení kvality je nutné uplatňovat odborný úsudek. Zdokumentování těchto úsudků spadá pod obecné principy dokumentace.
(p) <b>Profesní standardy</b> – standardy IAASB vymezené v <i>Předmluvě k mezinárodním standardům pro řízení kvality, audit, prověrky, ostatní ověřovací zakázky a související služby</i> a příslušné etické požadavky.	Při čtení standardů je třeba mít na paměti, že pod výraz „standardy“ patří nejen relevantní standardy upravující prováděné zakázky, ALE I příslušné etické požadavky.

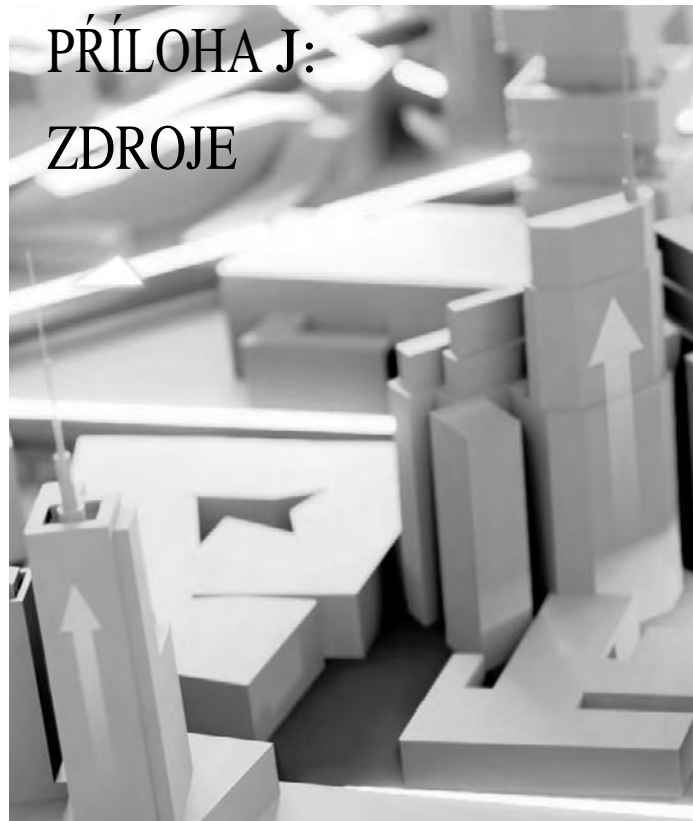






Citace z ISQM 1, odstavec 16	Komentář
(q) <b>Kvalitativní cíle</b> – požadované výsledky jednotlivých složek systému řízení kvality, kterých má firma dosáhnout.	
(r) <b>Riziko ohrožující kvalitu</b> – riziko, u něhož je reálně pravděpodobné: (i) že se vyskytne; (ii) že jednotlivě nebo v kombinaci s jinými riziky nepříznivě ovlivní naplnění jednoho či několika kvalitativních cílů.	Určitě identifikujete celou řadu rizik, ale riziko ohrožující kvalitu je takové, u kterého existuje reálná „pravděpodobnost“, že se vyskytne, a reálná „pravděpodobnost“, že bude mít nepříznivý dopad na jeden či několik kvalitativních cílů.
(v) <b>Externí poskytovatel služeb</b> (v kontextu ISQM 1) – externí fyzická osoba nebo organizace poskytující zdroje využívané v systému řízení kvality nebo při realizaci zakázek. Poskytovatelem služeb není firemní síť, jiné firmy v síti ani jiné struktury či organizace, které jsou součástí sítě. (viz odstavce A28, A105)	Malé firmy někdy využívají externí poskytovatele služeb. Může se jednat např. o dodavatele IT, o technickou podporu, smluvní pracovníky dočasně najaté od nespřízněného subjektu, kteří pomáhají s realizací zakázek atd. Důležité je nepřehlédnout zmínky o externích poskytovatelích služeb ve standardu a uvědomit si, že se složky vašeho systému řízení kvality vztahují i na ně. Při shrnutí/dokumentaci struktury vaší firmy nezapomeňte na externí poskytovatele služeb. Zkontrolujte příslušné smlouvy, abyste zjistili, jaký mají dopad na kvalitativní cíle, na rizika ohrožující kvalitu i na reakce na tato rizika a zda bude s externím poskytovatelem služeb nutná nějaká interakce.
(w) <b>Zaměstnanci</b> – odborní pracovníci zaměstnaní firmou včetně všech expertů, ale s výjimkou partnerů.	Je nepravděpodobné, že by malá firma zaměstnávala experta. Nicméně je důležité mít na paměti, že experti firmy se při uplatňování standardů považují za „zaměstnance“.
(x) <b>Systém řízení kvality</b> – systém, který firma navrhla, zavedla a který provozuje, aby získala přiměřenou jistotu, že: (i) ona sama i její pracovníci plní povinnosti stanovené profesními standardy a požadavky příslušných právních předpisů a provádějí zakázky v souladu s těmito standardy a požadavky; (ii) zprávy, které firma nebo partneři odpovědní za zakázku vydávají o realizovaných zakázkách, jsou za daných okolností vhodné.	Systém řízení kvality

## PŘÍLOHA J: ZDROJE



1

Seznamte se s novými standardy, jsou k dispozici na webových stránkách IAASB: [iaasb.org/quality-management](https://iaasb.org/quality-management). Kromě textu tří standardů zde najdete rovněž implementační příručky a další zdroje.



2

Navštivte webové stránky IFAC věnované řízení kvality: [ifac.org/qualitymanagement](https://ifac.org/qualitymanagement). Najdete zde různé zdroje, které vám pomohou při sestavování a realizaci implementačního plánu.



3

Navštivte webové stránky IESBA: [www.ethicsboard.org](https://www.ethicsboard.org), kde najdete aktuální znění Etického kodexu.



PŘÍLOHA K:  
CO PŘINESE  
POSLEDNÍ DÍL  
SÉRIE



### Díl 3: Monitorovací a nápravný proces

Třetí díl se věnuje následujícím tématům:

- Jak pro systém řízení kvality navrhnout interní monitoring, který firmě poskytne relevantní, spolehlivé a včasné informace o návrhu, zavádění a fungování tohoto systému (primární důraz se již neklade na monitoring na úrovni zakázky). Akcent na to, že klíčem ke kvalitnějším monitorovacím činnostem a nápravným opatřením je proaktivní přístup a opakující se proces.
- Faktory ovlivňující charakter, načasování a rozsah monitorovacích činností – přístup k inspekcím dokončených zakázek. Provádění monitorovacích činností lze prvotně nastavit periodicky, což se následně může změnit podle vyhodnocení rizik nebo podle probíhajících zakázek.
- Rozsah monitorovacích činností, technologie/platforma, která je bude podporovat, a způsob, jakým bude centrálně využívána pro účely průběžné zpětné vazby v zájmu soustavného zlepšování.
- Prověrka rámce, který slouží pro vyhodnocení zjištění a identifikaci nedostatků. Firma bude muset mít rovněž rámec pro vyhodnocení závažnosti a rozsáhlosti zjištěných nedostatků, včetně vyšetření jejich hlavní příčiny.
- Způsoby reakce na zjištěné nedostatky, mimo jiné:
  - Návrh a realizace nápravných opatření, jejichž cílem je odstranit zjištěné nedostatky a která reagují na hlavní příčinu.
  - Vyhodnocení toho, zda jsou nápravná opatření vhodně navržena, a pokud ne, přijetí vhodných opatření.
  - Vyhodnocení toho, zda nápravná opatření, jejichž cílem bylo odstranit zjištěné nedostatky, byla účinná, a pokud ne, přijetí příslušných opatření.
- Komunikace týkající se monitorovacího a nápravného procesu, včetně toho, s kým je třeba komunikovat a o čem.
- Vyhodnocení systému řízení kvality do roka od 15. prosince 2022.

Kromě toho se ve třetím dílu znovu podíváme na složku „realizace zakázky,“ a to z hlediska jejího vztahu s monitorovacím a nápravným procesem.

Praktické aspekty budeme i ve třetím dílu ilustrovat na stejné případové studii.



Tato “Série o řízení kvality: Implementace v malých firmách; Díl druhý: Zpracování podrobného implementačního plánu“ zveřejněný International Federation of Accountants v říjnu 2022 v anglickém jazyce byl přeložen do českého jazyka Komorou auditorů České republiky v únoru 2024 a zveřejněn se souhlasem IFAC. O průběhu překladu byl IFAC informován a překlad proběhl v souladu s postupy vydanými IFAC pro překlad a reprodukci. Schválený text je ten, který je publikován IFAC v anglickém jazyce. IFAC nepřebírá žádnou zodpovědnost za přesnost a úplnost překladu.

Text druhého dílu “Je čas připravit se na nové standardy pro řízení kvality” © 2023 by IFAC. All rights reserved.

Text druhého dílu “Je čas připravit se na nové standardy pro řízení kvality” © 2024 by IFAC. All rights reserved.

Série o řízení kvality: Implementace v malých firmách; Díl druhý: Zpracování podrobného implementačního plánu  
Quality Management Series: Small Firm Implementation, Installment Two: Developing a Detailed Implementation Plan

Pro povolení reprodukovat, ukládat tento dokument nebo k jinému podobnému použití tohoto dokumentu kontaktujte

[permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).

Exposure Drafts, Consultation Papers, and other IFAC publications are published by, and copyright of, IFAC.

IFAC does not accept responsibility for loss caused to any person who acts or refrains from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

The IFAC logo, ‘International Federation of Accountants’, and ‘IFAC’ are registered trademarks and service marks of IFAC in the US and other countries.

Copyright © 2023 by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.

Written permission from IFAC is required to reproduce, store or transmit, or to make other similar uses of, this document, save for where the document is being used for individual, noncommercial use only. Contact [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).