

MEZINÁRODNÍ STANDARD PRO ŘÍZENÍ KVALITY

ISQM 2

KOTROLY KVALITY ZAKÁZKY

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

OBSAH

	Odstavec
Úvod	
Předmět tohoto standardu	1–4
Firemní systém řízení kvality a role kontroly kvality zakázky	5–9
Rozsah působnosti tohoto standardu	10
Datum účinnosti	11
Cíl	12
Definice	13
Požadavky	
Uplatňování a dodržování příslušných požadavků	14–16
Jmenování osoby provádějící kontrolu kvality zakázky a její způsobilost	17–23
Provedení kontroly kvality zakázky	24–27
Dokumentace	28–30
Aplikační a vysvětlující část	
Jmenování osoby provádějící kontrolu kvality zakázky a její způsobilost	A1–A24
Provedení kontroly kvality zakázky	A25–A49
Dokumentace	A50–A53

Mezinárodní standard pro řízení kvality ISQM 2 *Kontroly kvality zakázky* je nutné chápat v kontextu ISQM 1 *Řízení kvality u firem provádějících audity nebo prověrky účetních závěrek, ostatní ověřovací zakázky či zakázky na související služby*.

Úvod

Předmět tohoto standardu

1. Tento mezinárodní standard pro řízení kvality (ISQM) upravuje:
 - (a) jmenování osoby provádějící kontrolu kvality zakázky a její způsobilost;
 - (b) povinnosti, které má osoba provádějící kontrolu kvality zakázky v souvislosti s prováděním takové kontroly a zpracováním dokumentace k ní.
2. Tento standard je relevantní pro všechny zakázky, u nichž je vyžadována kontrola kvality provedená v souladu s ISQM 1.¹ Vychází z předpokladu, že se firma řídí buď ISQM 1, nebo předpisy daného státu, které jsou minimálně stejně náročné. Je nutné chápat ho v souvislosti s příslušnými etickými požadavky.
3. Kontrola kvality zakázky provedená v souladu s tímto standardem je konkrétní reakce na rizika ohrožující kvalitu, kterou firma navrhuje a implementuje v souladu s ISQM 1.² Jménem firmy ji na úrovni zakázky provádí osoba provádějící kontrolu kvality zakázky.

Odstupňování požadavků

4. Charakter, načasování a rozsah postupů prováděných osobou provádějící kontrolu kvality zakázky v souladu s požadavky tohoto standardu se liší v závislosti na charakteru a okolnostech zakázky a účetní jednotky, v níž se zakázka provádí. Tyto postupy budou např. pravděpodobně méně rozsáhlé v případě zakázek, u nichž tým provádějící zakázku uplatňuje v menším rozsahu významné úsudky.

Firemní systém řízení kvality a role kontroly kvality zakázky

5. ISQM 1 stanoví povinnosti firmy týkající se jejího systému řízení kvality a vyžaduje, aby firma navrhla a implementovala reakce na rizika ohrožující kvalitu způsobem, který vychází z důvodů, jež vedly k vyhodnocení těchto rizik, a který na tyto důvody reaguje.³ Konkrétní reakcí je podle ISQM 1 mimo jiné zavedení pravidel a postupů pro kontroly kvality zakázky prováděné v souladu s tímto standardem, tj. ISQM 2.
6. Za navržení, zavedení a provozování systému řízení kvality je odpovědná firma. V souladu s ISQM 1 je jejím cílem pro jí prováděné audity a prověrky účetních závěrek, ostatní ověřovací zakázky nebo zakázky na související služby navrhnout, zavést a provozovat systém řízení kvality, který jí poskytne přiměřenou jistotu, že:
 - (a) 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;
 - (b) zprávy, které firma nebo partneři odpovědní za zakázku vydávají o realizovaných zakázkách, jsou za daných okolností vhodné.⁴
7. Jak je vysvětleno v ISQM 1,⁵ jednotná realizace kvalitních zakázek slouží veřejnému zájmu.

¹ ISQM 1 (dříve ISQC 1) *Řízení kvality u firem provádějících audity nebo prověrky účetních závěrek, ostatní ověřovací zakázky či zakázky na související služby*, odstavec 34(f)

² ISQM 1, odstavec 34(f)

³ ISQM 1, odstavec 26

⁴ ISQM 1, odstavec 14

⁵ ISQM 1, odstavec 15

Firma zajišťuje kvalitu zakázek tím, že zakázky plánuje a provádí a vydává o nich zprávy v souladu s profesními standardy a v souladu s požadavky příslušných právních předpisů. Při naplňování cílů těchto profesních standardů a při dodržování požadavků příslušných právních předpisů uplatňuje odborný úsudek, případně, pokud to vyžaduje typ zakázky, rovněž profesní skepticismus.

8. Kontrola kvality zakázky je objektivní vyhodnocení významných úsudků týmu provádějícího zakázku a závěrů, k nimž dospěl. Osoba provádějící kontrolu kvality zakázky tyto významné úsudky vyhodnocuje v kontextu profesních standardů a požadavků příslušných právních předpisů. Cílem kontroly kvality zakázky však není vyhodnotit, zda je celá zakázka v souladu s profesními standardy a požadavky příslušných právních předpisů či v souladu s firemními pravidly a postupy.
9. Osoba provádějící kontrolu kvality zakázky není členem týmu provádějícího zakázku. Provedením kontroly kvality zakázky se nijak nemění odpovědnost partnera odpovědného za zakázku za řízení a zajištění její kvality, za řízení členů týmu provádějícího zakázku, za dohled nad nimi a za kontrolu jimi provedené práce. Povinností osoby provádějící kontrolu kvality zakázky není získat důkazní informace podporující výrok nebo závěr vyjádřený na základě zakázky. Nicméně tým provádějící zakázku může v některých případech v reakci na záležitosti zjištěné během kontroly kvality zakázky získat další důkazní informace.

Rozsah působnosti tohoto standardu

10. Tento standard obsahuje: cíl, který firma naplňuje podle tohoto standardu, požadavky, které firmě a osobě provádějící kontrolu kvality zakázky umožňují naplnit stanovený cíl, dále aplikační a vysvětlující část obsahující návodné informace, úvod specifikující širší kontext důležitý pro správné pochopení tohoto standardu a definice. Bližší vysvětlení týkající se cíle, požadavků, aplikační a vysvětlující části, úvodu a definic je uvedeno v ISQM 1⁶. (viz odstavec A0A)

Datum účinnosti

11. Tento standard je účinný:
 - (a) pro audit a prověrky účetních závěrek sestavených za období začínající 15. prosince 2022 nebo po tomto datu;
 - (b) pro ostatní ověřovací zakázky a zakázky na související služby začínající 15. prosince 2022 nebo po tomto datu.

Cíl

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

Definice

13. Níže uvedené výrazy se v tomto standardu používají v následujícím významu:
 - (a) 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.

⁶ ISQM 1, odstavce 12 a A6–A9

- (b) Osoba provádějící kontrolu kvality zakázky – partner, jiná osoba z firmy nebo externista, které firma pověřila provedením kontroly kvality zakázky.
- (c) Příslušné etické požadavky – principy profesní etiky a etické požadavky platné pro auditory a účetní odborníky provádějící kontrolu kvality zakázky. Příslušné etické požadavky obvykle zahrnují ustanovení *Mezinárodního etického kodexu pro auditory a účetní odborníky (včetně Mezinárodních standardů nezávislosti)* vydaného Mezinárodním výborem pro etické standardy účetních (Kodex IESBA), jež se týkají auditů, prověrek účetní závěrky, jiných ověřovacích zakázek nebo zakázek na související služby, a rovněž předpisy daného státu, pokud jsou přísnější. (viz odstavce A12–A15)

Požadavky

Uplatňování a dodržování příslušných požadavků

- 14. Firma a osoba provádějící kontrolu kvality zakázky jsou povinny seznámit se s tímto standardem, včetně jeho aplikační a vysvětlující části, aby pochopily jeho cíl a správně uplatňovaly jeho požadavky, které se na ně vztahují.
- 15. Firma a osoba provádějící kontrolu kvality zakázky jsou povinny dodržovat všechny příslušné požadavky tohoto standardu, s výjimkou těch, které se na ně vzhledem k okolnostem dané zakázky nevztahují.
- 16. Předpokládá se, že náležité uplatňování požadavků tohoto standardu bude samo o sobě dostatečné pro naplnění jeho cíle. Pokud však firma nebo osoba provádějící kontrolu kvality zakázky zjistí, že uplatňování příslušných požadavků neposkytuje dostatečný základ pro naplnění cíle tohoto standardu, jsou povinny přijmout další opatření, aby naplnění cíle zajistily.

Jmenování osoby provádějící kontrolu kvality zakázky a její způsobilost

- 17. Firma je povinna zavést pravidla a postupy vyžadující, aby odpovědnost za jmenování osob provádějících kontrolu kvality zakázky byla svěřena osobám, které mají odborné předpoklady, schopnosti a příslušné pravomoci v rámci firmy, aby tuto odpovědnost mohly splnit. Povinnost těchto osob jmenovat osoby provádějící kontrolu kvality zakázky musí být těmito pravidly a postupy výslovně stanovena. (viz odstavce A1–A3)
- 18. 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: (viz odstavec A4)
 - (a) má odborné předpoklady a schopnosti, včetně dostatku času, a příslušné pravomoci, aby mohla kontrolu kvality zakázky provádět; (viz odstavce A5–A11)
 - (b) dodržuje příslušné etické požadavky, včetně požadavků týkajících se hrozeb ohrožujících její nestrannost a nezávislost; (viz odstavce A12–A15)
 - (c) dodržuje případná ustanovení právních předpisů upravující její způsobilost. (viz odstavec A16)
- 19. Ve firemních pravidlech a postupech podle odstavce 18(b) musí být ošetřeny rovněž hrozby ohrožující nestrannost osoby provádějící kontrolu kvality zakázky v případě, že taková osoba dříve působila jako partner odpovědný za danou zakázku. Musí v nich být uvedeno, že partner odpovědný za zakázku může působit jako osoba provádějící kontrolu její kvality až po uplynutí povinného období přerušení („cooling-off period“) v trvání dvou let, případně delšího období, pokud to vyžadují příslušné

etické požadavky. (viz odstavce A17–A18)

20. Firma je povinna zavést pravidla a postupy vymezující kritéria způsobilosti osob spolupracujících s osobou provádějící kontrolu kvality zakázky. V těchto pravidlech a postupech musí být stanoveno, že osoby spolupracující s osobou provádějící kontrolu kvality zakázky nesmí být členy týmu provádějícího zakázku a že takové osoby:
 - (a) mají odborné předpoklady a schopnosti, včetně dostatku času, aby mohly plnit jim svěřené povinnosti; (viz odstavec A19)
 - (b) dodržují příslušné etické požadavky, včetně požadavků týkajících se hrozeb ohrožujících jejich nestrannost a nezávislost, případně ustanovení příslušných právních předpisů. (viz odstavce A20–A21)
21. Firma je povinna zavést pravidla a postupy, které:
 - (a) od osoby provádějící kontrolu kvality zakázky vyžadují, aby za provedení kontroly převzala celkovou odpovědnost;
 - (b) stanoví odpovědnost osoby provádějící kontrolu kvality zakázky za charakter, načasování a rozsah řízení osob spolupracujících na kontrole, dohledu nad nimi a kontroly jimi provedené práce. (viz odstavec A22)

Snížení způsobilosti osoby provádějící kontrolu kvality zakázky

22. Firma je povinna zavést pravidla a postupy upravující okolnosti, za nichž může dojít ke snížení způsobilosti osoby provádějící kontrolu kvality zakázky, a definující vhodná opatření, která musí v takovém případě přijmout, včetně procesu identifikace náhradní osoby provádějící kontrolu kvality zakázky a její jmenování. (viz odstavec A23)
23. Jestliže osoba provádějící kontrolu kvality zakázky zjistí okolnosti snižující její způsobilost pro provedení kontroly, je povinna o tom uvědomit příslušné osoby v rámci firmy a: (viz odstavec A24)
 - (a) jestliže kontrola kvality zakázky ještě nebyla zahájena, je povinna své jmenování odmítnout;
 - (b) jestliže kontrola kvality zakázky již byla zahájena, je povinna její provádění zastavit.

Provedení kontroly kvality zakázky

24. Firma je povinna zavést pravidla a postupy pro provedení kontroly kvality zakázky pokrývající následující oblasti:
 - (a) povinnost osoby provádějící kontrolu kvality zakázky provést ve vhodných termínech během realizace zakázky postupy podle odstavců 25–26, aby byl zajištěn vhodný základ pro objektivní vyhodnocení významných úsudků týmu provádějícího zakázku a závěrů, k nimž dospěl;
 - (b) povinnosti partnera odpovědného za zakázku týkající se kontroly její kvality, mimo jiné to, že partner odpovědný za zakázku nesmí datovat svou zprávu o zakázce, dokud neobdrží od osoby provádějící kontrolu kvality zakázky v souladu s odstavcem 27 oznámení o dokončení kontroly; (viz odstavce A25–A26)
 - (c) okolnosti, kdy charakter a rozsah diskusí týmu provádějícího zakázku s osobou provádějící kontrolu její kvality o nějakém významném úsudku ohrožují nestrannost osoby provádějící kontrolu kvality zakázky, a vhodná opatření, která je třeba za těchto okolností přijmout. (viz odstavec A27)

25. Osoba provádějící kontrolu kvality zakázky je při jejím provádění povinna: (viz odstavce A28–A33)
- (a) seznámit se s informacemi, které dostala: (viz odstavec A34)
 - (i) od týmu provádějícího zakázku a které se týkají charakteru a okolností zakázky nebo účetní jednotky, v níž se zakázka provádí;
 - (ii) od firmy a které se týkají firemního monitorovacího a nápravného procesu, především zjištěných nedostatků, jež by mohly souviset s oblastmi vyžadujícími od týmu provádějícího zakázku významné úsudky nebo které by mohly mít na tyto oblasti vliv;
 - (b) projednat s partnerem odpovědným za zakázku a případně s dalšími členy týmu provádějícího zakázku významné záležitosti a významné úsudky uplatněné při plánování a realizaci zakázky a zpracování zprávy k ní; (viz odstavce A35–A38)
 - (c) na základě informací získaných podle bodů (a) a (b) výše zkontrolovat vybranou dokumentaci zakázky týkající se významných úsudků uplatněných týmem provádějícím zakázku a vyhodnotit: (viz odstavce A39–A43)
 - (i) východiska těchto významných úsudků, včetně toho, jak tým provádějící zakázku uplatnil profesní skepticismus, pokud je to vzhledem k typu zakázky relevantní;
 - (ii) zda dokumentace k zakázce podporuje závěry, k nimž tým provádějící zakázku dospěl;
 - (iii) zda jsou závěry, k nimž tým provádějící zakázku dospěl, přiměřené;
 - (d) v případě auditu účetní závěrky vyhodnotit, na základě čeho partner odpovědný za zakázku rozhodl, že byly splněny příslušné etické požadavky týkající se nezávislosti; (viz odstavec A44)
 - (e) vyhodnotit, zda byly obtížné nebo sporné otázky nebo záležitosti, u nichž existují rozdíly v názorech, náležitě konzultovány, a vyhodnotit závěry vyplývající z těchto konzultací; (viz odstavec A45)
 - (f) v případě auditu účetní závěrky vyhodnotit, na základě čeho partner odpovědný za zakázku rozhodl, že jeho zapojení v průběhu auditní zakázky bylo dostatečné a vhodné, a že tudíž může uzavřít, že významné úsudky a přijaté závěry jsou vzhledem k charakteru a okolnostem zakázky přiměřené; (viz odstavec A46)
 - (g) zkontrolovat:
 - (i) v případě auditu účetní závěrky danou účetní závěrku a zprávu auditora k ní, včetně popisu hlavních záležitostí auditu, pokud je to relevantní; (viz odstavec A47)
 - (ii) v případě prověrky danou účetní závěrku nebo jiné informace, které jsou předmětem prověrky, a příslušnou zprávu; (viz odstavec A47)
 - (iii) v případě jiných ověřovacích zakázek nebo zakázek na související služby příslušnou zprávu a informace o skutečnosti, jež je předmětem prováděných postupů, pokud je to relevantní. (viz odstavec A48)

26. Pokud má osoba provádějící kontrolu kvality zakázky obavy, že významné úsudky uplatněné týmem provádějícím zakázku, nebo závěry, k nimž na jejich základě dospěl, nejsou přiměřené, je povinna to oznámit partnerovi odpovědnému za příslušnou zakázku. Jestliže tyto obavy nejsou odstraněny k její spokojenosti, je povinna uvědomit příslušné osoby ve firmě, že kontrolu kvality zakázky nelze dokončit. (viz odstavec A49)

Dokončení kontroly kvality zakázky

27. Osoba provádějící kontrolu kvality zakázky je povinna posoudit, zda byly splněny požadavky tohoto standardu týkající se provedení kontroly kvality zakázky a zda je kontrola hotová. Pokud ano, je povinna o tom uvědomit partnera odpovědného za příslušnou zakázku.

Dokumentace

28. Firma je povinna zavést pravidla a postupy, v souladu s nimiž je osoba provádějící kontrolu kvality zakázky povinna převzít odpovědnost za zpracování dokumentace ke kontrole kvality zakázky. (viz odstavec A50)
29. Firma je povinna zavést pravidla a postupy, v souladu s nimiž musí být ke kontrole kvality zakázky zpracována dokumentace v souladu s odstavcem 30, která musí být součástí dokumentace zakázky.
30. Osoba provádějící kontrolu kvality zakázky je povinna posoudit, zda je dokumentace k takové kontrole natolik dostatečná, aby zkušený odborník, který se předtím danou zakázkou nezabýval, pochopil charakter, načasování a rozsah postupů, které tato osoba a případně osoby s ní spolupracující provedly, a závěry, k nimž na základě kontroly dospěly. Osoba provádějící kontrolu kvality zakázky je povinna zajistit, aby dokumentace ke kontrole kvality obsahovala následující informace: (viz odstavce A51–A53)
- (a) jméno osoby provádějící kontrolu kvality zakázky a jména osob, které s ní na kontrole spolupracovaly;
 - (b) vymezení dokumentace zakázky, která byla předmětem kontroly;
 - (c) východiska rozhodnutí osoby provádějící kontrolu kvality zakázky podle odstavce 27;
 - (d) oznámení podle odstavců 26 a 27;
 - (e) datum dokončení kontroly kvality zakázky.

Aplikační a vysvětlující část

Rozsah působnosti tohoto standardu (viz odstavec 10)

A0A. Aplikační a vysvětlující část poskytuje mimo jiné širší kontext k záležitostem, jimiž se zabývá tento standard. V některých případech proto obsahuje odkazy na jiné standardy ISA. Výjimku představuje mezinárodní auditorský standard pro audit účetních závěrek méně složitých účetních jednotek (ISA pro LCE), který související záležitosti upravuje z hlediska auditu účetní závěrky méně složité účetní jednotky. Na něj se tento standard neodkazuje.

Jmenování osoby provádějící kontrolu kvality zakázky a její způsobilost

Přidělení odpovědnosti za jmenování osob provádějících kontrolu kvality zakázky (viz odstavec 17)

- A1. Odborné předpoklady a schopnosti relevantní pro to, aby určitá osoba mohla převzít odpovědnost za jmenování osob provádějících kontrolu kvality zakázky, zahrnují mimo jiné náležitou znalost:
- povinností, jež má osoba provádějící kontrolu kvality zakázky;
 - kritérií podle odstavců 18 a 19 týkajících se způsobilosti osoby provádějící kontrolu kvality zakázky;
 - charakteru a okolností zakázky a účetní jednotky, v níž se provádí zakázka, která je předmětem kontroly kvality, včetně složení týmu provádějícího zakázku.
- A2. Firemní pravidla nebo postupy někdy stanoví, že osoba odpovědná za jmenování osob provádějících kontrolu kvality zakázky nemůže být členem týmu provádějícího zakázku, u níž má být kontrola provedena. Za určitých okolností (např. v případě menší firmy nebo samostatně podnikajícího odborníka) však nemusí být prakticky možné, aby osoby provádějící kontrolu kvality zakázky jmenovala osoba, která není členem týmu provádějícího danou zakázku.
- A3. Odpovědnost za jmenování osob provádějících kontrolu kvality zakázky může firma pověřit více osob. Proces jmenování osob provádějících kontrolu kvality zakázky může být například podle firemních pravidel a postupů jiný pro audity kotovaných účetních jednotek a jiný pro audity nekotovaných účetních jednotek a pro jiné zakázky, přičemž za každý z těchto procesů mohou být odpovědné jiné osoby.

Způsobilost osoby provádějící kontrolu kvality zakázky (viz odstavec 18)

- A4. Za určitých okolností, například v případě menší firmy nebo samostatně podnikajícího odborníka, nemusí ve firmě existovat partner ani jiná osoba způsobilá provést kontrolu kvality zakázky. Za těchto okolností může firma pro účely provedení kontroly kvality zakázky uzavřít smlouvu s externí fyzickou osobou nebo využít její služby. Takovou externí fyzickou osobou může být partner nebo zaměstnanec firmy v síti, případně jiné struktury či organizace, jež jsou součástí sítě, nebo externí poskytovatel služeb. Při využití takové fyzické osoby se použijí ustanovení ISQM 1 upravující požadavky platné v rámci sítě nebo sítě poskytované služby nebo externí poskytovatele služeb.

Kritéria způsobilosti osoby provádějící kontrolu kvality zakázky

Odborné předpoklady a schopnosti, včetně dostatku času (viz odstavec 18(a))

- A5. Charakteristické znaky odborných předpokladů popisuje ISQM 1, podle něhož odborné předpoklady zahrnují mimo jiné integraci a uplatnění odborné způsobilosti, odborných dovedností, profesní etiky, hodnot a postojů.⁷ Při posuzování toho, zda určitá osoba má nezbytné odborné předpoklady, aby mohla provádět kontroly kvality zakázky, firma zohledňuje například následující záležitosti:
- znalost profesních standardů, platných právních předpisů a firemních pravidel a postupů relevantních pro danou zakázku;
 - znalost odvětví, ve kterém působí daná účetní jednotka;
 - poznatky o zakázkách obdobného charakteru a složitosti a zkušenosti s takovými zakázkami;

⁷ ISQM 1, odstavec A88

- znalost povinností, které má osoba provádějící kontrolu kvality zakázky při provádění a dokumentování takové kontroly, tuto znalost lze získat nebo prohloubit relevantním školením poskytnutým firmou.
- A6. Důležitým aspektem při rozhodování firmy o tom, jaké odborné předpoklady a schopnosti jsou nutné pro provádění kontroly kvality určité zakázky, jsou podmínky, události, okolnosti a přijatá nebo nepřijatá opatření, jež firma zohlednila při posuzování toho, zda je kontrola kvality zakázky vhodnou reakcí na jedno nebo více rizik⁸ ohrožujících kvalitu. Další aspekty, které firma může zohlednit při rozhodování o tom, zda osoba provádějící kontrolu kvality zakázky má odborné předpoklady a schopnosti potřebné pro vyhodnocení významných úsudků uplatněných týmem provádějícím zakázku a závěrů, k nimž dospěl, včetně dostatku času, zahrnují například:
- charakter účetní jednotky, v níž se zakázka provádí;
 - specializovanost a složitost odvětví nebo právního prostředí, ve kterém účetní jednotka působí;
 - v jaké míře se zakázka týká záležitostí vyžadujících specializované odborné znalosti (např. v oblasti informačních technologií (IT) nebo ve specializovaných oblastech účetnictví či auditu) nebo vědecké a technické znalosti, které mohou být nutné pro realizaci některých ověřovacích zakázek, viz též odstavec A19.
- A7. Při vyhodnocování odborných předpokladů a schopností osoby, která má být jmenována osobou provádějící kontrolu kvality zakázky, mohou být relevantní rovněž zjištění vyplývající z firemních monitorovacích činností (např. zjištění z inspekci zakázek, u nichž byla daná osoba členem týmu nebo osobou provádějící kontrolu kvality zakázky) nebo výsledky externích inspekci.
- A8. Jestliže osoba provádějící kontrolu kvality zakázky nemá dostatečné odborné předpoklady či schopnosti, ovlivňuje to její schopnost uplatňovat při provádění kontroly kvality náležitý odborný úsudek. Například osoba provádějící kontrolu kvality zakázky, která nemá relevantní zkušenosti v určitém odvětví, pravděpodobně nebude mít schopnosti, resp. sebedůvěru potřebnou k vyhodnocení a případnému zpochybnění významných úsudků a profesního skepticismu uplatňovaného týmem provádějícím zakázku na složité účetní nebo auditorské záležitosti specifické pro dané odvětví.

Příslušné pravomoci (viz odstavec 18(a))

- A9. Pravomoc osoby provádějící kontrolu kvality zakázky je posilována opatřeními přijatými na firemní úrovni. Jestliže například firma pěstuje firemní kulturu respektující roli osoby provádějící kontrolu kvality zakázky, snižuje se tím pravděpodobnost, že tato osoba bude vystavena tlaku ze strany partnera odpovědného za zakázku nebo jiných pracovníků, aby nevhodně ovlivňovala výsledek kontroly kvality zakázky. V některých firmách pravomoc osoby provádějící kontrolu kvality zakázky posilují firemní pravidla nebo postupy upravující odstraňování rozdílů v názorech, zahrnující mimo jiné opatření, jež může osoba provádějící kontrolu kvality zakázky přijmout v případě neshody mezi ní a týmem provádějícím zakázku.
- A10. Pravomoc osoby provádějící kontrolu kvality zakázky může být oslabena v následujících případech:
- firemní kultura vede k respektování pravomocí pouze u pracovníků na vyšším stupni firemní hierarchie;
 - osoba provádějící kontrolu kvality zakázky je podřízena partnerovi odpovědnému za zakázku, například když partner odpovědný za zakázku zastává ve firmě vedoucí funkci nebo je odpovědný za určení výše odměny osoby provádějící kontrolu kvality zakázky.

⁸ ISQM 1, odstavec A134

Aspekty specifické pro veřejný sektor

A11. Ve veřejném sektoru někdy roli rovnocennou partnerovi odpovědnému za zakázku zastává auditor (např. „generální auditor“ nebo jiná vhodně kvalifikovaná osoba jím jmenovaná), který nese celkovou odpovědnost za audity ve veřejném sektoru. V těchto případech bývá při výběru osoby provádějící kontrolu kvality zakázky nutné zohlednit i potřebu nezávislosti a schopnost nestranného vyhodnocení.

Příslušné etické požadavky (viz odstavce 13(c), 18(b))

A12. Příslušné etické požadavky relevantní pro kontrolu kvality zakázky se mohou lišit v závislosti na charakteru a okolnostech zakázky nebo účetní jednotky, v níž se zakázka provádí. Některá ustanovení příslušných etických požadavků platí pouze pro auditory a účetní odborníky, nikoli pro firmu jako takovou.

A13. Některé etické požadavky se týkají specificky nezávislosti auditorů a účetních odborníků, tedy i osoby provádějící kontrolu kvality zakázky, a v některých případech obsahují ustanovení upravující hrozby ohrožující nezávislost v důsledku dlouhodobých vazeb na auditního klienta nebo na klienta, u něhož se provádí ověřování. Tato ustanovení upravující dlouhodobé vazby na klienta nejsou totožná s ustanoveními upravujícími povinné období přerušení („cooling-off period“) v souladu s odstavcem 19, nicméně obvykle je nutné je při uplatňování tohoto ustanovení zohlednit.

Hrozby ohrožující nestrannost osoby provádějící kontrolu kvality zakázky

A14. Hrozby ohrožující nestrannost osoby provádějící kontrolu kvality zakázky mohou být způsobeny širokou škálou skutečností a okolností, jako např.:

- hrozba prověrky po sobě samém vzniká v případě, že se osoba provádějící kontrolu kvality zakázky dříve podílela na významných úsudcích uplatněných týmem provádějícím zakázku, ať už jako partner odpovědný za zakázku, nebo jako jiný člen týmu;
- hrozba spřízněnosti nebo hrozba vlastní zainteresovanosti vzniká v případě, že osoba provádějící kontrolu kvality zakázky je blízkým nebo nejbližším rodinným příslušníkem partnera odpovědného za zakázku nebo jiného člena týmu provádějícího zakázku nebo má blízké osobní vztahy s členy týmu provádějícího zakázku;
- hrozba vydíratelnosti vzniká v případě, že je na osobu provádějící kontrolu kvality zakázky vyvíjen skutečný nebo domnělý nátlak (např. když je partner odpovědný za zakázku agresivní nebo dominantní jedinec nebo když je osoba provádějící kontrolu kvality zakázky partnerovi podřízena).

A15. Příslušné etické požadavky v některých případech zahrnují rovněž požadavky a návodné informace týkající se identifikace, vyhodnocení a ošetření hrozeb ohrožujících nestrannost. Kodex IESBA⁹ například obsahuje konkrétní návodné informace, včetně příkladů, týkající se:

- okolností, kdy mohou vzniknout hrozby ohrožující nestrannost, pokud je auditor/účetní odborník jmenován osobou provádějící kontrolu kvality zakázky;
- faktorů relevantních pro vyhodnocení úrovně takových hrozeb;
- opatření, včetně ochranných opatření, jejichž prostřednictvím lze tyto hrozby ošetřit.

⁹ Etický kodex, sekce 325

Právní předpisy upravující způsobilost osoby provádějící kontrolu kvality zakázky (viz odstavec 18(c))

A16. Právní předpisy v některých případech stanoví další požadavky na způsobilost osoby provádějící kontrolu kvality zakázky. V některých jurisdikcích je například vyžadováno, aby osoba provádějící kontrolu kvality zakázky měla pro svou činnost určitou kvalifikaci nebo osvědčení.

Povinné období přerušení („cooling-off period“) pro osobu, která dříve působila jako partner odpovědný za danou zakázku (viz odstavec 19)

A17. U opakujících se zakázek se záležitosti, které jsou předmětem významných úsudků, většinou nemění. V důsledku toho mohou významné úsudky uplatněné týmem provádějícím zakázku v předchozích obdobích ovlivňovat jeho úsudky v obdobích dalších. Jestliže se osoba provádějící kontrolu kvality zakázky dříve podílela na těchto úsudcích jako partner odpovědný za zakázku, je ovlivněna její schopnost významné úsudky objektivně vyhodnotit. Za těchto okolností je důležité, aby byla zavedena vhodná ochranná opatření, která sníží hrozby ohrožující její nestrannost, zejména hrozbu prověrky po sobě samém, na přijatelnou úroveň. V souladu s tím tento standard vyžaduje, aby firma zavedla pravidla a postupy vymezující povinné období přerušení („cooling-off period“), během něhož partner odpovědný za danou zakázku nemůže být jmenován osobou provádějící kontrolu její kvality.

A18. Některá firemní pravidla a postupy se zabývají také tím, zda je vhodné stanovit povinné období přerušení („cooling-off period“) nejen pro partnera odpovědného za zakázku, ale i pro další osoby, než se stanou způsobilé pro jmenování osobou provádějící kontrolu kvality dané zakázky. V této souvislosti firma zváží charakter role, kterou daná osoba zastávala, a její předchozí podíl na významných úsudcích uplatněných v rámci zakázky. Firma může například rozhodnout, že partner odpovědný za zakázku, který měl na starosti provádění auditorských postupů na finančních informacích složky v rámci auditu skupiny, není způsobilý pro jmenování osobou provádějící kontrolu kvality zakázky na úrovni skupiny, protože se podílel na významných úsudcích ovlivňujících její audit.

Okolnosti, kdy osoba provádějící kontrolu kvality zakázky využívá spolupracující osoby (viz odstavce 20–21)

A19. V některých případech je vhodné, aby osoba provádějící kontrolu kvality zakázky spolupracovala s jinou osobou nebo týmem osob s příslušnými odbornými znalostmi. Pro pochopení určitých transakcí provedených účetní jednotkou mohou být například užitečné vysoce specializované poznatky, dovednosti nebo odborné znalosti, protože osobě provádějící kontrolu kvality zakázky pomáhají vyhodnotit významné úsudky, které tým provádějící zakázku v souvislosti s těmito transakcemi uplatnil.

A20. Při přijímání pravidel a postupů ošetřujících hrozby ohrožující nestrannost osob spolupracujících s osobou provádějící kontrolu kvality zakázky mohou být pro firmu užitečná ustanovení odstavce A14.

A21. Jestliže osoba provádějící kontrolu kvality zakázky spolupracuje s externistou, jeho povinnosti, včetně povinností týkajících se dodržování příslušných etických požadavků, bývají upraveny smlouvou sjednanou mezi ním a firmou.

A22. Ve firemních pravidlech a postupech mohou být stanoveny mimo jiné následující povinnosti osoby provádějící kontrolu kvality zakázky:

- posoudit, zda spolupracující osoby rozumí pokynům, které obdržely, a zda provádějí svou práci v souladu s plánovaným přístupem ke kontrole kvality zakázky;
- zabývat se záležitostmi zjištěnými spolupracujícími osobami, posoudit význam těchto záležitostí a vhodně upravit plánovaný přístup.

Snížení způsobilosti osoby provádějící kontrolu kvality zakázky (viz odstavce 22–23)

A23. Mezi faktory, které mohou být pro firmu relevantní při posuzování toho, zda došlo ke snížení způsobilosti osoby provádějící kontrolu kvality zakázky, patří např.:

- změny v okolnostech zakázky vedou k tomu, že osoba provádějící kontrolu kvality zakázky již nemá odpovídající způsobilost a schopnosti k jejímu provedení;
- změny ostatních povinností osoby provádějící kontrolu kvality zakázky naznačují, že tato osoba již nemá dostatek času na provedení kontroly;
- osoba provádějící kontrolu kvality zakázky oznámila skutečnosti podle odstavce 23.

A24. Pro případ snížení způsobilosti osoby provádějící kontrolu kvality zakázky je ve firemních pravidlech nebo postupech obvykle stanoven proces identifikace náhradní způsobilé osoby. Firemní pravidla a postupy mohou rovněž upravovat odpovědnost takové náhradní osoby za to, že budou provedeny dostatečné postupy zajišťující splnění požadavků tohoto standardu týkajících se provedení kontroly kvality zakázky. Dále mohou být ve firemních pravidlech nebo postupech upraveny konzultace potřebné za těchto okolností.

Provedení kontroly kvality zakázky (viz odstavce 24–27)*Povinnosti partnera odpovědného za zakázku v souvislosti s kontrolou její kvality (viz odstavec 24(b))*

A25. Požadavky na partnera odpovědného za auditní zakázku, u níž se vyžaduje kontrola kvality, stanoví ISA 220 (revidované znění).¹⁰ Jedná se mimo jiné o následující požadavky:

- ověřit si, že byla jmenována osoba provádějící kontrolu kvality zakázky;
- spolupracovat s osobou provádějící kontrolu kvality zakázky a informovat ostatní členy týmu provádějícího zakázku o jejich povinnosti spolupracovat s touto osobou;
- projednat s osobou provádějící kontrolu kvality zakázky významné záležitosti a významné úsudky uplatněné v průběhu auditní zakázky, včetně záležitostí zjištěných během kontroly kvality;
- nedatovat zprávu auditora před dokončením kontroly kvality dané zakázky.

A26. Požadavky na partnera odpovědného za zakázku v souvislosti s kontrolou její kvality upravuje rovněž ISAE 3000 (revidované znění).¹¹

Diskuse mezi osobou provádějící kontrolu kvality zakázky a týmem provádějícím zakázku (viz odstavec 24(c))

A27. Pravidelná komunikace v průběhu zakázky mezi týmem, který ji provádí, a osobou provádějící kontrolu její kvality přispívá k efektivnímu a včasnému provedení kontroly. Nicméně při diskusích s týmem provádějícím zakázku o nějakém významném úsudku může v závislosti na jejich načasování a rozsahu dojít k ohrožení nestrannosti osoby provádějící kontrolu kvality zakázky. Firemní pravidla a postupy proto obvykle obsahují opatření, která by měla přijmout osoba provádějící kontrolu kvality zakázky nebo tým provádějící zakázku, aby se předešlo situacím, kdy osoba provádějící kontrolu kvality zakázky rozhoduje za tým, resp. může být takto vnímána. V takové situaci může firma například vyžadovat konzultaci

¹⁰ ISA 220 (revidované znění) *Řízení kvality auditu účetní závěrky*, odstavec 36

¹¹ ISAE 3000 (revidované znění) *Ověřovací zakázky, které nejsou auditem ani prověrkou historických finančních informací*, odstavec 36

významných úsudků s dalšími relevantními pracovníky v souladu s firemními pravidly nebo postupy pro konzultace.

Postupy prováděné osobou provádějící kontrolu kvality zakázky (viz odstavce 25–27)

- A28. Firemní pravidla nebo postupy obvykle specifikují charakter, načasování a rozsah postupů prováděných osobou provádějící kontrolu kvality zakázky a mohou také akcentovat důležitost toho, aby tato osoba při provádění kontroly uplatňovala odborný úsudek.
- A29. Načasování postupů prováděných osobou provádějící kontrolu kvality zakázky závisí na charakteru a okolnostech zakázky a příslušné účetní jednotky, mimo jiné na charakteru záležitostí, které jsou předmětem kontroly. Včasná kontrola dokumentace zakázky prováděná touto osobou ve všech fázích zakázky (např. ve fázi plánování, realizace a reportingu) přispívá k tomu, že záležitosti jsou vyřešeny neprodleně ke spokojenosti této osoby, a to k datu zprávy o zakázce nebo před tímto datem. Například postupy týkající se celkové strategie a plánu zakázky může tato osoba provést již při ukončení fáze plánování. Včasné provedení kontroly kvality zakázky může také přispět k lepšímu uplatňování odborného úsudku a případně i odborného skepticismu ze strany týmu provádějícího zakázku při jejím plánování a realizaci.
- A30. Charakter a rozsah postupů prováděných osobou provádějící kontrolu kvality u konkrétní zakázky závisí mimo jiné na následujících faktorech:
- důvody, které vedly k vyhodnocení rizik ohrožujících kvalitu,¹² například to, že jsou zakázky realizovány pro účetní jednotky v rozvíjejících se odvětvích nebo v odvětvích se složitými transakcemi;
 - zjištěné nedostatky (a nápravná opatření k jejich odstranění) týkající se firemního monitorovacího a nápravného procesu a veškeré související pokyny vydané firmou, které mohou ukazovat na oblasti, v nichž by osoba provádějící kontrolu kvality zakázky měla provést rozsáhlejší postupy;
 - složitost zakázky;
 - charakter a velikost účetní jednotky, mimo jiné, zda se jedná o kotovanou účetní jednotku;
 - zjištění relevantní pro zakázku, např. výsledky inspekci provedených externím dohledovým orgánem v předchozím období nebo jiné problémy s kvalitou práce týmu provádějícího zakázku;
 - informace získané z procesu schvalování nových klientů, resp. nových zakázek a pokračování vztahů s klientem;
 - v případě ověřovacích zakázek, jak tým provádějící zakázku identifikoval a vyhodnotil rizika materiální nesprávnosti a jak na ně reagoval;
 - zda členové týmu provádějícího zakázku spolupracovali s osobou provádějící kontrolu kvality zakázky. Ve firemních pravidlech nebo postupech mohou být upravena opatření, která tato osoba přijme, jestliže s ní tým provádějící zakázku nespolečně pracoval, například že uvědomí příslušné osoby ve firmě, aby byla přijata vhodná opatření k vyřešení problému.
- A31. Charakter, načasování a rozsah postupů prováděných osobou provádějící kontrolu kvality zakázky se mohou měnit v závislosti na okolnostech, jež se vyskytnou při provádění kontroly.

¹² ISQM 1, odstavec A49

Aspekty týkající se auditu skupiny

- A32. Osoba provádějící kontrolu kvality zakázky, jejímž předmětem je audit účetní závěrky skupiny, obvykle zohledňuje i další aspekty, které závisí na velikosti a složitosti skupiny. V souladu s odstavcem 21(a) mají firemní pravidla nebo postupy od osoby provádějící kontrolu kvality zakázky vyžadovat, aby převzala za provedení kontroly celkovou odpovědnost. To znamená, že u větších a složitějších auditů skupiny je obvykle nutné, aby osoba provádějící kontrolu kvality takové zakázky projednala významné záležitosti a významné úsudky s klíčovými členy týmu provádějícího zakázku, kteří ale nejsou auditorem skupiny (tj. např. s auditorem složky). V těchto případech může osoba provádějící kontrolu kvality zakázky využívat spolupracující osoby podle odstavce 20. Jestliže osoba provádějící kontrolu kvality zakázky, jejímž předmětem je audit skupiny, využívá spolupracující osoby, mohou pro ni být přínosem návodné informace uvedené v odstavci A22.
- A33. Někdy je osoba provádějící kontrolu kvality pověřena kontrolou zakázky, jejímž předmětem je audit účetní nebo provozní jednotky, která je součástí skupiny, například je-li takový audit vyžadován právním předpisem nebo z jiných důvodů. Za těchto okolností může komunikace mezi osobou provádějící kontrolu kvality zakázky, jejímž předmětem je audit skupiny, a osobou provádějící kontrolu kvality zakázky, jejímž předmětem je audit účetní nebo provozní jednotky skupiny, pomoci osobě provádějící kontrolu kvality zakázky, jejímž předmětem je audit skupiny, při plnění povinností podle odstavce 21(a). Bude tomu tak např. v případě, že účetní nebo provozní jednotka byla pro účely auditu skupiny identifikována jako složka a významné úsudky týkající se auditu skupiny byly učiněny na úrovni této složky.

Informace od týmu provádějícího zakázku a od firmy (viz odstavec 25(a))

- A34. Seznámení s informacemi poskytnutými týmem provádějícím zakázku a firmou v souladu s odstavcem 25(a) pomáhá osobě provádějící kontrolu kvality zakázky pochopit významné úsudky, které lze u zakázky očekávat. Tyto poznatky slouží osobě provádějící kontrolu kvality zakázky jako východisko pro diskusi s týmem provádějícím zakázku o významných záležitostech a významných úsudcích uplatněných při plánování a realizaci zakázky a zpracování příslušné zprávy. Firma například někdy zjistí nedostatek, který se týká významných úsudků uplatněných týmy provádějícími jiné zakázky v souvislosti s účetními odhady pro konkrétní odvětví. V takovém případě mohou být tyto informace relevantní pro významné úsudky uplatněné v rámci zakázky v souvislosti s těmito účetními odhady, a proto mohou osobě provádějící kontrolu kvality zakázky posloužit jako východisko pro diskusi s týmem provádějícím zakázku v souladu s odstavcem 25(b).

Významné záležitosti a významné úsudky (viz odstavec 25(b)–25(c))

- A35. V případě auditu účetní závěrky má partner odpovědný za zakázku v souladu s ISA 220 (revidované znění)¹³ povinnost zkontrolovat auditní dokumentaci k významným záležitostem¹⁴ a významným úsudkům, včetně dokumentace obtížných a sporných otázek identifikovaných během zakázky a závěrů, k nimž tým provádějící zakázku dospěl.
- A36. ISA 220 (revidované znění),¹⁵ upravující audity účetních závěrek, uvádí příklady významných úsudků identifikovaných partnerem odpovědným za auditní zakázku v souvislosti s celkovou strategií a

¹³ ISA 220 (revidované znění), odstavec 31

¹⁴ ISA 230 *Dokumentace auditu*, odstavec 8(c)

¹⁵ ISA 220 (revidované znění), odstavec A92

plánem auditu na přijetí a realizaci zakázky a v souvislosti s celkovými závěry, k nimž tým provádějící zakázku dospěl.

- A37. U zakázek, které nejsou auditem účetní závěrky, významné úsudky týmu provádějícího zakázku závisí na charakteru a okolnostech zakázky nebo účetní jednotky, v níž se zakázka provádí. Například u ověřovací zakázky prováděné v souladu s ISAE 3000 (revidované znění) může rozhodnutí týmu provádějícího zakázku o tom, zda jsou kritéria, která mají být použita při přípravě informací o skutečnosti, jež je předmětem prováděných postupů, pro danou zakázku vhodná, zahrnovat nebo vyžadovat významný úsudek.
- A38. Při provádění kontroly kvality zakázky se osoba, která ji provádí, někdy dozví o dalších oblastech, v nichž lze předpokládat významné úsudky uplatněné týmem provádějícím zakázku, takže je třeba získat další informace o postupech provedených týmem provádějícím zakázku nebo o východiscích jeho závěrů. Za těchto okolností může diskuse s osobou provádějící kontrolu kvality zakázky vést k závěru, že je třeba, aby tým provádějící zakázku provedl další postupy.
- A39. Informace získané v souladu s odstavcem 25(a) a (b) a kontrola vybrané dokumentace zakázky pomáhají osobě provádějící kontrolu kvality zakázky při hodnocení východisek, na jejichž základě tým provádějící zakázku uplatnil významné úsudky. Mezi další aspekty, které mohou být relevantní pro vyhodnocení prováděné osobou provádějící kontrolu kvality zakázky, patří např.:
- soustavná pozornost věnovaná změnám v charakteru a okolnostech zakázky nebo příslušné účetní jednotky, které mohou vést ke změnám významných úsudků uplatněných týmem provádějícím zakázku;
 - nepředpojatost při vyhodnocování odpovědí týmu provádějícího zakázku;
 - řešení nesrovnalostí zjištěných při kontrole dokumentace zakázky nebo nekonzistentních odpovědí týmu provádějícího zakázku na otázky týkající se významných úsudků.
- A40. Firemní pravidla nebo postupy v některých případech specifikují, jakou dokumentaci zakázky má osoba provádějící kontrolu kvality zkontrolovat. Dále bývá v těchto pravidlech nebo postupech uvedeno, že osoba provádějící kontrolu kvality zakázky uplatňuje odborný úsudek při výběru další dokumentace k významným úsudkům týmu provádějícího zakázku, kterou zkontroluje.
- A41. Diskuse o významných úsudcích s partnerem odpovědným za zakázku a případně s dalšími členy týmu provádějícího zakázku spolu s dokumentací zpracovanou tímto týmem pomáhají osobě provádějící kontrolu kvality zakázky při vyhodnocování toho, jak tým, je-li to pro zakázku relevantní, uplatňuje profesní skepticismu v souvislosti s těmito významnými úsudky.
- A42. ISA 220 (revidované znění),¹⁶ upravující audity účetních závěrek, uvádí příklady překážek bránících uplatňování profesního skepticismu na úrovni zakázky, příklady neúmyslné předpojatosti auditora, které mohou rovněž bránit uplatňování profesního skepticismu, a možná opatření, která tým provádějící zakázku může přijmout ke zmírnění překážek bránících uplatňování profesního skepticismu na úrovni zakázky.

¹⁶ ISA 220 (revidované znění), odstavce A34-A36

A43. Příklady auditních oblastí, v nichž auditor uplatňuje profesní skepticismus, nebo oblastí, v nichž může vhodná dokumentace poskytnout důkazy o tom, jak auditor uplatňoval profesní skepticismus, jsou pro audit účetních závěrek uvedeny rovněž v požadavcích a příslušných aplikačních ustanovení ISA 315 (revidované znění 2019),¹⁷ ISA 540 (revidované znění)¹⁸ a v dalších standardech ISA. Tyto návodné informace také pomáhají osobě provádějící kontrolu kvality zakázky při vyhodnocování toho, jak tým provádějící zakázku uplatnil profesní skepticismus.

Splnění příslušných etických požadavků týkajících se nezávislosti (viz odstavec 25(d))

A44. Partner odpovědný za zakázku má v souladu s ISA 220 (revidované znění)¹⁹ před datováním zprávy auditora povinnost rozhodnout, zda byly splněny příslušné etické požadavky, včetně požadavků, které se týkají nezávislosti.

Konzultace obtížných nebo sporných otázek a záležitostí, u nichž existují rozdílné názory (viz odstavec 25(e))

A45. Konzultace obtížných nebo sporných otázek nebo rozdílů 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 upravuje ISQM 1²⁰.

Dostatečné a vhodné zapojení partnera odpovědného za zakázku během její realizace (viz odstavec 25(f))

A46. V souladu s ISA 220 (revidované znění)²¹ má partner odpovědný za zakázku před datováním zprávy auditora povinnost rozhodnout, zda bylo jeho zapojení v průběhu auditní zakázky dostatečné a vhodné, aby na základě toho mohl uzavřít, že uplatněné významné úsudky a přijaté závěry jsou vzhledem k charakteru a okolnostem zakázky přiměřené. V ISA 220 (revidované znění)²² se rovněž uvádí, že zapojení partnera odpovědného za zakázku v jejím průběhu může být zdokumentováno různými způsoby. Osobě provádějící kontrolu kvality zakázky pomáhají při vyhodnocení východisek, na jejichž základě partner odpovědný za zakázku rozhodl, že jeho zapojení v průběhu auditní zakázky bylo dostatečné a vhodné, diskuse s týmem provádějícím zakázku a prověrka dokumentace zakázky.

Kontrola účetní závěrky a zprávy o zakázce (viz odstavec 25(g))

¹⁷ ISA 315 (revidované znění 2019), *Identifikace a vyhodnocení rizik materiální nesprávnosti*, odstavec A238

¹⁸ ISA 540 (revidované znění), *Audit účetních odhadů a souvisejících vysvětlujících a popisných informací v účetní závěrce*, odstavec A11

¹⁹ ISA 220 (revidované znění), odstavec 21

²⁰ ISQM 1, odstavce 31(d), 31(e) a A79-A82

²¹ ISA 220 (revidované znění), odstavec 40(a)

²² ISA 220 (revidované znění), odstavec A118

- A47. V případě auditu účetní závěrky kontrola závěrky a zprávy auditora k ní provedená osobou provádějící kontrolu kvality zakázky obvykle zahrnuje posouzení toho, zda prezentace záležitostí souvisejících s významnými úsudky uplatněnými týmem provádějícím zakázku a související vysvětlující a popisné informace uvedené v účetní závěrce odpovídají tomu, jak osoba provádějící kontrolu kvality zakázky tyto záležitosti chápe na základě kontroly vybrané dokumentace zakázky a diskusí s týmem provádějícím zakázku. Při kontrole účetní závěrky někdy osoba provádějící kontrolu kvality zakázky odhalí další oblasti, v nichž lze očekávat významné úsudky uplatněné týmem provádějícím zakázku, v souvislosti se kterými je třeba získat další informace o postupech týmu provádějícího zakázku nebo o závěrech, ke kterým dospěl. Návodné informace v tomto odstavci platí i pro prověrky a související zprávy.
- A48. U ostatních ověřovacích zakázek a zakázek na související služby kontrola zprávy o zakázce provedená osobou provádějící kontrolu kvality zakázky a případně informací o skutečnosti, jež je předmětem prováděných postupů, může zahrnovat obdobné aspekty, jako jsou ty popsány v odstavci A47 (např. zda prezentace nebo popis záležitostí týkajících se významných úsudků uplatněných týmem provádějícím zakázku odpovídá tomu, jak osoba provádějící kontrolu kvality zakázky chápe tyto záležitosti na základě postupů provedených v rámci kontroly).

Nevyřešené problémy osoby provádějící kontrolu kvality zakázky (viz odstavec 26)

- A49. Ve firemních pravidlech nebo postupech jsou obvykle specifikovány osoby v rámci firmy, které mají být informovány v případě, že má osoba provádějící kontrolu kvality zakázky obavu, že významné úsudky uplatněné týmem provádějícím zakázku nebo závěry, ke kterým dospěl, nejsou přiměřené. Mezi tyto osoby může patřit i osoba pověřená odpovědností za jmenování osob provádějících kontrolu kvality zakázky. Firemní pravidla nebo postupy mohou v souvislosti s nevyřešenými problémy vyžadovat také konzultaci v rámci firmy nebo externě (např. s profesním nebo regulačním orgánem).

Dokumentace (viz odstavec 28–30)

- A50. Dokumentace firemního systému řízení kvality je upravena v ISQM 1 v odstavcích 57 až 60. Na kontrolu kvality zakázky provedenou v souladu s tímto standardem, tj. ISQM 2, se tudíž vztahují požadavky uvedené v ISQM 1.
- A51. Forma, obsah a rozsah dokumentace ke kontrole kvality zakázky závisí mimo jiné na následujících faktorech:
- charakter a složitost zakázky;
 - charakter účetní jednotky, v níž se zakázka provádí;
 - charakter a složitost záležitostí, které jsou předmětem kontroly kvality zakázky;
 - rozsah kontrolované dokumentace.
- A52. Provedení kontroly kvality zakázky a oznámení o jejím dokončení lze zdokumentovat různými způsoby. Osoba provádějící kontrolu kvality zakázky může například zdokumentovat kontrolu dokumentace zakázky elektronicky prostřednictvím IT aplikace pro realizaci zakázky. Další možností je zdokumentovat kontrolu formou memoranda. Postupy prováděné osobou provádějící kontrolu kvality zakázky lze zdokumentovat i jinými způsoby, například prostřednictvím zápisů z jednání týmu provádějícího zakázku, na nichž byla osoba provádějící kontrolu kvality zakázky přítomna.

- A53. Odstavec 24(b) vyžaduje, aby firemní pravidla a postupy partnerovi odpovědnému za zakázku zakazovaly datovat zprávu o zakázce před dokončením kontroly její kvality, což zahrnuje i vyřešení záležitostí zjištěných osobou provádějící kontrolu kvality zakázky. Jestliže byly splněny všechny požadavky týkající se provedení kontroly kvality zakázky, může být dokumentace kontroly kvality dokončena až po datu zprávy o zakázce, ale před sestavením finálního spisu. Firemní pravidla a postupy mohou nicméně stanovit, že dokumentace kontroly kvality zakázky musí být dokončena nejpozději k datu příslušné zprávy o zakázce.

“The structures and processes that support the operations of the IAASB are facilitated by the International Federation of Accountants® or IFAC®.

The IAASB and IFAC do 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.

International Standards on Auditing, International Standards on Assurance Engagements, International Standards on Review Engagements, International Standards on Related Services, International Standards on Quality Control, International Auditing Practice Notes, Exposure Drafts, Consultation Papers, and other IAASB publications are published by, and copyright of, IFAC.

Copyright © 2020 by IFAC. All rights reserved. This publication may be downloaded for personal and non-commercial use (i.e., professional reference or research) from www.iaasb.org. Written permission is required to translate, reproduce, store or transmit, or to make other similar uses of, this document.

The ‘International Auditing and Assurance Standards Board’, ‘International Standards on Auditing’, ‘International Standards on Assurance Engagements’, ‘International Standards on Review Engagements’, ‘International Standards on Related Services’, ‘International Standards on Quality Control’, ‘International Auditing Practice Notes’, ‘IAASB’, ‘ISA’, ‘ISAE’, ‘ISRE’, ‘ISRS’, ‘ISQC’, ‘IAPN’, and IAASB logo are trademarks of IFAC, or registered trademarks and service marks of IFAC in the US and other countries.

For copyright, trademark, and permissions information, please go to permissions or contact permissions@ifac.org.”

Tento Mezinárodní auditorský standard ISQM 2 „Kontroly kvality zakázky“ zveřejněný International Federation of Accountants v prosinci 2020 v anglickém jazyce byl přeložen do českého jazyka Komorou auditorů České republiky v lednu 2022 a zveřejněn se souhlasem IFAC. O průběhu překladu standardu ISQM 2 byl IFAC informován a překlad proběhl v souladu s postupy vydanými IFAC pro překlad a reprodukci standardů. Schválený text standardu ISQM 2 je ten, který je publikován IFAC v anglickém jazyce. IFAC nepřebírá žádnou zodpovědnost za přesnost a úplnost překladu.

Text ISQM 2 v anglickém jazyce © 2020 by IFAC. All rights reserved.

Text ISQM 2 v českém jazyce © 2022 by IFAC. All rights reserved.

ISQM 2 „Engagements Quality Reviews“

Pro povolení reprodukovat, ukládat tento dokument nebo k jinému podobnému použití tohoto dokumentu kontaktujte Permissions@ifac.org.