

**MEZINÁRODNÍ STANDARD PRO ŘÍZENÍ KVALITY**  
**ISQM 1**  
**ŘÍZENÍ KVALITY U FIREM PROVÁDĚJÍCÍCH AUDITY NEBO**  
**PROVĚRKY ÚČETNÍCH ZÁVĚREK, OSTATNÍ OVĚŘOVACÍ**  
**ZAKÁZKY ČI ZAKÁZKY NA SOUVISEJÍCÍ SLUŽBY**  
(Účinný od 15. prosince 2022)

**OBSAH**

---

	Odstavec
<b>Úvod</b>	
Předmět tohoto standardu .....	1–5
Firemní systém řízení kvality.....	6–11
Rozsah působnosti tohoto standardu.....	12
<b>Datum účinnosti</b> .....	13
<b>Cíl</b> .....	14–15
<b>Definice</b> .....	16
<b>Požadavky</b> .....	
Uplatňování a dodržování příslušných požadavků.....	17–18
Systém řízení kvality.....	19–22
Proces vyhodnocení rizik.....	23–27
Správa a řízení a vedení.....	28
Příslušné etické požadavky.....	29
Schvalování nových klientů, resp. nových zakázek a pokračování vztahů s klientem...	30
Realizace zakázky .....	31
Zdroje.....	32
Informace a komunikace.....	33
Konkrétní reakce.....	34
Monitorovací a nápravný proces.....	35–47
Požadavky platné v rámci sítě a sítí poskytované služby.....	48–52
Vyhodnocení systému řízení kvality.....	53–56
Dokumentace .....	57–60
<b>Aplikační a vysvětlující část</b>	
Předmět tohoto standardu .....	A1–A2
Firemní systém řízení kvality .....	A3–A5

Rozsah působnosti tohoto standardu .....	A6–A9
Definice.....	A10–A28
Uplatňování a dodržování příslušných požadavků .....	A29
Systém řízení kvality .....	A30–A38
Proces vyhodnocení rizik .....	A39–A54
Správa a řízení a vedení .....	A55–A61
Příslušné etické požadavky.....	A62–A66
Schvalování nových klientů, resp. nových zakázek a pokračování vztahů s klientem...	A67–A74
Realizace zakázky.....	A75–A85
Zdroje.....	A86–A108
Informace a komunikace.....	A109–A115
Konkrétní reakce .....	A116–A137
Monitorovací a nápravný proces.....	A138–A174
Požadavky platné v rámci sítě a sítí poskytované služby .....	A175–A186
Vyhodnocení systému řízení kvality .....	A187–A201
Dokumentace .....	A202–A206

---

Mezinárodní standard pro řízení kvality ISQM 1 *Řízení kvality u firem provádějících audity nebo prověrky účetních závěrek, ostatní ověřovací zakázky či zakázky na související služby* je nutné chápat v kontextu *Předmluvy k mezinárodním standardům pro řízení kvality, audit, prověrky, ověřování informací o udržitelnosti a ostatní ověřovací zakázky a související služby.*

# Úvod

## Předmět tohoto standardu

1. Tento mezinárodní standard pro řízení kvality (ISQM) upravuje povinnost navrhnout, zavést a provozovat systém řízení kvality ve firmách provádějících auditu nebo prověrky účetních závěrek, ostatní ověřovací zakázky či zakázky na související služby.
2. Firemní systém řízení kvality zahrnuje mimo jiné kontrolu kvality zakázky:
  - (a) tento standard upravuje povinnost firmy zavést pro zakázky, u nichž je nutné provádět kontrolu kvality, příslušná pravidla a postupy;
  - (b) jmenování osoby provádějící kontrolu kvality zakázky, posouzení její způsobilosti, provedení kontroly kvality zakázky a zpracování dokumentace k takové kontrole upravuje ISQM 2<sup>1</sup>.
3. Další předpisy Rady pro mezinárodní auditorské a ověřovací standardy (IAASB):
  - (a) vycházejí z předpokladu, že se firma řídí buď mezinárodními standardy pro řízení kvality (ISQM), nebo předpisy daného státu, které jsou minimálně stejně náročné;<sup>2</sup>
  - (b) definují požadavky na partnera odpovědného za zakázku a na další členy týmu provádějícího zakázku týkající se řízení kvality na úrovni zakázky. Například ISA 220 (revidované znění) upravuje konkrétní povinnosti, které má auditor v rámci řízení kvality na úrovni zakázky, jejímž předmětem je audit účetní závěrky, a související povinnosti partnera odpovědného za zakázku. (viz odstavec A1)
4. Tento standard je nutné chápat v souvislosti s příslušnými etickými požadavky. V některých případech mohou právní předpisy či příslušné etické požadavky stanovit pro řízení kvality další povinnosti, které jdou nad rámec povinností vymezených v tomto standardu. (viz odstavec A2)
5. Tento standard platí pro všechny firmy provádějící auditu nebo prověrky účetních závěrek, ostatní ověřovací zakázky či zakázky na související služby (tj. pokud firma provádí některou z těchto zakázek, platí pro ni tento standard a systém řízení kvality zavedený v souladu s požadavky tohoto standardu jí umožňuje provádět všechny takové zakázky jednotně).

## Firemní systém řízení kvality

6. Systém řízení kvality je průběžný, opakující se proces, který reaguje na změny charakteru firmy a jejích zakázek i změny souvisejících okolností. Nejedná se o lineární proces. Pro účely tohoto standardu systém řízení kvality zahrnuje následujících osm složek: (viz odstavec A3)
  - (a) proces vyhodnocení rizik;
  - (b) správa a řízení a vedení;
  - (c) příslušné etické požadavky;
  - (d) schvalování nových klientů, resp. nových zakázek a pokračování vztahů s klientem;
  - (e) realizace zakázky;
  - (f) zdroje;

---

<sup>1</sup> ISQM 2 *Kontroly kvality zakázky*

<sup>2</sup> Viz např. ISA 220 (revidované znění) *Řízení kvality auditu účetní závěrky*, odstavec 3

- (g) informace a komunikace;
  - (h) monitorovací a nápravný proces.
7. Firma má v souladu s tímto standardem povinnost uplatnit při navrhování, zavádění a provozování jednotlivých složek systému řízení kvality přístup založený na míře rizika, a to vzájemně propojeným a koordinovaným způsobem, aby byla kvalita zakázek prováděných firmou proaktivně řízena. (viz odstavec A4)
8. Přístup založený na míře rizika je zakotven v požadavcích tohoto standardu tím, že tyto požadavky vyžadují:
- (a) definování kvalitativních cílů. Kvalitativní cíle jsou cíle, které si firma stanovila pro jednotlivé složky systému řízení kvality. Jejím povinností je stanovit si jednak kvalitativní cíle specifikované tímto standardem a jednak veškeré další kvalitativní cíle, které považuje za nezbytné pro naplnění cílů systému řízení kvality;
  - (b) identifikaci a vyhodnocení rizik ohrožujících naplňování kvalitativních cílů (v tomto standardu dále „rizika ohrožující kvalitu“). Povinností firmy je identifikovat a vyhodnotit rizika ohrožující kvalitu a na základě toho navrhnout a implementovat reakci na tato rizika;
  - (c) navržení a implementování reakce na rizika ohrožující kvalitu. Charakter, načasování a rozsah reakce firmy na rizika ohrožující kvalitu je dán důvody, které k vyhodnocení těchto rizik vedly.
9. Osoby pověřené konečnou odpovědností za systém řízení kvality mají v souladu s tímto standardem povinnost minimálně jednou ročně tento systém jménem firmy vyhodnotit a posoudit, zda systém poskytuje firmě přiměřenou jistotu, že jsou naplňovány cíle uvedené v odstavci 14(a) a (b). (viz odstavec A5)

#### *Odstupňování požadavků*

10. Při uplatňování přístupu založeného na míře rizika má firma povinnost zohlednit:

- (a) svůj charakter a okolnosti;
- (b) charakter a okolnosti zakázek, které provádí.

Z toho vyplývá, že návrh firemního systému řízení kvality, především jeho složitost a míra formálnosti, se bude u různých firem lišit. Například firma, která provádí různé typy zakázek pro širokou škálu účetních jednotek, včetně auditů účetních závěrek kotovaných účetních jednotek, bude pravděpodobně potřebovat komplexnější a formalizovanější systém řízení kvality a podpůrnou dokumentaci než firma, která provádí pouze prověrky účetních závěrek nebo zakázky spočívající v sestavení finančních informací.

#### *Firemní síť a externí poskytovatelé služeb*

11. Povinnosti stanovené tímto standardem platí rovněž pro ty firmy, které:

- (a) jsou součástí sítě a řídí se sítí stanovenými požadavky, případně pro účely systému řízení kvality nebo při provádění zakázek využívají služby poskytované v rámci sítě;
- (b) pro účely systému řízení kvality nebo při provádění zakázek využívají externího poskytovatele služeb.

I když se firma řídí požadavky stanovenými sítí, případně využívá služby poskytované v rámci sítě nebo služby od externího poskytovatele, je za svůj systém řízení kvality odpovědná.

## Rozsah působnosti tohoto standardu

12. Cíl, který firma naplňuje podle tohoto standardu, je vymezen v odstavci 14. Tento standard dále obsahuje: (viz odstavec A6)
  - (a) požadavky, které firmě umožňují naplnit cíl vymezený v odstavci 14; (viz odstavec A7)
  - (b) aplikační a vysvětlující část obsahující návodné informace; (viz odstavec A8)
  - (c) úvod specifikující širší kontext důležitý pro správné pochopení tohoto standardu;
  - (d) definice. (viz odstavec A9)

## Datum účinnosti

13. Systémy řízení kvality v souladu s tímto standardem musí být navrženy a zavedeny do 15. prosince 2022. Vyhodnocení systému řízení kvality podle odstavců 53–54 tohoto standardu musí být provedeno do jednoho roku od 15. prosince 2022.

## Cíl

14. Cílem firmy je pro jí prováděné audity a проверки 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.
15. Jednotná realizace kvalitních zakázek slouží veřejnému zájmu. Návrh, zavedení a provozování systému řízení kvality přispívá k jednotné realizaci kvalitních zakázek, protože firmě poskytuje přiměřenou jistotu, že jsou naplněny cíle systému řízení kvality uvedené v odstavci 14(a) a (b). 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.

## Definice

16. Níže uvedené výrazy se v tomto standardu používají v následujícím významu:
  - (a) Nedostatek ve firemním systému řízení kvality (v tomto standardu dále „nedostatek“) – nedostatek existuje v případě, že: (viz odstavce A10, A159–A160)
    - (i) není definován kvalitativní cíl, který je nutným předpokladem pro naplnění cíle systému řízení kvality;
    - (ii) nebylo identifikováno a náležitě vyhodnoceno riziko ohrožující kvalitu, případně kombinace několika takových rizik; (viz odstavec A11)
    - (iii) reakce na vyhodnocená rizika, případně kombinace několika takových reakcí, nesnižuje pravděpodobnost výskytu rizika ohrožujícího kvalitu na přijatelně nízkou úroveň, protože není správně navržena či implementována, resp. protože účinně nefunguje;

- (iv) chybí jiný aspekt systému řízení kvality, případně aspekt není správně navržen, zaveden nebo účinně nefunguje, takže není splněn požadavek tohoto standardu. (viz odstavec A12)
- (b) Dokumentace zakázky – záznam provedených prací, získaných výsledků a závěrů, k nimž odborník dospěl (někdy se používá termín „auditní dokumenty“).
- (c) Partner odpovědný za zakázku<sup>3</sup> – partner nebo jiná osoba jmenovaná firmou, která odpovídá za zakázku a její realizaci a za zprávu vydávanou jménem firmy a která má příslušné oprávnění od profesního, právního či regulačního orgánu, pokud je takové oprávnění vyžadováno.
- (d) 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.
- (e) Osoba provádějící kontrolu kvality zakázky – partner, jiná osoba z firmy nebo externista, které firma pověřila provedením kontroly kvality zakázky.
- (f) Tým provádějící zakázku – všichni partneři a zaměstnanci realizující zakázku a rovněž všechny ostatní osoby, které se podílejí na zakázce, s výjimkou externího experta<sup>4</sup> a interních auditorů poskytujících přímou podporu pro účely zakázky. (viz odstavec A13)
- (g) Externí inspekce – inspekce nebo šetření prováděné externím dozorovým orgánem, které se týká firemního systému řízení kvality nebo zakázek realizovaných firmou. (viz odstavec A14)
- (h) Zjištění (ve vztahu k systému řízení kvality) – informace o návrhu, zavedení a fungování systému řízení kvality, které byly shromážděny na základě monitorovacích činností, externích inspekcí nebo z jiných relevantních zdrojů a které naznačují, že může existovat jeden nebo více nedostatků. (viz odstavce A15–A17)
- (i) Firma – samostatný odborník, osobní společnost, kapitálová společnost nebo jiný subjekt sdružující auditory a účetní a jiné odborníky, případně příslušný ekvivalent z veřejného sektoru. (viz odstavec A18)
- (j) Kotovaná účetní jednotka – 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.
- (k) Firma v síti – firma nebo jiná účetní jednotka, která je součástí sítě.
- (l) Síť – 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.
- (m) Partner – jakákoliv fyzická osoba, která je oprávněná zavázat firmu k realizaci zakázky na poskytování odborných služeb.
- (n) Pracovníci – partneři a zaměstnanci firmy. (viz odstavce A20–A21)

---

<sup>3</sup> Pokud je to relevantní, výrazy „partner odpovědný za zakázku“ a „partner“ zahrnují rovněž příslušné ekvivalenty z veřejného sektoru.

<sup>4</sup> Výraz „auditorův expert“ je definován v ISA 620 *Využití práce auditorova experta*, odstavec 6(a)

- (o) Odborný úsudek – 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.
- (p) Profesní standardy – standardy IAASB vymezené v *Předmluvě k mezinárodním standardům pro řízení kvality, audit, prověrky, ověřování informací o udržitelnosti a ostatní ověřovací zakázky a související služby* a příslušné etické požadavky.
- (q) Kvalitativní cíle – požadované výsledky jednotlivých složek systému řízení kvality, kterých má firma dosáhnout.
- (r) Riziko ohrožující kvalitu – riziko, u něhož je reálně pravděpodobné:
  - (i) že se vyskytne;
  - (ii) že jednotlivě nebo v kombinaci s jinými riziky nepříznivě ovlivní naplňování jednoho či několika kvalitativních cílů.
- (s) Přiměřená jistota – v kontextu tohoto standardu je to vysoká, ale nikoliv absolutní míra jistoty.
- (t) Příslušné etické požadavky – pravidla profesní etiky a etické požadavky, které platí pro auditory a účetní a jiné odborníky provádějící zakázky, jež jsou auditem, prověrkami účetní závěrky, jinými ověřovacími zakázkami nebo zakázkami na související služby. Příslušné etické požadavky obvykle zahrnují ustanovení Kodexu 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 A22–A24, A62)
- (u) Reakce (ve vztahu k systému řízení kvality) – pravidla a postupy, které firma navrhla a zavedla, aby ošetřila jedno či několik kvalitativních rizik: (viz odstavce A25–A27, A50)
  - (i) pravidla jsou prohlášení o tom, co by se mělo, resp. nemělo dělat pro ošetření kvalitativního rizika; mohou být zdokumentovaná, výslovně uvedená v nějakém sdělení nebo mohou vyplývat z přijatých opatření a rozhodnutí;
  - (ii) postupy jsou opatření přijatá v zájmu naplňování pravidel.
- (v) Poskytovatel služeb (v kontextu tohoto standardu) – 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)
- (w) Zaměstnanci – odborní pracovníci zaměstnaní firmou včetně všech expertů, ale s výjimkou partnerů.
- (x) Systém řízení kvality – 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.

## Požadavky

### Uplatňování a dodržování příslušných požadavků

17. Firma je povinná dodržovat všechny požadavky tohoto standardu, s výjimkou těch, které se na ni vzhledem k jejímu charakteru a okolnostem nebo vzhledem k charakteru a okolnostem jejích zakázek nevztahují. (viz odstavec A29)
18. S tímto standardem, včetně jeho aplikační a vysvětlující části, jsou povinny se seznámit osoby pověřené konečnou odpovědností za firemní systém řízení kvality a rovněž osoby pověřené provozní odpovědností za firemní systém řízení kvality, aby pochopily cíl tohoto standardu a správně uplatňovaly jeho požadavky.

### **Systém řízení kvality**

19. Firma je povinná navrhnout, zavést a provozovat systém řízení kvality. Přitom musí uplatňovat odborný úsudek a zohlednit svůj charakter a okolnosti a rovněž charakter a okolnosti svých zakázek. Na vytváření vhodného prostředí pro navrhování, zavádění a provozování systému řízení kvality se podílí správa a řízení a vedení jakožto jedna ze složek firemního systému řízení kvality. (viz odstavce A30–A31)

### *Odpovědnost*

20. Firma je povinná: (viz odstavce A32–A35)
  - (a) svěřit konečnou odpovědnost za systém řízení kvality svému generálnímu řediteli nebo vedoucímu partnerovi (nebo osobě zastávající rovnocennou funkci), případně správní radě partnerů (nebo rovnocennému orgánu);
  - (b) přidělit provozní odpovědnost za systém řízení kvality;
  - (c) přidělit provozní odpovědnost za konkrétní aspekty systému řízení kvality, mimo jiné:
    - (i) za dodržování požadavků na nezávislost; (viz odstavec A36)
    - (ii) za monitorovací a nápravný proces.
21. Při přidělování rolí podle odstavce 20 je firma povinná se přesvědčit, že daná osoba: (viz odstavec A37)
  - (a) má odpovídající zkušenosti, znalosti, vliv a pravomoci v rámci firmy a dostatek času, aby mohla nést svěřenou odpovědnost; (viz odstavec A38)
  - (b) rozumí roli, jež jí byla svěřena, a nese odpovědnost za její naplňování.
22. Firma je povinná se přesvědčit, že osoby, jimž byla svěřena provozní odpovědnost za systém řízení kvality, za dodržování požadavků na nezávislost a za monitorovací a nápravný proces, mohou komunikovat přímo s osobami pověřenými konečnou odpovědností za systém řízení kvality.

### **Proces vyhodnocení rizik**

23. Firma je povinná navrhnout a zavést proces vyhodnocení rizik, aby si na základě toho stanovila kvalitativní cíle, identifikovala a vyhodnotila rizika ohrožující kvalitu a navrhla a implementovala reakci na tato rizika. (viz odstavce A39–A41)
24. Firma je povinná stanovit si kvalitativní cíle vymezené tímto standardem a případně další kvalitativní cíle, které považuje za nezbytné pro naplnění cílů systému řízení kvality. (viz odstavce A42–A44)
25. Firma je povinná identifikovat a vyhodnotit rizika ohrožující kvalitu, aby na základě toho navrhla a implementovala reakci na vyhodnocená rizika. V této souvislosti je povinná:

- (a) seznámit se s podmínkami, událostmi, okolnostmi a přijatými nebo nepřijatými opatřeními, jež mohou negativně ovlivnit naplňování kvalitativních cílů, mimo jiné: (viz odstavce A45–A47)
    - (i) s ohledem na svůj charakter a okolnosti: s těmi podmínkami, událostmi, okolnostmi a přijatými nebo nepřijatými opatřeními, jež se týkají:
      - a. její složitosti a charakteristických znaků její činnosti;
      - b. jejích strategických a provozních rozhodnutí a opatření, podnikových procesů a obchodního modelu;
      - c. charakteristických znaků a stylu jejího řízení;
      - d. jejích zdrojů, včetně zdrojů od externích poskytovatelů služeb;
      - e. právních předpisů, profesních standardů a prostředí, ve kterém působí;
      - f. jedná-li se o firmu, která je součástí sítě, charakteru a rozsahu požadavků stanovených danou sítí a případných služeb poskytovaných v jejím rámci;
    - (ii) s ohledem na charakter a okolnosti realizovaných zakázek: s těmi podmínkami, událostmi, okolnostmi a přijatými nebo nepřijatými opatřeními, jež se týkají:
      - a. typů zakázek, které firma realizuje, a zpráv, které bude vydávat;
      - b. typů účetních jednotek, pro které zakázky realizuje;
  - (b) zohlednit, jakým způsobem a do jaké míry mohou podmínky, události, okolnosti a přijatá nebo nepřijatá opatření podle odstavce 25(a) negativně ovlivnit naplňování kvalitativních cílů. (viz odstavec A48)
26. Reakci na rizika ohrožující kvalitu je firma povinna navrhnout a implementovat způsobem, který vychází z důvodů, jež vedly k vyhodnocení rizik ohrožujících kvalitu, a který na tyto důvody reaguje. Reakce firmy musí zahrnovat rovněž reakce uvedené v odstavci 34. (viz odstavce A49–A51)
27. Firma je povinna zavést pravidla a postupy, jejichž cílem je identifikovat informace signalizující, že vzhledem ke změnám v jejím charakteru a okolnostech nebo v charakteru a okolnostech jí realizovaných zakázek je třeba stanovit další kvalitativní cíle, rizika ohrožující kvalitu nebo reakce na ně, případně upravit stávající rizika či reakce. Jestliže firma takové informace zjistí, je povinna je zvážit, a pokud je to vhodné, je povinna: (viz odstavce A52–A53)
- (a) stanovit si další kvalitativní cíle nebo upravit kvalitativní cíle, které si stanovila v minulosti; (viz odstavec A54)
  - (b) identifikovat a vyhodnotit nová rizika ohrožující kvalitu, upravit je nebo je přehodnotit;
  - (c) navrhnout a implementovat novou reakci na rizika nebo reakci upravit.

## **Správa a řízení a vedení**

28. V oblasti správy a řízení a vedení, která vytváří vhodné prostředí pro systém řízení kvality, je firma povinna stanovit si následující kvalitativní cíle:

- (a) firma prosazuje kvalitu prostřednictvím své firemní kultury, která respektuje a posiluje: (viz odstavce A55–A56)
  - (i) roli, kterou firma plní tím, že slouží veřejnému zájmu konzistentním prováděním kvalitních zakázek;
  - (ii) důležitost profesní etiky, hodnot a postojů;
  - (iii) odpovědnost všech pracovníků za kvalitu zakázek nebo činností vykonávaných v rámci systému řízení kvality a jejich očekávané chování;
  - (iv) důležitost kvality pro strategická rozhodnutí a opatření přijímaná firmou, včetně jejich finančních a provozních priorit;
- (b) za kvalitu je odpovědné vedení; (viz odstavec A57)
- (c) vedení prosazuje kvalitu prostřednictvím svého jednání a chování; (viz odstavec A58)
- (d) organizační struktura firmy a rozdělení rolí, odpovědností a pravomocí jsou vhodným základem umožňujícím navržení, zavedení a fungování firemního systému řízení kvality; (viz odstavce A32, A33, A35, A59)
- (e) plánování nároků na zdroje, včetně finančních, a jejich získávání, rozdělování nebo přidělování se provádí způsobem, který je v souladu se snahou firmy o prosazování kvality. (viz odstavce A60–A61)

## **Příslušné etické požadavky**

29. V souvislosti s plněním povinností daných příslušnými etickými požadavky, včetně těch, které se týkají nezávislosti, je firma povinna stanovit si následující kvalitativní cíle: (viz odstavce A62–A64, A66)

- (a) firma a její pracovníci:
  - (i) jsou seznámeni s příslušnými etickými požadavky, které se vztahují na firmu a na jí prováděné zakázky; (viz odstavce A22, A24)
  - (ii) plní své povinnosti dané příslušnými etickými požadavky, které se vztahují na firmu a na jí prováděné zakázky;
- (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:
  - (i) jsou seznámeni s příslušnými etickými požadavky, které se na ně vztahují; (viz odstavce A22, A24, A65)
  - (ii) plní své povinnosti dané příslušnými etickými požadavky, které se na ně vztahují.

## **Schvalování nových klientů, resp. nových zakázek a pokračování vztahů s klientem**

30. 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; (viz odstavce A67–A71)
    - (ii) schopnost firmy realizovat zakázku v souladu s profesními standardy a požadavky příslušných právních předpisů; (viz odstavec A72)
  - (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 odstavce A73–A74)

## **Realizace zakázky**

31. V souvislosti s realizací kvalitní zakázky je firma povinna stanovit si následující kvalitativní cíle:
- (a) týmy provádějící zakázku jsou seznámeny se svými povinnostmi týkajícími se zakázek 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; (viz odstavec A75)
  - (b) 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; (viz odstavce A76–A77)
  - (c) týmy provádějící zakázku uplatňují náležitý odborný úsudek, a pokud je to pro daný typ zakázky relevantní, i profesní skepticismus; (viz odstavec A78)
  - (d) obtížné nebo sporné otázky jsou konzultovány a závěry vzešlé z těchto konzultací jsou naplňovány; (viz odstavce A79–A81)
  - (e) firma je informována o rozdílech 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 a tyto rozdíly jsou řešeny; (viz odstavec A82)
  - (f) dokumentace zakázky je zpracována po datu příslušné zprávy bez zbytečného odkladu a je vhodně vedena a uchovávána pro potřeby firmy a v souladu s právními předpisy, příslušnými etickými požadavky nebo profesními standardy. (viz odstavce A83–A85)

## **Zdroje**

32. V souvislosti s náležitým a včasným pořizováním, vyvíjením, používáním, udržováním, rozdělováním a přidělováním zdrojů, jež umožní navrhnout, zavést a provozovat systém řízení kvality, je firma povinna stanovit si následující kvalitativní cíle: (viz odstavce A86–A87)

#### *Lidské zdroje*

- (a) pracovníci firmy jsou najímáni, vzděláváni a stabilizováni s následujícím cílem, resp. mají odborné předpoklady a schopnosti, aby: (viz odstavce A88–A90)
  - (i) konzistentně prováděli kvalitní zakázky, mimo jiné mají znalosti a zkušenosti relevantní pro zakázky, které firma realizuje;
  - (ii) vykonávali činnosti nebo plnili povinnosti související s fungováním firemního systému řízení kvality;
- (b) 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; (viz odstavce A91–A93)
- (c) 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); (viz odstavec A94)
- (d) 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; (viz odstavce A88–A89, A95–A97)
- (e) 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;

#### *Technologické zdroje*

- (f) aby firma zajistila fungování firemního systému řízení kvality a realizaci zakázek, pořizuje si nebo vyvíjí, zavádí, udržuje a používá náležité technologické zdroje; (viz odstavce A98–A101, A104)

#### *Duševní zdroje*

- (g) aby firma zajistila fungování firemního systému řízení kvality a konzistentní realizaci zakázek, pořizuje si nebo vyvíjí, zavádí, udržuje a používá náležité duševní zdroje, které jsou v souladu s profesními standardy, a pokud je to relevantní, rovněž v souladu s požadavky příslušných právních předpisů; (viz odstavce A102–A104)

#### *Externí poskytovatelé služeb*

- (h) s ohledem na kvalitativní cíle uvedené v odstavci 32 (d),(e),(f) a (g) jsou lidské, technologické a duševní zdroje od externích poskytovatelů služeb vhodné pro využití ve firemním systému řízení kvality a pro realizaci zakázek. (viz odstavce A105–A108)

### **Informace a komunikace**

- 33. V souvislosti se získáváním, generováním nebo používáním informací týkajících se firemního systému řízení kvality a s jejich včasným předáváním v rámci firmy i externím subjektům tak, aby bylo možné navrhnout, zavést a provozovat systém řízení kvality, je firma povinna stanovit si následující kvalitativní cíle: (viz odstavec A109)

- (a) informační systém na základě interních či externích zdrojů identifikuje, zachycuje, zpracovává a uchovává relevantní a spolehlivé informace, jež podporují systém řízení kvality; (viz odstavce A110–A111)
- (b) firemní kultura respektuje a posiluje odpovědnost pracovníků za výměnu informací v rámci firmy a mezi sebou navzájem; (viz odstavec A112)
- (c) v rámci firmy a mezi týmy provádějícími zakázky probíhá výměna relevantních a spolehlivých informací, mimo jiné: (viz odstavec A112)
  - (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; (viz odstavec A113)
  - (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. (viz odstavce A114–A115)

### Konkrétní reakce

34. Při navrhování a implementování reakcí v souladu s odstavcem 26 je firma povinna uplatnit tyto reakce: (viz odstavec A116)
- (a) firma zavede pravidla a postupy:
    - (i) pro identifikaci, vyhodnocení a ošetření hrozeb ohrožujících dodržování příslušných etických požadavků; (viz odstavec A117)
    - (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; (viz odstavce A118–A119)
  - (b) 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;
  - (c) firma zavede pravidla a postupy pro přijímání, vyšetřování a řešení stížností a obvinění týkajících se případů, kdy práce nebyly provedeny v souladu s profesními standardy a požadavky příslušných právních předpisů, nebo případů nedodržování firemních pravidel a postupů stanovených v souladu s tímto standardem; (viz odstavce A120–A121)
  - (d) firma zavede pravidla a postupy ošetřující následující okolnosti:

- (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; (viz odstavce A122–A123)
  - (ii) firma je v souladu s právním předpisem povinna přijmout vztah s klientem nebo konkrétní zakázku; (viz odstavec A123)
- (e) firma zavede pravidla a postupy, které: (viz odstavce A124–A126)
- (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; (viz odstavce A127–A129)
  - (ii) určí, kdy je vhodné informovat externí subjekty o firemním systému řízení kvality; (viz odstavec A130)
  - (iii) vymezí 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; (viz odstavce A131–A132)
- (f) 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:
- (i) audity účetních závěrek kotovaných účetních jednotek;
  - (ii) audity nebo jiné zakázky, u nichž je kontrola kvality zakázky vyžadována právním předpisem; (viz odstavec A133)
  - (iii) audity nebo jiné zakázky, u nichž firma rozhodne, že kontrola kvality zakázky je vhodnou reakcí na jedno nebo více rizik ohrožujících kvalitu. (viz odstavce A134–A137)

### **Monitorovací a nápravný proces**

35. Firma je povinna zavést monitorovací a nápravný proces: (viz odstavec A138)
- (a) který jí poskytne relevantní, spolehlivé a včasné informace o návrhu, zavádění a fungování systému řízení kvality;
  - (b) aby v reakci na zjištěné nedostatky mohla přijmout vhodná opatření a tyto nedostatky byly bez zbytečného odkladu odstraněny.

#### *Návrh a provádění monitorovacích činností*

36. Firma je povinna navrhnout a provádět monitorovací činnosti, aby na jejich základě mohla identifikovat nedostatky.
37. Při určování charakteru, načasování a rozsahu monitorovacích činností je firma povinna zohlednit: (viz odstavce A139–A142)
- (a) důvody, jež vedly k vyhodnocení rizik ohrožujících kvalitu;
  - (b) návrh reakce na tato rizika;
  - (c) návrh firemního procesu vyhodnocení rizik a monitorovacího a nápravného procesu; (viz odstavce A143–A144)

- (d) změny v systému řízení kvality; (viz odstavec A145)
  - (e) výsledky předchozích monitorovacích činností a to, zda jsou tyto předchozí činnosti nadále relevantní pro vyhodnocení firemního systému řízení kvality a zda byla nápravná opatření navržená v minulosti s cílem odstranit zjištěné nedostatky účinná; (viz odstavce A146–A147)
  - (f) jiné relevantní informace, včetně stížností a obvinění týkajících se případů, kdy práce nebyly provedeny v souladu s profesními standardy a požadavky příslušných právních předpisů, nebo případů nedodržování firemních pravidel a postupů stanovených v souladu s tímto standardem, informace z externích inspekcí a od externích poskytovatelů služeb. (viz odstavce A148–A150)
38. Firma je povinna zahrnout do monitorovacích činností, které provádí, inspekci dokončených zakázek a určit, které zakázky a které partnery odpovědné za zakázku k inspekci vybere. V této souvislosti je povinna: (viz odstavce A141, A151–A154)
- (a) zohlednit záležitosti uvedené v odstavci 37;
  - (b) zvážit charakter, načasování a rozsah dalších monitorovacích činností, které provádí, a zakázek a partnerů odpovědných za zakázku, na nichž jsou tyto monitorovací činnosti prováděny;
  - (c) periodicky za období, které si zvolí, vybírat k inspekci u každého partnera odpovědného za zakázku vždy alespoň jednu dokončenou zakázku.
39. Firma je povinna zavést pravidla a postupy, které:
- (a) vyžadují, aby osoby provádějící monitorovací činnosti měly náležité odborné předpoklady a schopnosti a rovněž dostatek času, aby tyto činnosti mohly provádět účinně;
  - (b) se zabývají objektivitou osob provádějících monitorovací činnosti. Tato pravidla nebo postupy musí členům týmu provádějícího zakázku a rovněž osobě provádějící kontrolu kvality dané zakázky zakázat provádění její inspekce. (viz odstavce A155–A156)

#### *Vyhodnocení zjištění a identifikace nedostatků*

40. Firma je povinna vyhodnotit svá zjištění, aby na základě toho mohla určit, zda existují nějaké nedostatky, včetně nedostatků v monitorovacím a nápravném procesu. (viz odstavce A157–A162)

#### *Vyhodnocení zjištěných nedostatků*

41. Firma je povinna vyhodnotit závažnost a rozsáhlost zjištěných nedostatků, a to tím, že: (viz odstavce A161, A163–A164)
- (a) vyšetří jejich hlavní příčiny. Při určování charakteru, načasování a rozsahu postupů, jimiž bude tyto hlavní příčiny vyšetřovat, musí zohlednit charakter zjištěných nedostatků a jejich potenciální závažnost; (viz odstavce A165–A169)
  - (b) vyhodnotí vliv zjištěných nedostatků na systém řízení kvality, a to jednotlivě i v souhrnu.

#### *Reakce na zjištěné nedostatky*

42. Firma je povinna na základě výsledků analýzy hlavních příčin navrhnout a zavést nápravná opatření k odstranění zjištěných nedostatků. (viz odstavce A170–A172)

43. Osoby pověřené provozní odpovědností za monitorovací a nápravný proces jsou povinny vyhodnotit, zda nápravná opatření:
- (a) jsou vhodně navržena tak, aby řešila zjištěné nedostatky a jejich hlavní příčiny, a ověřit si, zda opatření byla skutečně přijata;
  - (b) přijatá v minulosti s cílem odstranit zjištěné nedostatky jsou účinná.
44. Pokud z vyhodnocení vyplývá, že nápravná opatření nejsou vhodně navržena, nebyla přijata nebo nejsou účinná, osoby pověřené provozní odpovědností za monitorovací a nápravný proces jsou povinny přijmout vhodná opatření, aby si ověřily, že nápravná opatření byla následně vhodně upravena tak, aby byla účinná.

#### Zjištění týkající se konkrétní zakázky

45. Jestliže ze zjištění firmy vyplývá, že u nějaké zakázky byly při jejím provádění vyžadované postupy opomenuty nebo že vydaná zpráva může být nesprávná, je firma povinna na tyto okolnosti reagovat. V rámci reakce musí: (viz odstavec A173)
- (a) přijmout vhodná opatření zajišťující, že bude postupovat v souladu s příslušnými profesními standardy a požadavky příslušných právních předpisů;
  - (b) pokud je zpráva považována za nesprávnou, zvážit důsledky a přijmout vhodná opatření, mimo jiné zvážit možnost právní rady.

#### *Průběžná komunikace týkající se monitorovacího a nápravného procesu*

46. Osoby pověřené provozní odpovědností za monitorovací a nápravný proces jsou povinny bez zbytečného odkladu předat osobám pověřeným konečnou odpovědností za systém řízení kvality a rovněž osobám pověřeným provozní odpovědností za systém řízení kvality následující informace: (viz odstavec A174)
- (a) popis provedených monitorovacích činností;
  - (b) zjištěné nedostatky, včetně informace o jejich závažnosti a rozsáhlosti;
  - (c) nápravná opatření, jimiž budou zjištěné nedostatky řešeny.
47. Firma je povinna sdělit informace vymezené v odstavci 46 týmům provádějícím zakázku a dalším osobám pověřeným výkonem činností v rámci systému řízení kvality, aby mohly v souladu se svými povinnostmi přijmout okamžitá a vhodná opatření.

#### **Požadavky platné v rámci sítě a sítí poskytované služby**

48. Jestliže je firma součástí sítě, je povinna, pokud je to relevantní, seznámit se s následujícími záležitostmi: (viz odstavec A19, A175)
- (a) s požadavky, které síť stanovila pro systém řízení kvality, včetně povinnosti zavést nebo využívat zdroje nebo služby navržené nebo poskytované sítí nebo jejím prostřednictvím (tj. s požadavky platnými v rámci sítě);
  - (b) se službami nebo zdroji poskytovanými sítí, které se firma rozhodla zavést nebo využít při navrhování, zavádění nebo provozování firemního systému řízení kvality (tj. se službami poskytovanými sítí);

- (c) s povinnostmi, které firma má v souvislosti s opatřeními, jež je nutné přijmout v souvislosti s plněním požadavků platných v rámci sítě nebo v souvislosti s využíváním jí poskytovaných služeb. (viz odstavec A176)

Nicméně odpovědnost za firemní systém řízení kvality, včetně odborných úsudků učiněných při navrhování, zavádění a provozování systému řízení kvality, nadále zůstává na firmě. Ta nesmí připustit, aby dodržování požadavků platných v rámci sítě nebo využívání sítí poskytovaných služeb vedlo k porušení požadavků tohoto standardu. (viz odstavec A177)

49. Na základě poznatků získaných podle odstavce 48 je firma povinna:

- (a) určit, zda jsou požadavky platné v rámci sítě nebo sítí poskytované služby relevantní pro firemní systém řízení kvality a jsou-li v něm zohledněny, mimo jiné, jak jsou tyto požadavky uplatňovány; (viz odstavec A178)
- (b) vyhodnotit, zda a případně jakým způsobem musí upravit nebo doplnit požadavky platné v rámci sítě nebo sítí poskytované služby, aby byly vhodné pro její firemní systém řízení kvality. (viz odstavce A179–A180)

#### *Monitorování firemního systému řízení kvality prováděné sítí*

50. Pokud síť provádí monitoring firemního systému řízení kvality, je firma povinna:

- (a) určit, jaký vliv má monitoring prováděný sítí na charakter, načasování a rozsah monitorovacích činností prováděných firmou v souladu s odstavci 36–38;
- (b) vymežit své povinnosti týkající se monitorovacích činností, včetně případných opatření, která v této souvislosti přijala;
- (c) pro účely vyhodnocování zjištění a identifikace nedostatků podle odstavce 40 získat bez zbytečného odkladu od sítě výsledky jí provedených monitorovacích činností. (viz odstavec A181)

#### *Monitorování firem v síti prováděné sítí*

51. Firma je povinna:

- (a) seznámit se s celkovým rozsahem monitoringu, který síť provádí ve firmách v síti, mimo jiné s těmi monitorovacími činnostmi, jejichž cílem je zjistit, zda byly požadavky platné v rámci sítě ve všech těchto firmách náležitě implementovány, a s tím, jakým způsobem bude síť informovat firmu o výsledcích svých monitorovacích činností;
- (b) pokud je to relevantní, alespoň jednou ročně získat od sítě informace o celkových výsledcích monitoringu, který síť provedla ve svých firmách, a dále: (viz odstavce A182–A184)
  - (i) sdělit tyto informace týmům provádějícím zakázku a dalším osobám pověřeným výkonem činností v rámci firemního systému řízení kvality, aby mohly v souladu se svými povinnostmi přijmout okamžitá a vhodná opatření;
  - (ii) zohlednit vliv těchto informací na firemní systém řízení kvality.

#### *Nedostatky zjištěné firmou v požadavcích platných v rámci sítě nebo v síti poskytovaných službách*

52. Jestliže firma zjistí v požadavcích platných v rámci sítě nebo v síti poskytovaných službách nějaký nedostatek, je povinna: (viz odstavec A185)

- (a) relevantní informace o zjištěném nedostatku sdělit síti;
- (b) v souladu s odstavcem 42 navrhnout a přijmout nápravná opatření s cílem odstranit dopad zjištěného nedostatku na požadavky platné v rámci sítě nebo na síti poskytované služby. (viz odstavec A186)

### **Vyhodnocení systému řízení kvality**

53. Osoby pověřené konečnou odpovědností za firemní systém řízení kvality jsou povinny tento systém za firmu vyhodnotit. Vyhodnocení se provádí k určitému termínu, a to nejméně jednou ročně. (viz odstavce A187–A189)
54. Na základě tohoto vyhodnocení jsou osoby pověřené konečnou odpovědností za firemní systém řízení kvality povinny učinit jménem firmy jeden z následujících tří závěrů: (viz odstavce A190, A195)
- (a) systém řízení kvality poskytuje firmě přiměřenou jistotu, že jsou naplňovány jeho cíle; (viz odstavec A191)
  - (b) s výjimkou záležitostí týkajících se zjištěných nedostatků, které mají závažný, ale nikoli rozsáhlý dopad na návrh, zavedení a fungování systému řízení kvality, tento systém poskytuje firmě přiměřenou jistotu, že jsou naplňovány jeho cíle; (viz odstavec A192)
  - (c) systém řízení kvality neposkytuje firmě přiměřenou jistotu, že jsou naplňovány jeho cíle. (viz odstavce A192–A194)
55. Pokud osoby pověřené konečnou odpovědností za systém řízení kvality dospějí k závěru vymezenému v odstavci 54(b) nebo 54(c), je firma povinna: (viz odstavec A196)
- (a) přijmout okamžitá a vhodná opatření;
  - (b) informovat:
    - (i) týmy provádějící zakázku a další osoby pověřené výkonem činností v rámci systému řízení kvality, a to v rozsahu, který je relevantní z hlediska jejich povinností; (viz odstavec A197)
    - (ii) externí subjekty v souladu s pravidly nebo postupy firmy vyžadovanými podle odstavce 34(e). (viz odstavec A198)
56. Firma je povinna pravidelně hodnotit práci osob pověřených konečnou odpovědností za systém řízení kvality a rovněž osob pověřených provozní odpovědností za systém řízení kvality. V této souvislosti je povinna zohlednit vyhodnocení systému řízení kvality. (viz odstavce A199–A201)

### **Dokumentace**

57. Firma je povinna zpracovat o svém systému řízení kvality dokumentaci, která: (viz odstavce A202–A204)
- (a) přispěje k tomu, že pracovníci firmy budou systém řízení kvality chápat jednotně, včetně svých rolí a povinností týkajících se tohoto systému a realizace zakázek;
  - (b) přispěje ke konzistentní implementaci a fungování reakcí;
  - (c) bude obsahovat doklady o návrhu, implementaci a fungování reakcí, aby osoby pověřené konečnou odpovědností za systém řízení kvality mohly tento systém vyhodnotit.
58. Firma je povinna do dokumentace zahrnout následující informace:

- (a) osoby pověřené jednak konečnou a jednak provozní odpovědností za systém řízení kvality;
  - (b) kvalitativní cíle firmy a rizika ohrožující kvalitu; (viz odstavec A205)
  - (c) popis reakcí a způsobu, jakým firma reaguje na rizika ohrožující kvalitu;
  - (d) v souvislosti s monitorovacím a nápravným procesem:
    - (i) doklady o provedených monitorovacích činnostech;
    - (ii) vyhodnocení zjištění a identifikovaných nedostatků a jejich hlavních příčin;
    - (iii) nápravná opatření přijatá k odstranění zjištěných nedostatků a vyhodnocení návrhu a provádění těchto nápravných opatření;
    - (iv) informace o monitorování a o nápravných opatřeních;
  - (e) podklady pro závěry učiněné podle odstavce 54.
59. Firma je povinna zdokumentovat záležitosti uvedené v odstavci 58, které se týkají požadavků platných v rámci sítě nebo sítí poskytovaných služeb, a dále rovněž vyhodnocení těchto požadavků a služeb provedené v souladu s odstavcem 49(b). (viz odstavec A206)
60. Firma je povinna stanovit dobu, po kterou bude dokumentace k systému řízení kvality uchovávána, a to tak, aby mohla monitorovat návrh, zavedení a fungování systému řízení kvality, případně dobu delší, pokud to vyžadují právní předpisy.

## Aplikační a vysvětlující část

### Předmět tohoto standardu (viz odstavce 3–4)

- A1. Požadavky na partnera odpovědného za zakázku, ~~týkající se řízení kvality na úrovni zakázky,~~ **popřípadě lídra zakázky týkající se řízení kvality na úrovni zakázky**, jsou upraveny rovněž v dalších předpisech IAASB, mimo jiné v mezinárodním auditorském standardu pro audity účetních závěrek méně složitých účetních jednotek (ISA pro LCE), v ISRE 2400 (revidované znění)<sup>5</sup> a v ISAE 3000 (revidované znění)<sup>6</sup> **pro partnera odpovědného za zakázku, resp. ISSA 5000<sup>7</sup> pro lídra zakázky<sup>8</sup>.**
- A2. Povinnost jednat ve veřejném zájmu auditorům a účetním a **jiným** odborníkům umožňují naplňovat požadavky a aplikační část Kodexu IESBA<sup>9</sup>. Jak je uvedeno v odstavci 15, jednotná realizace kvalitních zakázek v kontextu popsaném v tomto standardu je součástí povinnosti účetního **a jiného** odborníka jednat ve veřejném zájmu.

### Firemní systém řízení kvality (viz odstavce 6–9)

- A3. Firma může pro popis jednotlivých složek svého firemního systému řízení kvality používat různou terminologii nebo různé rámce.
- A4. Příklady vzájemné propojenosti jednotlivých složek firemního systému řízení kvality:

<sup>5</sup> ISRE 2400 (revidované znění) *Prověrky historických účetních závěrek*

<sup>6</sup> ISAE 3000 (revidované znění) *Ověřovací zakázky, které nejsou auditem ani prověrkou historických finančních informací*

<sup>7</sup> *Mezinárodní standard pro ověřování informací o udržitelnosti ISSA 5000, Obecné požadavky týkající se zakázek na ověřování informací o udržitelnosti*

<sup>8</sup> ISSA 5000, odst. A25 uvádí, že výraz lídr zakázky v ISSA 5000 je ekvivalentem „partnera odpovědného za zakázku“ v ISQM 1

<sup>9</sup> *Mezinárodní etický kodex pro auditory a účetní odborníky (včetně Mezinárodních standardů nezávislosti)* vydaný Mezinárodním výborem pro etické standardy účetních (Kodex IESBA)

- firemní proces vyhodnocení rizik (složka firemního systému řízení kvality) stanoví, jak má firma postupovat při zavádění přístupu založeného na míře rizika do svého systému řízení kvality;
  - správa a řízení a vedení (složka firemního systému řízení kvality) vytváří vhodné prostředí pro systém řízení kvality;
  - zdroje a informace a komunikace (složky firemního systému řízení kvality) umožňují navrhnout, zavést a provozovat systém řízení kvality;
  - monitorovací a nápravný proces (složka firemního systému řízení kvality) je proces, který má za úkol monitorovat celý systém řízení kvality; výstupem monitorovacího a nápravného procesu jsou informace důležité pro firemní proces vyhodnocení rizik;
  - vztahy mohou existovat i mezi konkrétními záležitostmi, například některé aspekty relevantních etických požadavků jsou důležité pro schvalování nových klientů, resp. nových zakázek a pokračování vztahů s klientem.
- A5. Přiměřené jistoty je dosaženo v případě, že systém řízení kvality snižuje riziko, že nejsou naplněny cíle stanovené v odstavci 14(a) a (b), na přijatelnou úroveň. Nejedná se nicméně o jistotu absolutní, protože u systému řízení kvality existují přirozená omezení. Takovým omezením je fakt, že lidský úsudek, z něhož vycházejí přijatá rozhodnutí, může být chybný nebo že k selhání firemního systému řízení kvality může dojít například v důsledku lidské chyby nebo nesprávného chování či kvůli selhání IT aplikací.

#### **Rozsah působnosti tohoto standardu (viz odstavec 12)**

- A6. Cíl tohoto standardu poskytuje širší kontext pro stanovení požadavků tohoto standardu, specifikuje, co je žádoucím výsledkem jeho uplatňování, a pomáhá firmě pochopit, čeho je třeba dosáhnout a případně jakými vhodnými prostředky toho dosáhnout.
- A7. Pro vyjádření požadavků se v tomto standardu používají výrazy „být povinen“ nebo „muset“.
- A8. Aplikační a vysvětlující část v těch případech, kdy je to potřeba, blíže vysvětluje požadavky tohoto standardu a poskytuje návodné informace, jak je naplňovat. Především:
- podrobněji vysvětluje, co určitý požadavek znamená nebo čeho se týká;
  - obsahuje příklady ilustrující, jak lze požadavky uplatňovat.

Tyto návodné informace sice nemají charakter požadavků, nicméně jsou důležité pro jejich náležité uplatňování. Aplikační a vysvětlující část také poskytuje širší kontext k záležitostem, jimiž se zabývá tento standard. V některých případech proto obsahuje odkazy na jiné standardy ISA. Výjimku představuje ISA pro LCE, který související záležitosti upravuje z hlediska auditu účetní závěrky méně složité účetní jednotky. Na něj tento standard neodkazuje. Pokud je to relevantní, aplikační a vysvětlující část popisuje aspekty specifické pro firmy provádějící audit ve veřejném sektoru. Tato ustanovení pomáhají při uplatňování požadavků tohoto standardu, avšak neomezují ani nesnižují odpovědnost firmy za jejich uplatňování a naplňování.

- A9. V odstavci „Definice“ je v tomto standardu pro jeho účely popsán význam některých výrazů. Smyslem definic je přispět k jednotnému uplatňování a k jednotnému výkladu tohoto standardu, nikoli nahrazovat definice vymezené pro jiné účely, ať už v právních předpisech, či jinde. Výrazy definované v tomto standardu jsou uvedeny v Glosáři pojmů k mezinárodním standardům vydaným IAASB v *Mezinárodních předpisech v oblasti řízení kvality, auditu, prověrek, ověřování informací o udržitelnosti a ostatních ověřovacích zakázek a souvisejících služeb (Handbook of International*

Quality Management, Auditing, Review, *Sustainability and Other Assurance, and Related Services Pronouncements*), jež vydává IFAC. Glosář pojmů obsahuje i další výrazy používané ve standardech pro řízení kvality, což přispívá k jejich jednotné a konzistentní interpretaci a překladu.

## Definice

*Nedostatek* (viz odstavec 16(a))

- A10. Firma zjišťuje nedostatky tak, že vyhodnotí svá zjištění. Nedostatek může vyplynout z jednoho zjištění nebo z kombinace několika zjištění.
- A11. Pokud je zjištěný nedostatek důsledkem toho, že riziko ohrožující kvalitu nebo kombinace takových rizik nebyly identifikovány či řádně vyhodnoceny, může se stát, že chybí rovněž reakce na takové riziko, resp. že reakce není vhodně navržena či implementována.
- A12. Ostatní aspekty systému řízení kvality se skládají z požadavků tohoto standardu, které se týkají:
- přidělení odpovědnosti (odstavce 20–22);
  - firemního procesu vyhodnocení rizik;
  - monitorovacího a nápravného procesu;
  - vyhodnocení systému řízení kvality.

### *Příklady nedostatků týkajících se ostatních aspektů systému řízení kvality*

- Firemní proces vyhodnocení rizik nezjistí informace signalizující, že došlo ke změnám v charakteru a okolnostech firmy a jejích zakázek a že je nutné stanovit si další kvalitativní cíle, případně upravit rizika ohrožující kvalitu nebo reakce na ně.
- Firemní monitorovací a nápravný proces není navržen či zaveden tak, aby:
  - poskytoval relevantní, spolehlivé a včasné informace o návrhu, zavádění a fungování systému řízení kvality;
  - firma v reakci na zjištěné nedostatky mohla přijmout vhodná opatření a tyto nedostatky byly bez zbytečného odkladu odstraněny.
- Osoby pověřené konečnou odpovědností za systém řízení kvality neprovádějí každoroční vyhodnocení systému řízení kvality.

*Tým provádějící zakázku* (viz odstavec 16(f))

- A13. Návodné informace k uplatňování definice výrazu „tým provádějící zakázku“ v kontextu auditu účetní závěrky obsahuje ISA 220 (revidované znění).<sup>10</sup>

*Externí inspekce* (viz odstavec 16(g))

- A14. Za určitých okolností může orgán externího dohledu provádět i jiné typy inspekcí, například prověrky ve vybraných firmách zaměřující se na konkrétní aspekty auditů nebo na celofiremní postupy.

*Zjištění* (viz odstavec 16(h))

<sup>10</sup> ISA 220 (revidované znění), odstavce A15–A25

- A15. Při shromažďování zjištění prostřednictvím monitorovacích činností, externích inspekcí a z dalších relevantních zdrojů může firma identifikovat další poznatky o svém systému řízení kvality, například informace o pozitivních výsledcích nebo o možnostech, jak systém řízení kvality dále zlepšit nebo posílit. Způsoby, jak může firma tyto poznatky ve svém systému řízení kvality využít, jsou popsány v odstavci A158.
- A16. Příklady informací z dalších relevantních zdrojů jsou uvedeny v odstavci A148.
- A17. Součástí monitorovacích činností je i monitorování na úrovni zakázky, například její inspekce. Rovněž externí inspekce a další relevantní zdroje mohou přinést informace, které se týkají konkrétních zakázek. Informace o návrhu, zavedení a fungování systému řízení kvality tudíž zahrnují i zjištění na úrovni zakázky, z nichž mohou vyplývat zjištění týkající se celého systému řízení kvality.

*Firma* (viz odstavec 16(i))

- A18. Definice výrazu „firma“ v tomto standardu se může lišit od definice uvedené v příslušných etických požadavcích.

*Síť* (viz odstavce 16(l), 48)

- A19. Síť a firmy v síti mohou být strukturovány různým způsobem. Například v souvislosti s firemním systémem řízení kvality:
- síť může stanovit požadavky na firemní systém řízení kvality nebo může poskytovat služby, které firma využívá v rámci tohoto systému či při realizaci zakázek;
  - ostatní firmy v síti mohou poskytovat služby (např. zdroje), které firma využívá ve svém firemním systému řízení kvality nebo při realizaci zakázek;
  - jiné struktury nebo organizace v síti mohou pro firmu stanovit požadavky týkající se firemního systému řízení kvality nebo jí mohou poskytovat služby.

Pro účely tohoto standardu se za „požadavky platné v rámci sítě nebo za síť poskytované služby“ považují veškeré požadavky nebo služby, které firma dostává od sítě, od jiné firmy v síti nebo od jiné struktury či organizace, jež jsou součástí sítě.

*Pracovníci* (viz odstavec 16(n))

- A20. Firma může při provádění činností v rámci systému řízení kvality nebo při realizaci zakázek kromě svých zaměstnanců (tj. osob, které v ní pracují) využívat i další osoby, například osoby z jiných firem v síti (např. ze servisního střediska firmy v síti) či zaměstnance externího poskytovatele služeb (např. auditora složky z firmy, která není součástí sítě).
- A21. Výraz „pracovníci“ zahrnuje rovněž partnery a zaměstnance jiných firemních struktur, například partnery a zaměstnance servisního střediska firmy v síti.

*Příslušné etické požadavky* (viz odstavce 16(t), 29)

- A22. Příslušné etické požadavky relevantní pro systém řízení kvality se mohou lišit v závislosti na charakteru a okolnostech firmy a jejích zakázek. Některé etické požadavky přímo definují výraz „auditor/účetní odborník“. Tento výraz je například definován v Kodexu IESBA, který specifikuje rovněž rozsah ustanovení, jež se vztahují na auditory (tj. na účetní a jiné odborníky vykonávající veřejnou praxi) a na jejich firmy.

- A23. Kodex IESBA<sup>11</sup> upravuje mimo jiné i případy, kdy právní předpisy auditorovi/účetnímu **a jinému** odborníku zakazují dodržet nějakou část tohoto kodexu. Upozorňuje rovněž na to, že v některých jurisdikcích mohou platit ustanovení právních předpisů, která se liší od ustanovení Kodexu IESBA nebo jdou nad jeho rámec, a že je nutné, aby auditoři/účetní **a jiní** odborníci působící v těchto jurisdikcích tyto rozdíly znali, a pokud to právní předpisy nezakazují, aby dodržovali příslušná přísnější ustanovení.
- A24. Některá ustanovení příslušných etických požadavků mohou při realizaci zakázek platit pouze pro fyzické osoby, nikoli pro firmu jako takovou. Například:
- Při realizaci zakázek může být relevantní část 2 Kodexu IESBA, která platí pro fyzické osoby, jež jsou auditory a vykonávají svou odbornou činnost na základě svého vztahu k firmě, ať už jako kontraktoři, zaměstnanci nebo vlastníci.
  - Pro fyzické osoby, jež jsou auditory a vykonávají svou odbornou činnost pro klienty, platí rovněž některé požadavky části 3 a 4 Kodexu IESBA.

Obvykle je třeba, aby dodržování těchto příslušných etických požadavků fyzickými osobami bylo upraveno ve firemním systému řízení kvality.

*Příklad příslušných etických požadavků, jež platí pouze pro fyzické osoby, nikoli pro firmu a týkají se realizace zakázek*

Část 2 Kodexu IESBA<sup>12</sup> se zabývá nátlakem na porušování základních principů a stanoví, že účetní odborník nesmí:

- připustit, aby nátlak vyvíjený na něj jinými osobami vedl k porušení základních principů;
- činit nátlak na jiné osoby, jestliže ví nebo se důvodně domnívá, že je tento nátlak přiměřený k porušení základních principů.

Při realizaci zakázky mohou nastat okolnosti, kdy se fyzická osoba domnívá, že na ni partner odpovědný za zakázku nebo jiný vedoucí člen týmu provádějícího zakázku vyvíjí nátlak, aby porušila základní principy.

*Reakce (viz odstavec 16(u))*

- A25. Pravidla jsou uplatňována jednak prostřednictvím jednání pracovníků a dalších osob, jejichž jednání se těmito pravidly řídí (včetně týmů provádějících zakázku), a jednak tím, že se tyto pracovníci a další osoby zdrží jednání, které by bylo v rozporu s firemními pravidly.
- A26. Postupy mohou být nařízené prostřednictvím formální dokumentace či prostřednictvím jiných sdělení nebo mohou vyplývat z chování, které není nařízené, ale je podmíněné firemní kulturou. Mohou být prosazovány tím, že IT aplikace nebo jiné aspekty firemního prostředí povolují jen určité činnosti.
- A27. Jestliže firma v systému řízení kvality nebo při realizaci zakázek využívá externí osoby, bude v některých případech nutné, aby navrhla speciální pravidla nebo postupy, které upraví činnost těchto osob. Návodné informace pro případy, kdy je nutné navrhnout speciální pravidla nebo postupy upravující jednání externích osob v souvislosti s auditem účetní závěrky, obsahuje ISA 220 (revidované znění)<sup>13</sup>.

<sup>11</sup> Etický kodex R100.7–100.7 A1

<sup>12</sup> Etický kodex R270.3

<sup>13</sup> ISA 220 (revidované znění), odstavce A23–A25

*Externí poskytovatel služeb (viz odstavec 16(v))*

A28. Externím poskytovatelem služeb je například auditor složky pocházející z firmy, která není součástí dané firemní sítě.

**Uplatňování a dodržování příslušných požadavků (viz odstavec 17)**

A29. *Příklady situací, kdy požadavky tohoto standardu nejsou pro firmu relevantní:*

- Firma je samostatně podnikajícím odborníkem. Nebudou pro ni tudíž relevantní například požadavky týkající se organizační struktury a rozdělení rolí, odpovědností a pravomocí, řízení, dohledu a kontroly či odstraňování rozdílů v názorech.
- Firma realizuje pouze zakázky, které jsou zakázkami na související služby. Jestliže není povinna u těchto zakázek zachovávat nezávislost, nebude pro ni relevantní požadavek získat od všech pracovníků potvrzení o nezávislosti.

## **Systém řízení kvality**

*Návrh, zavedení a fungování systému řízení kvality (viz odstavec 19)*

A30. Řízení kvality není samostatnou firemní funkcí, ale je to propojení firemní kultury prosazující kvalitu s firemní strategií, provozními činnostmi a obchodními procesy. Pokud jsou tedy návrhy firemního systému řízení kvality a firemních provozních činností a obchodních procesů integrované, přispívá to k harmonickému přístupu k řízení firmy a zvyšuje to účinnost řízení kvality.

A31. Kvalita odborných úsudků firmy bude pravděpodobně vyšší, pokud osoby, které tyto úsudky provádějí, uplatňují přístup, jehož součástí je „zvídavá mysl“, tj. že tyto osoby:

- zohledňují, z jakého zdroje pocházejí informace o systému řízení kvality, včetně informací týkajících se charakteru a okolností firmy a charakteru a okolností jejích zakázek, a zda jsou tyto informace relevantní a dostatečné;
- jsou vstřícné a pozorné vůči potřebě dalšího vyšetřování nebo jiným opatřením.

*Odpovědnost (viz odstavce 20–21, 28(d))*

A32. Jedním z kvalitativních cílů správy a řízení a vedení jakožto složky firemního systému řízení kvality je, že firma má organizační strukturu a rozdělení rolí, odpovědností a pravomocí, které je vhodným základem umožňujícím navržení, zavedení a fungování firemního systému řízení kvality.

A33. Firma nese – bez ohledu na rozdělení odpovědností týkajících se systému řízení kvality podle odstavce 20 – konečnou odpovědnost za tento systém a za to, že příslušné osoby jsou odpovědné za role, které jim byly přiděleny. Například přestože firma v souladu s odstavci 53 a 54 pověří vyhodnocením firemního systému řízení kvality a přijetím příslušného závěru osoby pověřené konečnou odpovědností za tento systém, odpovědnost za toto vyhodnocení a závěr nese ona sama.

A34. Osoba pověřená odpovědností za záležitosti uvedené v odstavci 20 je obvykle partnerem firmy, takže v ní má odpovídající vliv a pravomoci, jak požaduje odstavec 21. V závislosti na právní struktuře firmy však může nastat i případ, že taková osoba není partnerem firmy, přesto v ní má odpovídající vliv a pravomoc vykonávat svěřenou roli, a to na základě formálních ujednání přijatých firmou nebo sítí, jejíž je firma součástí.

A35. Způsob rozdělení rolí, odpovědností a pravomocí ve firmě může být různý, některé požadavky ovlivňující strukturu vedení a řízení či přidělené odpovědnosti mohou být stanoveny rovněž právními předpisy. Osoby, jimž byla svěřena odpovědnost za záležitosti podle odstavce 20, mohou přidělovat role, postupy, úkoly nebo úkony dalším osobám, aby jim s plněním jejich povinností pomohly. Nicméně osoby, jimž byla svěřena odpovědnost za záležitosti podle odstavce 20, se tím nezabývají jim svěřené odpovědnosti.

*Příklady odstupňování požadavků ilustrující rozdělení rolí a odpovědností*

- V méně složité firmě bývá konečná odpovědnost za systém řízení kvality svěřena vedoucímu partnerovi, který nese výhradní odpovědnost za dohled nad firmou. Tato osoba může rovněž převzít odpovědnost za všechny aspekty systému řízení kvality, včetně provozní odpovědnosti za tento systém, za dodržování požadavků na nezávislost a za monitorovací a nápravný proces.
- Ve firmě se složitější strukturou obvykle existuje více úrovní vedení, jež odrážejí její organizační strukturu. Taková firma navíc má nezávislý řídicí orgán bez výkonných pravomocí, který v ní vykonává dohled a jehož členy mohou být i externisté. Kromě toho může firma přidělit provozní odpovědnost i za další konkrétní aspekty systému řízení kvality (tj. nejen za ty, které jsou uvedeny v odstavci 20(c)), například za dodržování etických požadavků nebo za řízení firemní „service line“ (oblasti poskytování služeb).

A36. Důležitým předpokladem provádění auditů, prověrek účetních závěrek nebo jiných ověřovacích zakázek je dodržování požadavků na nezávislost. Jejich dodržování očekávají rovněž zainteresované strany, které se spoléhají na zprávy vydávané firmou. Osoba pověřená provozní odpovědností za dodržování požadavků na nezávislost je obvykle odpovědná také za dohled nad veškerými záležitostmi souvisejícími s nezávislostí. Cílem je, aby firma navrhla a zavedla robustní, jednotný přístup zajišťující plnění požadavků na nezávislost.

A37. V právních předpisech nebo profesních standardech mohou být stanoveny další požadavky na osobu pověřenou odpovědností za záležitosti uvedené v odstavci 20, například požadavky týkající se profesního oprávnění, odborného vzdělávání nebo dalšího odborného rozvoje.

A38. Mezi odpovídající zkušenosti a znalosti osob pověřených provozní odpovědností za systém řízení kvality obvykle patří znalost strategických rozhodnutí a činností firmy a zkušenosti s jejími obchodními operacemi.

**Proces vyhodnocení rizik** (viz odstavec 23)

A39. Návrh procesu vyhodnocení rizik je ovlivněn charakterem firmy a souvisejícími okolnostmi, mimo jiné tím, jak je firma strukturována a organizována.

*Příklady odstupňování požadavků ilustrující rozdíly mezi procesy vyhodnocení rizik v různých typech firem*

- V méně složité firmě mají osoby pověřené provozní odpovědností za systém řízení kvality obvykle dostatečné znalosti o firmě a jejích zakázkách, aby proces vyhodnocení rizik mohli provést. Navíc bývá dokumentace kvalitativních cílů, rizik ohrožujících kvalitu a reakcí na ně méně rozsáhlá než v případě firmy se složitější strukturou (obvykle se např. jedná pouze o jeden dokument).

- Ve firmě se složitější strukturou obvykle existuje formální proces vyhodnocení rizik, který zahrnuje více osob a činností. Tento proces může být buď centralizovaný (např. kvalitativní cíle, rizika ohrožující kvalitu a reakce na ně jsou nastaveny centrálně pro všechny provozní jednotky, funkce a „service lines“ (oblasti poskytování služeb)), nebo decentralizovaný (např. kvalitativní cíle, rizika ohrožující kvalitu a reakce na ně jsou nastaveny separátně na úrovni provozní jednotky, funkce nebo „service line“ (oblasti poskytování služeb), nicméně výstupy jsou propojeny na celofiremní úrovni). Kvalitativní cíle, rizika ohrožující kvalitu a reakce na ně pro účely firemního systému řízení kvality mohou být rovněž určeny sítí, jejíž je firma součástí.

A40. Stanovení kvalitativních cílů, identifikace a vyhodnocení rizik ohrožujících kvalitu a navrhování a implementace reakcí na tato rizika je opakující se proces, a ani požadavky tohoto standardu tudíž nejsou naplňovány lineárně. Například:

- při identifikaci a vyhodnocení kvalitativních rizik může v některých případech firma zjistit, že je třeba si stanovit další kvalitativní cíle;
- při navrhování a implementaci reakcí na identifikovaná rizika může v některých případech firma zjistit, že nějaké kvalitativní riziko nebylo identifikováno a vyhodnoceno.

A41. Informační zdroje, které firmě umožňují stanovit si kvalitativní cíle, identifikovat a vyhodnotit rizika ohrožující kvalitu a navrhnout a implementovat reakce na tato rizika, jsou součástí informační a komunikační složky firemního systému řízení kvality. Mezi tyto informační zdroje patří:

- výsledky firemního monitorovací a nápravného procesu (viz odstavce 42 a A171).
- informace ze sítě nebo od externích poskytovatelů služeb, mimo jiné:
  - informace o požadavcích platných v rámci sítě nebo o sítí poskytovaných službách (viz odstavec 48);
  - jiné informace ze sítě, včetně informací o výsledcích monitorovacích činností prováděných sítí ve firmách, které jsou její součástí. (viz odstavce 50–51).

Pro firemní proces vyhodnocení rizik mohou být relevantní i další informace, ať už interní, nebo externí, jako např.:

- informace o stížnostech a obviněních týkajících se případů, kdy práce nebyly provedeny v souladu s profesními standardy a požadavky příslušných právních předpisů, nebo případů nedodržování firemních pravidel a postupů stanovených v souladu s tímto standardem;
- výsledky externích inspekcí;
- informace poskytnuté firmě regulačními orgány o účetních jednotkách, pro něž firma provádí zakázky, např. informace od regulačního orgánu pro cenné papíry o účetní jednotce, pro kterou firma provádí zakázky (např. informace o nesrovnalostech v její účetní závěrce nebo o nedodržování předpisů týkajících se cenných papírů);
- změny v systému řízení kvality ovlivňující další aspekty tohoto systému, například změny firemních zdrojů;
- jiné externí zdroje, jako např. regulační opatření a soudní spory vedené proti firmě či jiným firmám v dané jurisdikci, které mohou firmu upozornit na oblasti, jež je třeba vzít v úvahu.

*Stanovení kvalitativních cílů (viz odstavec 24)*

- A42. Některé kvalitativní cíle mohou vyplývat z požadavků právních předpisů nebo profesních standardů. Firma může mít například na základě právních předpisů povinnost jmenovat do své řídicí struktury osoby bez výkonných pravomocí a v této souvislosti může považovat za nezbytné stanovit si další kvalitativní cíle, aby tuto povinnost naplnila.
- A43. V některých případech není vzhledem k charakteru a okolnostem firmy nebo vzhledem k charakteru a okolnostem jejích zakázek nutné, aby si firma stanovila další kvalitativní cíle.
- A44. Firma si může stanovit dílčí cíle, aby zkvalitnila identifikaci a vyhodnocení rizik ohrožujících kvalitu a navrhování a implementaci reakcí na tato rizika..

*Identifikace a vyhodnocení rizik ohrožujících kvalitu (viz odstavec 25)*

- A45. Mohou existovat i jiné podmínky, události, okolnosti a přijatá nebo nepřijatá opatření kromě těch popsanych v odstavci 25(a), jež mohou negativně ovlivnit naplňování kvalitativních cílů.
- A46. Riziko vyplývá z toho, jakým způsobem a do jaké míry může podmínka, událost, okolnost a přijaté nebo nepřijatá opatření nepříznivě ovlivnit naplňování kvalitativního cíle. Definiční rizika ohrožujícího kvalitu ale nesplňují všechna rizika. Při rozhodování o tom, zda je nějaké riziko rizikem ohrožujícím kvalitu, firmě pomáhá odborný úsudek založený na posouzení toho, zda je reálně pravděpodobné, že se dané riziko vyskytne a že jednotlivě nebo v kombinaci s jinými riziky nepříznivě ovlivní naplňování jednoho či několika kvalitativních cílů.

<i>Příklady poznatků, které má firma o podmínkách, událostech, okolnostech a přijatých nebo nepřijatých opatřeních, jež mohou negativně ovlivnit naplňování kvalitativních cílů</i>	<i>Příklady souvisejících kvalitativních rizik</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Strategická a provozní rozhodnutí a opatření, podnikové procesy a obchodní model firmy: obecné finanční cíle firmy jsou příliš závislé na službách poskytovaných firmou, které nespádají do působnosti tohoto standardu.</li> </ul>	<p>V souvislosti se správou a řízením a vedením (jakožto složkou systému řízení kvality) to může vést k řadě kvalitativních rizik, jako např.:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• zdroje jsou rozdělovány nebo přidělovány způsobem, který upřednostňuje služby, jež nespádají do působnosti tohoto standardu, což může negativně ovlivnit kvalitu zakázek, které do působnosti tohoto standardu spadají;</li> <li>• při rozhodování o finančních a provozních prioritách není plně či dostatečně zohledněn význam kvality realizace zakázek spadajících do působnosti tohoto standardu.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Charakteristické znaky a styl řízení firmy: jedná se o menší firmu s několika partnery odpovědnými za zakázky, kteří mají sdílenou pravomoc.</li> </ul>	<p>V souvislosti se správou a řízením a vedením (jakožto složkou systému řízení kvality) to může vést k řadě kvalitativních rizik, jako např.:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• není jasně definována a přidělena odpovědnost vedení za kvalitu;</li> </ul>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>není zpochybňováno jednání a chování vedení, které neprosazuje kvalitu.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>Složitost a charakteristické znaky činnosti firmy: firma nedávno dokončila fúzi s jinou firmou.</li> </ul>	<p>V souvislosti se zdroji (jakožto složkou systému řízení kvality) to může vést k řadě kvalitativních rizik, jako např.:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>technologické zdroje používané sloučenými firmami mohou být nekompatibilní;</li> <li>týmy provádějící zakázky nadále využívají duševní zdroje vyvinuté firmou před fúzí, které již nejsou v souladu s novou metodikou používanou novou firmou vzniklou fúzí.</li> </ul>

A47. Systém řízení kvality se neustále vyvíjí. Proto se může stát, že v důsledku reakcí navržených a implementovaných firmou nastanou podmínky, události, okolnosti a přijatá nebo nepřijatá opatření, jež povedou ke vzniku dalších kvalitativních rizik. Firma může například kvůli odstranění rizika ohrožujícího kvalitu zavést nějaký zdroj (např. technologický zdroj), avšak používáním takového zdroje jí vzniknou další rizika ohrožující kvalitu.

A48. To, do jaké míry nějaké riziko jednotlivě nebo v kombinaci s jinými riziky nepříznivě ovlivní naplňování kvalitativních cílů, se liší v závislosti na podmínkách, událostech, okolnostech a přijatých nebo nepřijatých opatřeních, v jejichž důsledku takové riziko vzniklo, přičemž hrají roli např. následující faktory:

- jakým způsobem by podmínka, událost, okolnost a přijaté nebo nepřijatá opatření ovlivnily naplňování kvalitativního cíle;
- jak častý výskyt se v případě dané podmínky, události, okolnosti a přijatého nebo nepřijatého opatření očekává;
- jak dlouho by trvalo, než by se projeví účinky podmínky, události, okolnosti a přijatého nebo nepřijatého opatření, a zda by během té doby měla firma možnost reagovat a tyto účinky zmírnit;
- po jak dlouhou dobu od svého výskytu by podmínka, událost, okolnost a přijaté nebo nepřijatá opatření ovlivňovaly naplňování kvalitativního cíle.

Součástí vyhodnocení rizik ohrožujících kvalitu nemusí být oficiální rating ani bodové hodnocení, nicméně firmy nemají zakázáno takové nástroje používat.

#### *Návrh a implementace reakce na rizika ohrožující kvalitu (viz odstavce 16(u), 26)*

A49. Charakter, načasování a rozsah reakce firmy na rizika ohrožující kvalitu je dán důvody, které k vyhodnocení těchto rizik vedly, tj. předpokládaným výskytem těchto rizik a jejich účinkem na naplnění jednoho či několika kvalitativních cílů.

A50. Reakce navržená a implementovaná firmou může fungovat na celofiremní úrovni nebo na úrovni zakázky, případně lze kombinovat odpovědnost za opatření přijímaná na celofiremní úrovni a na úrovni zakázky.

*Příklad firmou navržené a implementované reakce, která funguje jak na celofiremní úrovni, tak na úrovni zakázky*

Firma má zavedená pravidla nebo postupy týkající se konzultací. Tato pravidla, resp. postupy mimo jiné určují, s kým mají týmy provádějící zakázku konzultovat a u jakých konkrétních záležitostí se konzultace vyžaduje. Jako konzultanty firma jmenuje vhodně kvalifikované a zkušené osoby. Úkolem týmu provádějícího zakázku je identifikovat záležitosti, které je nutné konzultovat, konzultaci iniciovat a implementovat závěry, které z konzultace vyllynuly.<sup>14</sup>

A51. Potřeba formálně zdokumentovaných pravidel nebo postupů bývá větší u firem, které mají větší počet zaměstnanců nebo které jsou geograficky rozptýlené, a to kvůli posílení celofiremní konzistentnosti.

*Změny v charakteru a okolnostech firmy a jejích zakázek (viz odstavec 27)*

*A52. Příklady odstupňování požadavků ilustrující, jak se mohou lišit pravidla nebo postupy pro zjišťování informací o změnách v charakteru a okolnostech firmy a jejích zakázek*

- Méně složitá firma obvykle mívá neformální pravidla nebo postupy pro zjišťování informací o změnách ve svém charakteru a okolnostech nebo o změnách v charakteru a okolnostech svých zakázek, zejména pokud jsou osoby odpovědné za stanovení kvalitativních cílů, za identifikaci a vyhodnocení rizik ohrožujících kvalitu a za návrh a implementaci reakce na tato rizika schopny takové informace zjistit v rámci běžného výkonu své činnosti;
- Firma se složitější strukturou obvykle potřebuje formálnější pravidla nebo postupy pro zjišťování a posuzování informací o změnách ve svém charakteru a okolnostech nebo o změnách v charakteru a okolnostech svých zakázek. Tato pravidla a postupy mohou zahrnovat například pravidelnou prověrku informací týkajících se charakteru a okolností firmy a jejích zakázek, včetně průběžného sledování trendů a událostí ve vnitřním a vnějším prostředí.

A53. V rámci nápravných opatření, která firma v souladu s odstavcem 42 přijímá k odstranění zjištěných nedostatků, může být nutné stanovit si další kvalitativní cíle, případně doplnit či upravit rizika a reakce na ně.

A54. Firma si vedle cílů specifikovaných v tomto standardu může stanovit i další kvalitativní cíle. Nebo může zjistit informace svědčící o tom, že kvalitativní cíle, které si v minulosti stanovila, již nejsou relevantní, případně že je třeba je upravit.

## **Správa a řízení a vedení**

*Prosazování kvality (viz odstavec 28(a))*

A55. Důležitým faktorem ovlivňujícím chování zaměstnanců je firemní kultura. Pravidla profesní etiky jsou obvykle stanovena v příslušných etických požadavcích. Těmito požadavky se tento standard podrobněji zabývá v rámci jedné z dalších složek systému řízení kvality, a to v rámci příslušných etických požadavků. Profesní hodnoty a postoje zahrnují mimo jiné:

- profesionální chování, například dochvilnost, zdvořilost, respekt, odpovědnost, vstřícnost a spolehlivost;

<sup>14</sup> ISA 220 (revidované znění), odstavec 35

- prosazování týmové práce;
- otevřenost vůči novým myšlenkám nebo odlišným pohledům v rámci profesního prostředí;
- perfekcionismus;
- snahu neustále se zlepšovat (např. nastavit si vyšší očekávání, než jsou minimální požadavky, a klást důraz na soustavné vzdělávání);
- společenskou odpovědnost.

A56. Součástí procesu strategického rozhodování v rámci firmy, včetně nastavení obchodní strategie, jsou mimo jiné také aspekty jako rozhodování o finančních a provozních záležitostech, vymezení finančních cílů firmy, způsob řízení finančních zdrojů, růst podílu firmy na trhu, specializace na určité odvětví nebo nabídka nových služeb. Snahu firmy o prosazování kvality mohou přímo nebo nepřímo ovlivňovat její finanční a provozní priority. Firma například může mít pobídky zaměřující se na finanční a provozní priority nastavené tak, že zaměstnance demotivují od prosazování kvality.

*Vedení (viz odstavce 28(b) a 28(c))*

A57. Jednou z reakcí navrhovaných a implementovaných firmou s cílem zajistit, aby vedení neslo odpovědnost za kvalitu, je hodnocení výkonnosti podle odstavce 56.

A58. Vedení svým jednáním a chováním nastavuje kvalitu etické atmosféry ve firmě („tone at the top“). Nicméně k budování firemní kultury a k prosazování kvality přispívají rovněž jasná, konzistentní a častá opatření a komunikace na všech firemních úrovních.

*Organizační struktura (viz odstavec 28(d))*

A59. Organizační struktura firmy obvykle zahrnuje provozní jednotky, provozní procesy, divize nebo geografické lokality a další struktury. V některých případech může firma soustředit procesy nebo činnosti do servisního střediska a členy týmů provádějících zakázky mohou být pracovníci takového firemního střediska vykonávající konkrétní opakující se nebo specializované úkoly.

*Zdroje (viz odstavec 28(e))*

A60. Osoby pověřené konečnou odpovědností za systém řízení kvality i osoby pověřené provozní odpovědností za tento systém mohou ve většině případů ovlivnit nejen charakter a rozsah zdrojů, které firma získá, vyvíjí, používá a udržuje, ale i způsob, jak jsou tyto zdroje rozdělovány nebo přidělovány, včetně načasování jejich použití.

A61. Vzhledem k tomu, že se nároky na zdroje mohou v průběhu času měnit, obvykle není prakticky možné předem určit veškeré zdroje, které budou potřeba. Součástí plánování zdrojů ve firmě je obvykle vymezení zdrojů, které jsou aktuálně třeba, dále prognóza budoucích potřeb firemních zdrojů a nastavení postupů pro řešení nepředvídaných potřeb, které se mohou objevit.

**Příslušné etické požadavky** (viz odstavce 16(t), 29)

A62. Kodex IESBA definuje základní etické principy určující standard chování očekávaný od auditora/účetního a jiného odborníka a obsahuje rovněž Mezinárodní standardy nezávislosti. Těmito základními principy jsou integrita, nestrannost, odborná způsobilost a řádná péče, mlčenlivost a profesionální jednání. V kodexu je rovněž popsán přístup, který je auditor/účetní a jiný odborník povinen uplatňovat, aby dodržel základní principy, a pokud je to relevantní, rovněž Mezinárodní standardy nezávislosti. Dále se kodex zabývá konkrétními tématy, která jsou relevantní pro

dodržování základních principů. Ustanovení týkající se etických požadavků, včetně nezávislosti, mohou být rovněž upravena právními předpisy platnými v dané jurisdikci, například zákony o ochraně osobních údajů upravujícími důvěrnost informací.

- A63. V některých případech mohou být záležitosti, jimiž se firma zabývá ve svém systému řízení kvality, konkrétnější než ustanovení příslušných etických požadavků nebo mohou jít nad rámec těchto požadavků.

*Příklady záležitostí zahrnutých do systému řízení kvality, které jsou konkrétnější než ustanovení příslušných etických požadavků nebo jdou nad rámec těchto požadavků*

- Firma svým pracovníkům zakazuje přijímat od klienta dary a pohoštění, a to i v případě, že jejich hodnota je nepodstatná a bezvýznamná.
- Firma stanovila pro všechny partnery odpovědné za zakázky, včetně partnerů realizujících jiné ověřovací zakázky nebo zakázky na související služby, povinnost střídání po uplynutí určitého období a tuto povinnost rozšířila na všechny vedoucí členy týmů provádějících zakázky.

- A64. Příslušné etické požadavky jakožto složka firemního systému řízení kvality mohou být ovlivněny dalšími složkami tohoto systému, resp. s nimi mohou souviset.

*Příklady vztahů mezi příslušnými etickými požadavky jakožto složkou firemního systému řízení kvality a dalšími složkami tohoto systému*

- Sdělování záležitostí souvisejících s příslušnými etickými požadavky zajišťuje informační a komunikační složka firemního systému řízení kvality, mimo jiné:
  - firma informuje o požadavcích na nezávislost všechny své pracovníky a další osoby, na něž se tyto požadavky vztahují;
  - pracovníci a týmy provádějící zakázky sdělují firmě relevantní informace, například o situacích, které mohou ohrozit nezávislost, nebo o porušení příslušných etických požadavků, bez obavy z postihu.
- Pokud jde o zdroje jakožto složku firemního systému řízení kvality:
  - firma pověřuje určité osoby, aby řídily a monitorovaly dodržování příslušných etických požadavků nebo aby poskytovaly konzultace v záležitostech týkajících se těchto požadavků;
  - firma používá IT aplikace, aby monitorovala dodržování příslušných etických požadavků, včetně zaznamenávání a uchovávání informací o nezávislosti.

- A65. Příslušné etické požadavky, které se vztahují na ostatní subjekty, závisí na ustanoveních těchto požadavků a na tom, jak firma využívá ostatní subjekty ve svém systému řízení kvality nebo při provádění zakázek.

*Příklady příslušných etických požadavků vztahujících se na ostatní subjekty*

- Součástí příslušných etických požadavků mohou být rovněž požadavky na nezávislost, které se vztahují na firmy v síti nebo jejich zaměstnance, příkladem může být Kodex IESBA, který takové požadavky obsahuje.
- Příslušné etické požadavky mohou definovat výraz „tým provádějící zakázku“ nebo jiný obdobný pojem, přičemž tato definice může zahrnovat jakoukoli osobu, která na zakázce provádí ověřovací postupy (např. auditora složky nebo externího poskytovatele služeb, který se účastní fyzické inventury na detašovaném pracovišti). Pro takovou osobu budou tudíž relevantní i veškeré příslušné etické požadavky, které se vztahují na tým provádějící zakázku, jak je definován v těchto etických požadavcích, nebo na jiný obdobný pojem.
- Jestliže síť, jiné firmy v síti nebo externí poskytovatelé služeb mají přístup k firemním informacím o klientech, obvykle se na ně vztahuje princip mlčenlivosti.

#### *Aspekty specifické pro veřejný sektor*

A66. Při naplňování kvalitativních cílů tohoto standardu týkajících se nezávislosti auditorů působících ve veřejném sektoru řeší otázku nezávislosti v kontextu mandátu, který ve veřejném sektoru mají, a s ohledem na zákonná opatření platná v tomto sektoru.

#### **Schvalování nových klientů, resp. nových zakázek a pokračování vztahů s klientem**

*Charakter a okolnosti zakázky, integrita a etické hodnoty klienta (viz odstavec 30(a)(i))*

A67. Firma má o charakteru a okolnostech zakázky obvykle k dispozici následující informace:

- odvětví, v němž působí účetní jednotka, pro kterou je zakázka prováděna, a příslušné regulační faktory;
- charakter dané účetní jednotky, například její činnost, organizační struktura, vlastnictví, správa a řízení, obchodní model a způsob financování;
- charakter skutečnosti, která je předmětem prováděných postupů, a příslušná kritéria, například v případě integrovaného výkaznictví:
  - skutečnost, která je předmětem prováděných postupů, obvykle zahrnuje informace týkající se sociálních, ekologických, zdravotních či bezpečnostních aspektů;
  - příslušnými kritérii mohou být výkonnostní kritéria stanovená uznávanou skupinou odborníků.

A68. Informacemi podporujícími úsudek firmy o integritě a etických hodnotách klienta jsou mimo jiné informace o totožnosti a obchodní pověsti hlavních vlastníků klienta, klíčových členů jeho vedení a osob pověřených jeho správou a řízením.

*Příklady faktorů, které mohou ovlivnit charakter a rozsah informací, jež je třeba získat o integritě a etických hodnotách klienta*

- Charakter účetní jednotky, pro kterou je zakázka realizována, mimo jiné složitost její vlastnické a řídicí struktury.
- Charakter činnosti klienta, včetně jeho obchodních praktik.

- Informace týkající se postojů hlavních vlastníků klienta, klíčových členů jeho vedení a osob pověřených jeho správou a řízením k takovým záležitostem, jako je agresivní výklad účetních standardů či vnitřní kontrolní prostředí.
- Zda klient agresivně usiluje o to, aby odměna firmy byla co nejnižší.
- Signály svědčící o tom, že se klient snaží omezovat rozsah práce firmy.
- Signály svědčící o tom, že by se klient mohl podílet na legalizaci výnosů z trestné činnosti nebo na jiné trestné činnosti.
- Důvody, proč byla realizací zakázky pověřena firma, a nikoli dosavadní auditor.
- Spřízněné strany – jejich totožnost a obchodní pověst.

A69. Firma může získávat informace z celé řady interních a externích zdrojů, mimo jiné:

- v případě stávajícího klienta jsou zdrojem informace ze současné zakázky, případně z předchozích zakázek, nebo dotazování dalších pracovníků, kteří pro daného klienta realizovali jiné zakázky;
- v případě nového klienta je zdrojem informací dotazování na stávající nebo předchozí poskytovatele odborných účetních služeb, kteří pro klienta pracovali, a to v souladu s příslušnými etickými požadavky;
- dalším zdrojem jsou diskuse se třetími stranami, jako jsou bankéři, právní zástupci či kolegové z oboru;
- dalším zdrojem jsou relevantní databáze (může se jednat o duševní zdroje), v některých případech může firma k provedení rešerše využít externí poskytovatele služeb.

A70. Informace, které firma získá během schvalování nových klientů, resp. nových zakázek a pokračování vztahů s klientem, jsou často relevantní i pro tým provádějící zakázku při jejím plánování a realizaci. V některých případech profesní standardy výslovně vyžadují, aby tým provádějící zakázku takové informace získal a zohlednil. Například v souladu s ISA 220 (revidované znění)<sup>15</sup> má partner odpovědný za zakázku při plánování a provádění auditu povinnost zohlednit informace získané během schvalování nových klientů, resp. nových zakázek a pokračování vztahů s klientem.

A71. Profesní standardy či příslušné právní předpisy mohou obsahovat specifická ustanovení, která je třeba před schvalováním nového klienta, resp. nové zakázky dodržet, a někdy vyžadují, aby firma před přijetím zakázky provedla dotazování u stávající, resp. předchozí auditorské firmy. Například v případě změny auditora má nový auditor v souladu s ISA 300<sup>16</sup> před zahájením prvního auditu povinnost oslovit předchozího auditora, a to při respektování příslušných etických požadavků. Kodex IESBA<sup>17</sup> rovněž obsahuje požadavky týkající se vyloučení střetu zájmů při schvalování nových klientů, resp. nových zakázek a komunikace se stávající nebo předchozí auditorskou firmou při schvalování zakázky, která je auditem nebo prověrkou účetní závěrky.

*Schopnost firmy realizovat zakázku (viz odstavec 30(a)(ii))*

<sup>15</sup> ISA 220 (revidované znění), odstavec 23

<sup>16</sup> ISA 300 *Plánování auditu účetní závěrky*, odstavec 13(b)

<sup>17</sup> Etický kodex, sekce 310 a odstavce R320.4–R320.8

A72. Schopnost firmy realizovat zakázku v souladu s profesními standardy a požadavky příslušných právních předpisů může být ovlivněna tím, zda:

- má firma k dispozici vhodné zdroje, aby mohla zakázku realizovat;
- má firma přístup k informacím, aby mohla zakázku realizovat, resp. k osobám, které jí tyto informace poskytnou;
- jsou firma a tým provádějící zakázku schopné splnit své povinnosti vyplývající z příslušných etických požadavků.

*Příklady faktorů, které firma zohledňuje při posuzování toho, zda má k dispozici vhodné zdroje pro realizaci zakázky*

- Okolnosti zakázky a termín vydání příslušné zprávy.
- Dostupnost osob s náležitými odbornými předpoklady a schopnostmi, které mají na provedení zakázky dostatek času, včetně:
  - osob, které převezmou celkovou odpovědnost za řízení zakázky a dohled nad ní;
  - osob se znalostí příslušného odvětví, se znalostí skutečnosti, jež je předmětem prováděných postupů, a kritérií, která mají být použita při přípravě informací o této skutečnosti, a se zkušenostmi s požadavky příslušných právních předpisů nebo s požadavky na vykazování;
  - osob, které budou provádět auditorské postupy na finančních informacích složky pro účely auditu účetní závěrky skupiny.
- Dostupnost odborníků v případě potřeby.
- V případě, že je třeba provést kontrolu kvality zakázky, zda je k dispozici osoba splňující požadavky na způsobilost uvedené v ISQM 2.
- Nároky na technologické zdroje, například IT aplikace, které týmu provádějícímu zakázku umožní provádět postupy na datech účetní jednotky.
- Nároky na duševní zdroje, například na metodiku, příručky specifické pro dané odvětví nebo skutečnost, jež je předmětem prováděných postupů, nebo na přístup k informačním zdrojům.

*Finanční a provozní priority firmy (viz odstavec 30(b))*

A73. Jednou z finančních priorit je ziskovost firmy. Výše odměny za realizaci zakázek ovlivňuje finanční zdroje firmy. Provozními prioritami jsou obvykle oblasti strategického zaměření firmy, jako je růst jejího podílu na trhu, specializace na určité odvětví nebo nabídka nových služeb. Může se stát, že i když je firma spokojena s nabídnutou odměnou, není vhodné, aby zakázku přijala, resp. aby pokračovala ve vztahu s klientem (např. pokud klient postrádá integritu a etické hodnoty).

A74. Může nastat i případ, že nabídnutá odměna není vzhledem k charakteru a okolnostem zakázky dostatečná, takže by firma nebyla schopna provést zakázku v souladu s profesními standardy a požadavky příslušných právních předpisů. Odměnu a jiné formy odměňování upravuje Kodex

IESBA<sup>18</sup>, a to včetně okolností, které mohou ohrozit dodržování základního principu odborné způsobilosti a řádné péče, pokud je odměna nabídnutá za zakázku příliš malá.

## Realizace zakázky

*Odpovědnost týmu provádějícího zakázku a jeho řízení, dohled nad ním a kontrola jím provedené práce (viz odstavce 31(a) a 31(b))*

A75. Profesionální standardy nebo požadavky příslušných právních předpisů v některých případech obsahují konkrétní ustanovení upravující celkovou odpovědnost partnera odpovědného za zakázku. Například ISA 220 (revidované znění) se zabývá celkovou odpovědností partnera odpovědného za zakázku, kterou má za její řízení a zajištění její kvality, a rovněž jeho dostatečným a vhodným zapojením v průběhu celé zakázky, včetně jeho odpovědnosti za vhodné řízení týmu provádějícího zakázku, dohled nad ním a kontrolu jím provedené práce.

*A76. Příklady řízení týmu provádějícího zakázku, dohledu nad ním a kontroly jím provedené práce*

- Řízení týmu provádějícího zakázku a dohled nad ním zahrnuje mimo jiné:
  - sledování průběhu zakázky;
  - posouzení následujících záležitostí týkajících se členů týmu provádějícího zakázku:
    - zda rozumí pokynům, které dostali;
    - zda provádějí práce v souladu s plánovanou metodikou zakázky;
  - řešení záležitostí, které se objeví v průběhu zakázky, posuzování jejich důležitosti a vhodnou úpravu plánované metodiky;
  - identifikaci záležitostí, které je třeba v průběhu zakázky konzultovat se zkušenějšími členy týmu provádějícího zakázku, resp. jim předložit k posouzení.
- Kontrola provedené práce zahrnuje mimo jiné posouzení následujících záležitostí:
  - zda byly práce provedeny v souladu s firemními pravidly a postupy, profesními standardy a požadavky příslušných právních předpisů;
  - zda byly důležité záležitosti postoupeny k dalšímu posouzení;
  - zda se uskutečnily příslušné konzultace a zda byly zdokumentovány a implementovány z nich vyplývající závěry;
  - zda je nutné revidovat charakter, načasování a rozsah plánovaných prací;
  - zda provedené práce podporují učiněné závěry a zda byly řádně zdokumentovány;
  - zda jsou důkazní informace získané v rámci ověřovací zakázky dostatečné a vhodné, aby mohly sloužit jako východisko zprávy;
  - zda byly dosaženy cíle postupů provedených v rámci zakázky.

A77. Za určitých okolností může firma k provádění postupů v rámci zakázky využít pracovníky svého servisního střediska nebo servisního střediska jiné firmy v síti (tj. tyto pracovníci či jiné osoby jsou součástí týmu provádějícího zakázku). V takovém případě bývají řízení těchto osob, dohled nad nimi

<sup>18</sup> Etický kodex, 330.3 A2

a kontrola jejich práce konkrétně upraveny ve firemních pravidlech a postupech, včetně např. následujících záležitostí:

- jakými aspekty zakázky lze osoby ze servisního střediska pověřit;
- jakým způsobem bude partner odpovědný za zakázku nebo jím pověřená osoba řídit osoby ze servisního střediska, vykonávat nad nimi dohled a kontrolovat jejich práci;
- protokoly upravující komunikaci mezi týmem provádějícím zakázku a osobami ze servisního střediska.

#### *Odborný úsudek a profesní skepticismus (viz odstavec 31(c))*

A78. Profesní skepticismus posiluje kvalitu úsudků učiněných v rámci ověřovací zakázky a prostřednictvím těchto úsudků přispívá k vyšší efektivitě ověřovací zakázky prováděné příslušným týmem. Uplatňování odborného úsudku nebo profesního skepticismu na úrovni zakázky upravují další předpisy IAASB. Například ISA 220 (revidované znění)<sup>19</sup> 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 těchto překážek.

#### *Konzultace (viz odstavec 31(d))*

A79. Konzultace obvykle probíhají formou diskuse o obtížných nebo sporných otázkách na příslušné odborné úrovni s interními osobami nebo externisty, kteří mají specializované odborné znalosti. Prostředí, které akcentuje význam a přínos konzultací a podporuje týmy provádějící zakázku, aby tento nástroj využívaly, přispívá k podpoře firemní kultury prosazující kvalitu.

A80. Obtížné nebo sporné otázky vyžadující konzultaci buď určí firma, nebo je identifikuje tým provádějící zakázku. Firma může také určit, jakým způsobem budou odsouhlaseny a implementovány závěry, které z konzultací vyplynou.

A81. Požadavky na partnera odpovědného za zakázku týkající se konzultací vymezuje ISA 220 (revidované znění)<sup>20</sup>.

#### *Rozdíly v názorech (viz odstavec 31(e))*

A82. Firma může motivovat své pracovníky k tomu, aby byly rozdíly v názorech identifikovány již v rané fázi, a stanovit kroky, které je třeba podniknout v zájmu identifikace a odstranění těchto rozdílů, včetně toho, jak má být záležitost vyřešena a jak mají být implementovány a zdokumentovány příslušné závěry. V některých případech mohou být rozdíly v názorech odstraněny konzultací se samostatně podnikajícím odborníkem, jinou firmou nebo profesním či regulačním orgánem.

#### *Dokumentace zakázky (viz odstavec 31(f))*

A83. Lhůty pro sestavení finálního spisu jsou u některých typů zakázek stanoveny právními předpisy nebo profesními standardy. Pokud takové lhůty nejsou právními předpisy stanoveny, může je určit sama firma. V případě zakázek prováděných podle standardů ISA, ISA pro LCE, ISSA nebo ISAE je

---

<sup>19</sup> ISA 220 (revidované znění), odstavec A34–A36

<sup>20</sup> ISA 220 (revidované znění), odstavec 35

vhodnou lhůtou, v níž je třeba dokončit finální spis, obvykle lhůta nepřesahující 60 dnů od data příslušné zprávy o zakázce.

- A84. Součástí uchovávání a vedení dokumentace zakázky je mimo jiné bezpečné uložení, zajištění celistvosti, dostupnosti a obnovy podkladových dat a souvisejících technologií a rovněž používání IT aplikací. Celistvost dokumentace zakázky je ohrožena, pokud bez náležitého oprávnění dojde k její změně, doplnění nebo vymazání nebo pokud je trvale ztracena či poškozena.
- A85. Lhůty pro uchovávání dokumentace zakázky jsou v některých případech stanoveny právními předpisy nebo profesními standardy. Pokud takové lhůty nejsou stanoveny, firma zohlední charakter realizovaných zakázek a své okolnosti, včetně toho, zda jsou v dokumentaci uvedeny záležitosti, které jsou významné pro budoucí zakázky. V případě zakázek prováděných podle standardů ISA, ISA pro LCE, **ISSA** nebo ISAE není lhůta pro uchovávání dokumentace obvykle kratší než pět let od data příslušné zprávy o zakázce, případně od data zprávy auditora o účetní závěrce skupiny, pokud je pozdější.

### **Zdroje** (viz odstavec 32)

A86. Zdroje jakožto složka systému řízení kvality zahrnují:

- lidské zdroje;
- technologické zdroje, např. IT aplikace;
- duševní zdroje, například písemná pravidla a postupy, metodiku nebo příručky.

Pro firemní systém řízení kvality jsou důležité rovněž finanční zdroje, protože jsou nezbytné pro pořízování, vyvíjení a udržování lidských, technologických a duševních zdrojů firmy. Vzhledem k tomu, že na řízení a rozdělování finančních zdrojů má výrazný vliv vedení, finanční zdroje spadají pod kvalitativní cíle týkající se správy a řízení a vedení, jako jsou např. cíle týkající se finančních a provozních priorit.

A87. Zdroje jsou buď interními zdroji firmy, nebo jsou získávány externě z firemní sítě, od jiné firmy v síti nebo od externího poskytovatele služeb. Používají se jednak pro zajišťování činností firemního systému řízení kvality a jednak pro realizaci zakázek v rámci provozování tohoto systému. Jestliže zdroj pochází z firemní sítě nebo od jiné firmy v síti, řídí se reakce navržená a implementovaná firmou při naplňování cílů této složky firemního systému řízení kvality rovněž ustanoveními odstavců 48–52.

### *Lidské zdroje*

Najímání, vzdělávání a stabilizace pracovníků firmy a jejich odborné předpoklady a schopnosti (viz odstavec 32(a), 32(d))

- A88. Odborný předpoklad je schopnost jednotlivce vykonávat určitou funkci. Nejedná se pouze o znalost principů, standardů, pojmů, faktů a postupů, ale o integraci a uplatnění odborné způsobilosti, odborných dovedností, profesní etiky, hodnot a postojů. Odborné předpoklady lze rozvíjet různými metodami, mimo jiné odborným vzděláváním, dalším odborným rozvojem, školením, získáváním praktických zkušeností nebo koučování méně zkušených členů týmu provádějícího zakázku členy zkušenějšími.
- A89. Některé požadavky na odborné předpoklady a schopnosti jsou stanoveny právními předpisy nebo profesními standardy, například požadavky na profesní oprávnění partnerů odpovědných za zakázku, včetně požadavků na jejich odborné vzdělávání a další odborný rozvoj.

**A90. Příklady pravidel a postupů týkajících se najímání, vzdělávání a stabilizace pracovníků firmy**

V pravidlech a postupech navržených a zavedených firmou pro účely najímání, vzdělávání a stabilizace jejích pracovníků mohou být upraveny mimo jiné tyto oblasti:

- najímání osob, které mají vhodné odborné předpoklady nebo jsou schopné takové odborné předpoklady rozvinout;
- školicí programy zaměřené na rozvíjení odborných předpokladů pracovníků a jejich další odborný rozvoj;
- hodnoticí mechanismy uplatňované v příslušných intervalech a pokrývající oblasti odborných předpokladů a jiná výkonnostní kritéria;
- odměňování, kariérní postup a další pobídky pro všechny pracovníky, včetně partnerů odpovědných za zakázky a osob, kterým byly přiděleny role a odpovědnosti související s firemním systémem řízení kvality.

Prosazování kvality pracovníky a jejich odpovědnost za prosazování kvality a související oceňování (viz odstavec 32(b))

A91. Včasné hodnocení pracovníků a zpětná vazba přispívají k soustavnému rozvoji jejich odborných předpokladů. Firmy, například ty s menším počtem pracovníků, mohou používat i méně formální metody hodnocení a zpětné vazby.

A92. Pozitivní jednání nebo chování pracovníků lze oceňovat různými způsoby, například odměnou, kariérním postupem nebo jinými pobídkami. Za určitých okolností mohou být vhodné jednoduché nebo neformální pobídky, které nejsou založeny na peněžní odměně.

A93. Způsob vymáhání odpovědnosti od pracovníků za jejich jednání nebo chování, které negativně ovlivňuje kvalitu, jako je například neprosazování kvality, nerozvíjení a neudržování odborných předpokladů k výkonu funkce nebo neimplementování reakcí firmy v souladu s jejich návrhem, závisí na charakteru daného jednání nebo chování, mimo jiné na jeho závažnosti a četnosti výskytu. Jestliže pracovníci jednají nebo se chovají způsobem, který negativně ovlivňuje kvalitu, firma může přijmout například následující opatření:

- školení nebo jiná forma odborného rozvoje;
- zvážení vlivu dané záležitosti na hodnocení daného pracovníka a jeho odměňování, kariérní postup nebo jiné pobídky;
- případná disciplinární opatření.

Externí pracovníci (viz odstavec 32(c))

A94. Některé profesní standardy upravují odpovědnost, kterou má partner odpovědný za zakázku, pokud jde o vhodnost zdrojů. Například v souladu s ISA 220 (revidované znění)<sup>21</sup> je povinností partnera přesvědčit se, že týmu provádějícímu zakázku byly včas a v souladu s firemními pravidly a postupy přiděleny dostatečné a vhodné zdroje k provedení zakázky, resp. že tento tým má dostatečné a vhodné zdroje k dispozici.

<sup>21</sup> ISA 220 (revidované znění), odstavec 25

Přidělování členů týmu na zakázky (viz odstavec 32(d))

A95. Členy týmu na zakázky přiděluje:

- firma, a to včetně pracovníků firemního servisního střediska, které rovněž přiděluje firma;
- firemní síť nebo jiná firma v síti v případě, že firma pro provádění postupů na zakázce využívá pracovníky firemní sítě nebo jiné firmy v síti (např. auditora složky nebo servisní středisko sítě či jiné firmy v síti);
- externí poskytovatel služeb v případě, že firma pro provádění postupů na zakázce využívá externího poskytovatele služeb (např. auditora složky pocházejícího z firmy, která není součástí dané firemní sítě).

A96. V souladu s ISA 220 (revidované znění)<sup>22</sup> má partner odpovědný za zakázku povinnost přesvědčit se, že členové týmu provádějícího zakázku a rovněž externí experti auditora a interní auditoři, kteří týmu poskytují přímou podporu, ale nejsou jeho součástí, mají společně náležité odborné předpoklady a schopnosti, včetně dostatku času, aby zakázku mohli provést. Uplatňování ISA 220 (revidované znění) v případě auditu účetní závěrky skupiny pak blíže vysvětluje ISA 600 (revidované znění)<sup>23</sup>. Součástí reakcí navržených a implementovaných firmou, jejichž cílem je zajistit odborné předpoklady a schopnosti členů týmu přidělených na zakázku, jsou mimo jiné pravidla nebo postupy pokrývající následující oblasti:

- informace, které partner odpovědný za zakázku může získat, a faktory, které zohledňuje při rozhodování o tom, zda členové týmu přidělení na zakázku, včetně těch, kteří byli přiděleni firemní síti, jinou firmou v síti nebo externím poskytovatelem služeb, mají odborné předpoklady a schopnosti, aby mohli zakázku realizovat;
- řešení problémů týkajících se odborných předpokladů a schopností členů týmu provádějícího zakázku, především těch, kteří byli přiděleni firemní síti, jinou firmou v síti nebo externím poskytovatelem služeb.

A97. Požadavky uvedené v odstavcích 48–52 platí také v případě, že se na zakázce podílejí pracovníci z firemní sítě nebo z jiné firmy v síti, včetně auditorů složek (viz např. odstavec A179).

*Technologické zdroje (viz odstavec 32(f))*

A98. Technologické zdroje, obvykle se jedná o IT aplikace, jsou součástí firemního IT prostředí. Toto prostředí zahrnuje rovněž podpůrnou IT infrastrukturu, IT procesy a lidské zdroje zapojené do těchto procesů:

- IT aplikace je program nebo sada programů, které zajišťují určitou funkci buď přímo pro uživatele, nebo v některých případech pro jiný aplikační program;
- IT infrastruktura se skládá z IT sítě, operačních systémů a databází a souvisejícího hardwaru a softwaru;
- IT procesy jsou firemní procesy pro řízení přístupu k IT prostředí, řízení změn programů nebo změn IT prostředí a řízení IT provozu, což zahrnuje i monitorování IT prostředí.

---

<sup>22</sup> ISA 220 (revidované znění), odstavec 26

<sup>23</sup> ISA 600 (revidované znění) *Zvláštní aspekty – audit účetních závěrek skupiny (včetně prací provedených auditory složek)*, odstavec 26

A99. Technologický zdroj může ve firmě sloužit k několika účelům, přičemž některé z nich nemusí souviset se systémem řízení kvality. Pro účely tohoto standardu jsou relevantní následující technologické zdroje:

- technologické zdroje, které jsou využívány přímo při navrhování, zavádění nebo provozování firemního systému řízení kvality;
- technologické zdroje, které jsou využívány přímo týmem provádějícím zakázku při její realizaci;
- technologické zdroje, které jsou nezbytné pro efektivní fungování výše uvedených technologických zdrojů, mimo jiné např. ve vztahu k IT aplikaci, IT infrastruktuře a IT procesům, které danou IT aplikaci podporují.

*Příklady odstupňování požadavků ilustrující rozdíly mezi technologickými zdroji relevantními pro účely tohoto standardu*

- V méně složitě firmě technologické zdroje obvykle zahrnují komerční IT aplikaci používanou týmy provádějícími zakázku, která byla zakoupena od poskytovatele služeb. Relevantní mohou být také IT procesy podporující fungování takové aplikace, i když bývají jednoduché (např. procesy pro autorizaci přístupu k IT aplikaci a zpracování jejich aktualizací).
- Ve firmě se složitější strukturou bývají i technologické zdroje složitější, mohou zahrnovat:
  - celou řadu IT aplikací, včetně aplikací vyvinutých na zakázku nebo aplikací vyvinutých v rámci firemní sítě, jako jsou např.:
    - IT aplikace používané týmy provádějícími zakázku (např. software pro realizaci zakázek a nástroje pro automatizovaný audit);
    - IT aplikace vyvinuté a používané firmou k řízení aspektů systému řízení kvality (např. IT aplikace pro sledování nezávislosti nebo pro přidělování pracovníků na zakázku);
  - IT procesy, které podporují fungování těchto IT aplikací, včetně osob odpovědných za správu IT infrastruktury a IT procesů a firemních procesů pro řízení programových změn IT aplikací.

A100. Při pořizování, vyvíjení, zavádění a udržování IT aplikace firma obvykle posuzuje, zda jsou zajištěny tyto aspekty:

- datové vstupy jsou úplné a správné;
- je zachována důvěrnost údajů;
- IT aplikace funguje v souladu se svým návrhem a plní účel, pro který je určena;
- výstupy IT aplikace naplňují účel, pro který budou použity;
- obecné IT kontroly nutné pro podporu dalšího fungování IT aplikace v souladu s příslušným návrhem jsou vhodné;
- pro účinné využívání IT aplikace jsou nutné specializované dovednosti, včetně školení osob, které budou aplikaci používat;
- je třeba zpracovat postupy, které stanoví, jak IT aplikace funguje.

A101. Firma může výslovně zakázat používání IT aplikací nebo jejich funkcí, dokud není potvrzeno, že fungují správně a že byly firmou schváleny k používání. Případně může stanovit pravidla nebo postupy pro případy, kdy tým provádějící zakázku používá IT aplikaci, která firmou nebyla schválena. Taková pravidla nebo postupy mohou vyžadovat, aby si tým provádějící zakázku před použitím IT aplikace ověřil, zda je vhodné ji používat, a to posouzením záležitostí uvedených v odstavci A100. Odpovědnost partnera odpovědného za zakázku, pokud jde o zdroje pro její realizaci, upravuje ISA 220 (revidované znění)<sup>24</sup>.

#### *Duševní zdroje (viz odstavec 32(g))*

A102. Duševní zdroje jsou informace, které firma používá, aby zajistila fungování systému řízení kvality a podpořila konzistentnost realizace zakázek.

##### *Příklady duševních zdrojů*

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).

A103. Přístup k duševním zdrojům může být zajišťován prostřednictvím technologických zdrojů, například firemní metodika může být zabudována do IT aplikace, která usnadňuje plánování a realizaci zakázky.

#### *Používání technologických a duševních zdrojů (viz odstavec 32(f)–32(g))*

A104. Firma si může stanovit pravidla nebo postupy upravující využívání firemních technologických a duševních zdrojů. Tato pravidla nebo postupy mohou:

- vyžadovat používání určitých IT aplikací nebo duševních zdrojů při realizaci zakázky nebo v souvislosti s jinými jejími aspekty, například při archivaci spisu k zakázce;
- specifikovat požadavky na odbornou kvalifikaci nebo praxi, kterou příslušné osoby potřebují k používání daného zdroje, včetně požadavků na využití odborníka nebo na školení; firma může například stanovit kvalifikační či odborné požadavky na používání IT aplikace, která analyzuje data, protože k interpretaci výsledků jsou obvykle nutné specializované dovednosti;
- specifikovat povinnosti partnera odpovědného za zakázku týkající se využívání technologických a duševních zdrojů;
- stanovit, jak mají být technologické nebo duševní zdroje používány, mimo jiné, jak mají příslušné osoby s IT aplikací pracovat nebo jak má být duševní zdroj aplikován, a upravit dostupnost podpory při používání technologického nebo duševního zdroje.

#### *Externí poskytovatelé služeb (viz odstavce 16(v), 32(h))*

<sup>24</sup> ISA 220 (revidované znění), odstavce 25–28

A105. Firma může v některých případech používat zdroje od externího poskytovatele služeb, zejména pokud příslušné zdroje nemá k dispozici interně. Nezbujuje ji to ale odpovědnosti za její systém řízení kvality.

*Příklady zdrojů, které firma může mít od externího poskytovatele služeb*

- Osoby provádějící ve firmě monitorovací činnosti či kontrolu kvality zakázky nebo poskytující konzultace v odborných záležitostech.
- Komerční IT aplikace pro provádění auditů.
- Osoby provádějící postupy na zakázkách firmy, například auditoři složek pocházející z firmy, která není součástí dané firemní sítě, nebo osoby účastníci se fyzické inventury na detašovaném pracovišti.
- Externí expert auditora, který týmu provádějícímu zakázku poskytuje podporu při získávání důkazních informací.

A106. Při identifikaci a vyhodnocování rizik ohrožujících kvalitu je povinností firmy seznámit se s podmínkami, událostmi, okolnostmi a přijatými nebo nepřijatými opatřeními, jež mohou negativně ovlivnit naplňování kvalitativních cílů, a to včetně podmínek, událostí, okolností a přijatých nebo nepřijatých opatření týkajících se externích poskytovatelů služeb. Přitom firma zohledňuje charakter zdrojů, jež má od externích poskytovatelů služeb, dále to, jakým způsobem a v jakém rozsahu je bude využívat, a rovněž obecné charakteristické znaky externích poskytovatelů služeb, které využívá (např. různé typy firem poskytujících odborné služby), aby mohla identifikovat a vyhodnotit rizika ohrožující kvalitu, jež vyplývají z využívání těchto zdrojů.

A107. Informace o externím poskytovateli služeb a jím poskytovaném zdroji může firma pro účely rozhodování o tom, zda je takový zdroj vhodný pro použití ve firemním systému řízení kvality nebo při realizaci zakázek, získat z řady zdrojů. Mezi záležitosti, které firma zohledňuje, patří:

- související kvalitativní cíl a rizika ohrožující kvalitu; například jestliže firma používá metodiku, kterou má od externího poskytovatele služeb, mohou existovat rizika související s kvalitativním cílem uvedeným v odstavci 32(g), například riziko, že poskytovatel služeb neaktualizuje metodiku tak, aby odrážela změny v profesních standardech a platných právních předpisech;
- charakter a rozsah zdrojů a podmínky, za nichž je služba poskytována (např. v případě IT aplikace, jak často budou poskytovány aktualizace, zda bude používání aplikace omezeno a jak poskytovatel služby řeší důvěrnost údajů);
- v jakém rozsahu je zdroj využíván v rámci celé firmy, jakým způsobem a zda je pro daný účel vhodný;
- do jaké míry byl zdroj pro účely firmy přizpůsoben;
- zda firma již v minulosti využívala daného externího poskytovatele služeb;
- zkušenosti externího poskytovatele služeb v příslušném odvětví a jeho pověst na trhu.

A108. V některých případech může mít firma v souvislosti s využíváním zdroje od externího poskytovatele služeb povinnost přijmout další opatření, aby zdroj fungoval efektivně. Například může být nutné, aby poskytovateli služeb sdělila určité informace, resp. v případě IT aplikace, aby měla zavedenou podpůrnou IT infrastrukturu a IT procesy.

## **Informace a komunikace** (viz odstavec 33)

A109. Získávání, generování a předávání informací je obecně průběžný proces, jehož se účastní všichni pracovníci firmy a jehož součástí je šíření informací v rámci firmy i navenek. Informace a komunikace prostupují všemi složkami firemního systému řízení kvality.

### *Firemní informační systém* (viz odstavec 33(a))

A110. Spolehlivé a relevantní informace jsou informace, které jsou přesné, úplné, včasné a platné, takže umožňují řádné fungování firemního systému řízení kvality a podporují rozhodnutí, jež se ho týkají.

A111. Informační systém může používat jednak manuální a jednak IT prvky, což má vliv na způsob, jak jsou informace identifikovány, zachycovány, zpracovávány, uchovávány a předávány. Postupy pro identifikaci, zachycování, zpracovávání, uchovávání a předávání informací mohou být vymáhány prostřednictvím IT aplikací a v některých případech mohou být zakotveny v reakcích firmy týkajících se ostatních složek firemního systému řízení kvality. Fyzické záznamy mohou být nahrazeny nebo doplněny záznamy digitálními.

#### *Příklad odstupňování požadavků ilustrující návrh informačního systému*

Méně složité firmy s menším počtem pracovníků a přímým zapojením vedení obvykle nepotřebují striktní pravidla a postupy, které by určovaly, jak mají být informace identifikovány, zachycovány, zpracovávány a uchovávány.

### *Komunikace v rámci firmy* (viz odstavce 33(b), 33(c))

A112. K respektování a posilování odpovědnosti pracovníků za výměnu informací v rámci firmy a mezi sebou navzájem přispívá nastavení komunikačních kanálů, které usnadňují komunikaci v rámci firmy.

#### *Příklady komunikace mezi firmou, jejími pracovníky a týmy provádějícími zakázky*

- Firma informuje své pracovníky a týmy provádějící zakázky o odpovědnosti, kterou nesou za implementaci reakcí na rizika ohrožující kvalitu.
- Firma informuje své pracovníky a týmy provádějící zakázky o změnách ve firemním systému řízení kvality, které se týkají jejich odpovědnosti za implementaci reakcí, a vytváří podmínky pro to, aby v souladu se svou odpovědností přijali okamžitá a vhodná opatření.
- Firma sděluje týmům provádějícím zakázky informace, jež získala během schvalování nových klientů, resp. nových zakázek a pokračování vztahů s klientem a které jsou pro tyto týmy relevantní při plánování a provádění zakázky.
- Týmy provádějící zakázky předávají firmě:
  - informace o klientovi, které získaly během realizace zakázky a které by firma přiměly nového klienta, resp. novou zakázku či pokračování vztahů s klientem odmítnout, pokud by jí byly známy před přijetím daného rozhodnutí;
  - informace o tom, jak fungují reakce firmy (např. o problémech týkajících se firemních procesů pro přidělování pracovníků na zakázky), což může v některých případech naznačovat nedostatky ve firemním systému řízení kvality.
- Týmy provádějící zakázky předávají informace osobě provádějící kontrolu kvality zakázky nebo osobám poskytujícím konzultace.

- Auditor skupiny v souladu s firemními pravidly nebo postupy předává informace auditorům složek, mimo jiné informace o záležitostech týkajících se řízení kvality na úrovni zakázky.
- Osoby pověřené provozní odpovědností za dodržování požadavků na nezávislost informují příslušné pracovníky a týmy provádějící zakázky o změnách v požadavcích na nezávislost a o firemních pravidlech nebo postupech, které se těmito změnami zabývají.

#### *Komunikace s externími subjekty*

Předávání informací v rámci sítě nebo externím poskytovatelům služeb (viz odstavec 33(d)(i))

A113. Firma jednak předává informace síti, jejímž je členem, resp. v rámci takové sítě nebo případným externím poskytovatelům služeb, a jednak v některých případech od sítě, resp. v rámci sítě nebo od externích poskytovatelů služeb získává informace, které pomáhají při návrhu, zavádění a provozování jejího systému řízení kvality.

#### *Příklady informací, které firma získává v rámci sítě*

Firma od sítě nebo od jiných firem v síti získává informace o jejich klientech, které potřebuje pro naplnění požadavků na nezávislost, jež se jí týkají.

Předávání informací jiným externím subjektům (viz odstavec 33(d)(ii))

#### *A114. Příklady situací, kdy předávání informací externím subjektům vyžadují právní předpisy nebo profesní standardy*

- Firma se dozví o tom, že klient nedodržuje právní předpisy, a etické požadavky vyžadují, aby případ oznámila příslušnému orgánu, který je na daném klientovi nezávislý, případně aby zvážila, zda je takové oznámení za daných okolností vhodným opatřením.
- Právní předpis vyžaduje, aby firma vydala zprávu o transparentnosti, a stanoví charakter informací, které musí být ve zprávě uvedeny.
- Právní předpisy týkající se cenných papírů vyžadují, aby firma sdělila určité záležitosti osobám pověřeným správou a řízením.

A115. V některých případech právní předpisy firmě znemožňují, aby informace týkající se jejího systému řízení kvality sdělovala externím subjektům.

#### *Příklady situací, kdy firma nemůže sdělovat určité informace externím subjektům*

- Právní předpisy upravující ochranu osobních údajů nebo utajované skutečnosti zakazují zveřejňování určitých informací.
- Právní předpisy nebo příslušné etické požadavky obsahují ustanovení týkající se povinnosti zachovávat mlčenlivost.

#### **Konkrétní reakce** (viz odstavec 34)

A116. V některých případech může konkrétní reakce ošetřit několik rizik ohrožujících kvalitu, přičemž tato rizika se mohou vztahovat k několika kvalitativním cílům stanoveným pro různé složky firemního systému řízení kvality. Například prostřednictvím pravidel nebo postupů týkajících se řešení stížností a obvinění mohou být ošetřena rizika ohrožující kvalitu, která souvisejí s kvalitativními cíli u několika

složek systému řízení kvality: u zdrojů (např. zda pracovníci prosazují kvalitu), příslušných etických požadavků a u správy a řízení a vedení. Uvedené reakce samy o sobě ale nestačí k naplnění cílů systému řízení kvality.

*Příslušné etické požadavky (viz odstavec 34(a))*

A117. Některé etické požadavky obsahují ustanovení upravující identifikaci a vyhodnocení hrozeb ohrožujících jejich dodržování a způsob ošetření těchto hrozeb. Kodex IESBA<sup>25</sup> například poskytuje pro tento účel koncepční rámec a vyžaduje, aby firma při uplatňování rámce použila tzv. test rozumné a informované třetí strany.

A118. V některých případech příslušné etické požadavky navíc specifikují, jak má firma reagovat na jejich porušení. Například Kodex IESBA<sup>26</sup> stanoví požadavky pro případ, že dojde k jeho porušení, a obsahuje rovněž konkrétní požadavky týkající se porušení Mezinárodních standardů nezávislosti, včetně požadavků na komunikaci s externími subjekty.

A119. Některá opatření, která firma přijímá v případě, že dojde k porušení příslušných etických požadavků:

- informování příslušných pracovníků o porušení etických požadavků;
- vyhodnocení závažnosti porušení a jeho dopadu na dodržování příslušných etických požadavků;
- identifikování opatření, která bude nutné přijmout v zájmu uspokojivého řešení důsledků porušení příslušných etických požadavků, a zajištění toho, aby tato opatření byla přijata v nejkratším možném termínu;
- rozhodnutí o tom, zda je porušení příslušných etických požadavků nutné oznámit externím subjektům, například osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky, jíž se porušení týká, nebo externímu dozorovému orgánu;
- stanovení vhodných opatření, která bude třeba přijmout vůči osobám odpovědným za porušení příslušných etických požadavků.

*Stížnosti a obvinění (viz odstavec 34(c))*

A120. Nastavení pravidel a postupů pro řešení stížností a obvinění pomáhá firmě předcházet případům, kdy je vydána nesprávná zpráva o zakázce, a rovněž v následujících případech:

- identifikace osob, včetně členů vedení, které se nesnaží prosazovat kvalitu, resp. nepodporují firmu v její snaze o prosazování kvality, a jednání s těmito osobami;
- identifikace nedostatků v systému řízení kvality.

A121. Stížnosti a obvinění mohou vznášet jak pracovníci firmy, tak externí subjekty (např. klienti, auditoři složky nebo osoby, které působí v rámci firemní sítě).

*Informace, které se firma dozvěděla po schválení nového klienta, resp. nové zakázky či pokračování vztahů s klientem (viz odstavec 34(d))*

A122. Pokud jde o informace, které se firma dozvěděla po schválení nového klienta, resp. nové zakázky či pokračování vztahů s klientem, mohou nastat dva případy:

---

<sup>25</sup> Etický kodex, sekce 120

<sup>26</sup> Etický kodex, R100.8, R400.80 to R400.89 and R900.50 to R900.55

- buď tyto informace již existovaly v době, kdy firma rozhodla o schválení nového klienta, resp. nové zakázky či o pokračování vztahů s klientem, ale firma je neznala;
- nebo se jedná o nové informace, které se objevily až poté, co firma rozhodla o schválení nového klienta, resp. nové zakázky či o pokračování vztahů s klientem.

*Příklady opatření upravených firemními pravidly a postupy, která firma může přijmout v případě, že se určité informace dozví až poté, co schválila nového klienta, resp. novou zakázku či pokračování vztahů s klientem, přičemž dané informace by mohly ovlivnit rozhodnutí firmy o schválení nového klienta, resp. nové zakázky či o pokračování vztahů s klientem*

- Konzultace v rámci firmy nebo s jejím právním zástupcem.
- Posouzení toho, zda má firma na základě nějakého profesního, právního nebo regulačního požadavku povinnost pokračovat v zakázce.
- Projednání opatření, která by firma mohla přijmout na základě relevantních skutečností a okolností, s příslušnou úrovní vedení klienta, s osobami pověřenými jeho správou a řízením nebo s najímající stranou.
- Pokud firma dojde k závěru, že správným opatřením je odstoupení od zakázky/ukončení vztahu s klientem:
  - informování vedení klienta a osob pověřených jeho správou a řízením nebo najímající strany o rozhodnutí odstoupit od zakázky/ukončit vztah s klientem a o důvodech tohoto rozhodnutí;
  - posouzení toho, zda má firma na základě nějakého profesního, právního nebo regulačního požadavku povinnost informovat buď pouze o odstoupení od zakázky, nebo o odstoupení od zakázky a ukončení vztahu s klientem regulační orgány a své rozhodnutí zdůvodnit.

A123. V některých případech právní předpisy platné v dané jurisdikci ukládají firmě povinnost přijmout určitou zakázku, případně v ní pokračovat. V případě zakázky realizované ve veřejném sektoru může být firma pověřena realizací na základě ustanovení profesních předpisů.

*Příklady opatření upravených firemními pravidly a postupy, která firma může zavést, jestliže má povinnost zakázku přijmout, resp. v ní pokračovat, případně není schopna od zakázky odstoupit, přičemž jsou jí známy informace, které by jinak vedly k odmítnutí zakázky nebo k odstoupení od ní*

- Firma posoudí dopad, který mají dané informace na realizaci zakázky.
- Firma sdělí dané informace partnerovi odpovědnému za zakázku a požádá ho, aby zvýšil rozsah a četnost řídicí práce a dohledu nad členy týmu provádějícího zakázku a kontrol jejich práce.
- Firma přidělí na zakázku zkušenější pracovníky.
- Firma rozhodne, že je nutné provést kontrolu kvality zakázky.

*Komunikace s externími subjekty (viz odstavec 34(e))*

A124. Schopnost firmy udržet si důvěru zainteresovaných stran v kvalitu jejích zakázek lze posílit relevantní, spolehlivou a transparentní komunikací o opatřeních, která firma přijala v zájmu zvýšení kvality, a o jejich účinnosti.

A125. Externí subjekty využívající informace o firemním systému řízení kvality mohou být různé, závisí to na charakteru a okolnostech firmy a jejích zakázek. Může se lišit rovněž míra zájmu externích subjektů o tento systém.

*Příklady externích subjektů využívajících informace o firemním systému řízení kvality*

- Tyto informace slouží vedení klienta nebo osobám pověřeným jeho správou a řízením při rozhodování o tom, zda firmu pověřit realizací zakázky.
- Zájem o tyto informace mohou projevit orgány externího dohledu, a to v souvislosti s plněním svých povinností při sledování kvality zakázek v rámci příslušné jurisdikce a při seznamování s prací firem.
- Dále si tyto informace mohou vyžádat jiné firmy, které při provádění zakázek využívají práci firmy (např. v souvislosti s auditem skupiny).
- Zájem o tyto informace mohou projevit i další uživatelé zpráv o zakázkách vydaných firmou, např. investoři, kteří tyto zprávy využívají při svém rozhodování.

A126. Informace o firemním systému řízení kvality, které firma poskytuje externím subjektům, včetně informací předávaných osobám pověřeným správou a řízením klientů o tom, jak tento systém přispívá ke konzistentnímu provádění kvalitních zakázek, se mohou týkat mimo jiné:

- charakteru a okolností firmy, například její organizační struktury, obchodního modelu, strategie a provozního prostředí;
- správy a řízení a vedení firmy, například její firemní kultury, způsobu, jak prosazuje kvalitu, a svěřených rolí, odpovědností a pravomocí souvisejících se systémem řízení kvality;
- plnění povinností firmy v souladu s příslušnými etickými požadavky, včetně požadavků týkajících se nezávislosti;
- faktorů, které přispívají ke zkvalitnění zakázky, informace mohou být například prezentovány formou ukazatelů mapujících kvalitu zakázky, doplněných o popis, který dané ukazatele vysvětluje;
- výsledků firemních monitorovacích činností a externích inspekcí a způsobu, jak firma odstranila zjištěné nedostatky nebo jak na ně jinak reaguje;
- vyhodnocení provedeného v souladu s odstavci 53–54, jehož předmětem je to, zda systém řízení kvality poskytuje firmě přiměřenou jistotu, že jsou naplňovány jeho cíle, a souvisejících závěrů, včetně východisek pro úsudky učiněné při provádění vyhodnocení a vyvozování závěrů;
- jak firma reagovala na vývoj a změny okolností týkajících se jí nebo jejích zakázek, včetně toho, jak byl systém řízení kvality přizpůsoben těmto změnám;
- vztahu mezi firmou a sítí, jejíž je součástí, celkové struktury sítě, vymezení požadavků stanovených sítí a služeb, které poskytuje, odpovědnosti firmy a sítě (včetně toho, že konečnou odpovědnost za systém řízení kvality nese firma) a informací o celkovém rozsahu a výsledcích monitorování firem v síti.

Komunikace s osobami pověřenými správou a řízením klientů (viz odstavec 34(e)(i))

A127. Formy komunikace (mezi firmou, případně týmem provádějícím zakázku) a osobami pověřenými správou a řízením klienta závisí na firemních pravidlech nebo postupech a na okolnostech zakázky.

A128. Odpovědnost auditora za předávání informací osobám pověřeným správou a řízením v rámci auditu účetní závěrky upravuje ISA 260 (revidované znění), který rovněž řeší otázku, jak má auditor určit vhodné osoby ve struktuře správy a řízení účetní jednotky, se kterými bude komunikovat,<sup>27</sup> a jak má vypadat proces předávání informací.<sup>28</sup> V některých případech je vhodné komunikovat nejen s osobami pověřenými správou a řízením kotovaných účetních jednotek, ale i jiných účetních jednotek (nebo při provádění jiných zakázek, než jen při auditech), například s osobami pověřenými správou a řízením účetních jednotek, které jsou subjekty veřejného zájmu nebo mají veřejnou odpovědnost, mimo jiné:

- s účetními jednotkami, které pro velký počet zainteresovaných stran spravují významný objem aktiv jakožto svěřenští správci, jedná se například o finanční instituce, jako jsou některé banky, pojišťovny a penzijní fondy;
- s účetními jednotkami, které jsou na veřejnosti velmi známé, resp. jejichž vedení či vlastníci jsou na veřejnosti velmi známí.
- s účetními jednotkami, které mají velký počet a širokou škálu zainteresovaných stran.

Aspekty specifické pro veřejný sektor

A129. Firma může dojít k závěru, že rovněž osoby pověřené správou a řízením účetní jednotky z veřejného sektoru je vhodné informovat o tom, jak firemní systém řízení kvality přispívá ke konzistentnímu provádění kvalitních zakázek. Důvodem tohoto rozhodnutí může být velikost a složitost takové účetní jednotky, škála zainteresovaných stran, charakter poskytovaných služeb nebo role a odpovědnost osob pověřených její správou a řízením.

Kdy je vhodné o firemním systému řízení kvality informovat externí subjekty (viz odstavec 34(e)(ii))

A130. Rozhodnutí firmy o tom, kdy je vhodné informovat o firemním systému řízení kvality externí subjekty, je věcí odborného úsudku a může být ovlivněno mimo jiné následujícími faktory:

- typy zakázek prováděných firmou a typy účetních jednotek, pro které jsou tyto zakázky realizovány;
- charakter a okolnosti, za nichž firma působí;
- charakter prostředí, v němž firma působí, mimo jiné obchodní praktiky obvyklé v dané jurisdikci a charakteristické znaky finančních trhů, na nichž firma působí;
- rozsah informací, které firma již externím subjektům předala v souladu s právními předpisy (tj. zda je nutné předat další informace, a pokud ano, o jakých záležitostech);
- očekávání zainteresovaných stran v jurisdikci, kde firma působí, mimo jiné jejich poznatky o zakázkách, které firma realizuje, a o procesech, které při tom používá, a zájem, který zainteresované strany o tyto zakázky projeví;

<sup>27</sup> ISA 260 (revidované znění) *Předávání informací osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky*, odstavce 11–13

<sup>28</sup> ISA 260 (revidované znění), odstavce 18–22

- trendy v dané jurisdikci;
- informace, které již externí subjekty mají k dispozici;
- způsoby, jak mohou externí subjekty informace využívat, a jejich všeobecná znalost záležitostí týkajících se firemního systému řízení kvality, auditů nebo prověrek účetních závěrek, ostatních ověřovacích zakázek či zakázek na související služby;
- přínos, který má předávání informací externím subjektům pro veřejný zájem, a zda lze důvodně očekávat, že tento přínos převáží nad náklady (peněžními či jinými) na takové předávání informací.

Výše uvedené faktory mohou mít rovněž vliv na informace, které firma předává externím subjektům, a na charakter, načasování, rozsah a vhodnou formu komunikace.

Charakter, načasování, rozsah a vhodná forma komunikace s externími subjekty (viz odstavec 34(e)(iii))

A131. Firma při přípravě informací pro externí subjekty zohledňuje následující atributy:

- poskytované informace se týkají konkrétně firmy; informováním o záležitostech, které se vztahují přímo ke konkrétním okolnostem firmy, se snižuje pravděpodobnost, že informace budou příliš standardizované a v budoucnu méně užitečné;
- informace jsou prezentovány jasně a srozumitelně a způsob jejich prezentace není zavádějící ani nevhodně neovlivňuje jejich uživatele (např. jsou prezentovány způsobem, který vyváženě popisuje pozitivní i negativní aspekty sdělované záležitosti);
- informace jsou ve všech materiálních ohledech správné a úplné a neobsahují zavádějící údaje;
- informace zohledňují informační potřeby uživatelů, jimž jsou určeny; při posuzování informačních potřeb uživatelů může firma zohlednit takové záležitosti, jako je míra podrobnosti, kterou by uživatelé považovali za užitečnou, nebo to, zda mají uživatelé přístup k relevantním informacím i z jiných zdrojů (např. webových stránek firmy).

A132. Při rozhodování o formě komunikace s externím subjektem vhodné vzhledem k daným okolnostem, včetně komunikace s osobami pověřenými správou a řízením kotovaných účetních jednotek při provádění auditu jejich účetních závěrek, firma uplatňuje odborný úsudek. Komunikace může mít ústní i písemnou podobu, její forma se proto může lišit.

*Příklady forem komunikace s externími subjekty*

- Publikace, např. zpráva o transparentnosti nebo zpráva o kvalitě auditu.
- Cílená písemná komunikace s konkrétními zainteresovanými stranami (např. informace o výsledcích firemního monitorovacího a nápravného procesu).
- Přímé rozhovory a interakce s externím subjektem (např. diskuse mezi týmem provádějícím zakázku a osobami pověřenými správou a řízením klienta).
- Webové stránky.
- Jiné formy digitálních médií, např. sociální média nebo rozhovory či prezentace prostřednictvím webcastu nebo videa.

*Zakázky, u nichž se provádí kontrola kvality*

Zakázky, u nichž je kontrola kvality vyžadována právním předpisem (viz odstavec 34(f)(ii))

A133. Provedení kontroly kvality zakázky právní předpisy vyžadují 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).

Kontroly kvality zakázky prováděné v reakci na jedno nebo více rizik ohrožujících kvalitu (viz odstavec 34(f)(iii))

A134. Firma při seznamování s podmínkami, událostmi, okolnostmi a přijatými nebo nepřijatými opatřeními v souladu s odstavcem 25(a)(ii), jež mohou negativně ovlivnit naplňování kvalitativních cílů, zohledňuje svůj charakter a okolnosti. Při navrhování a implementaci reakcí na jedno nebo více rizik ohrožujících kvalitu může na základě vyhodnocení těchto rizik dojít k závěru, že vhodnou reakcí je kontrola kvality zakázky.

*Příklady podmínek, událostí, okolností a přijatých nebo nepřijatých opatření, jež mohou být příčinou rizik ohrožujících kvalitu, na která je vhodné reagovat kontrolou kvality zakázky*

Podle typu prováděné zakázky a vydávané zprávy:

- zakázky, které jsou složité nebo vyžadují velkou míru úsudku:
  - audity účetních závěrek účetních jednotek působících v odvětví, pro něž je typický vysoký stupeň nejistoty v odhadech (např. některé velké finanční instituce nebo těžební společnosti), nebo účetních jednotek, u nichž 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 nichž se vyskytly problémy, například auditní zakázky, u nichž interní nebo externí inspekce opakovaně zjistily vady, neopravené významné nedostatky ve vnitřních kontrolách nebo materiální úpravy srovnávacích údajů za předchozí účetní období v účetní závěrce;
- zakázky, u nichž 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.

Podle typu účetní jednotky, v níž se zakázka provádí:

- účetní jednotky působící v nově vznikajících odvětvích nebo účetní jednotky, s nimiž firma nemá předchozí zkušenosti;
- účetní jednotky, na jejichž problémy upozorňují zprávy regulačních orgánů provádějících dohled nad kapitálovým nebo finančním trhem;
- 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.

A135. Firma nemusí na rizika ohrožující kvalitu reagovat pouze kontrolou kvality zakázky, ale může provádět i jiné formy prověrek. 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.

A136. Firma může v některých případech zjistit, že kontrola kvality zakázky ani jiná forma prověrky není vhodnou reakcí na rizika ohrožující kvalitu u žádného auditu ani u jiné zakázky.

#### Aspekty specifické pro veřejný sektor

A137. Rizika ohrožující kvalitu mohou vznikat rovněž v souvislosti s charakterem a okolnostmi účetních jednotek působících ve veřejném sektoru (např. vzhledem k jejich velikosti a složitosti, škále zainteresovaných stran nebo charakteru služeb, které tyto účetní jednotky poskytují). Firma může i v těchto případech dojít k závěru, že kontrola kvality zakázky je vhodnou reakcí na tato rizika. Další požadavky na reporting auditorů účetních jednotek z veřejného sektoru mohou být stanoveny právními předpisy (např. požadavek zpracovat samostatnou zprávu o nedodržování právních předpisů pro zákonodárny nebo jiný řídicí orgán nebo požadavek informovat o nedodržování předpisů ve zprávě auditora k účetní závěrce). V těchto případech může firma při rozhodování o tom, zda je kontrola kvality zakázky vhodnou reakcí, zvážit také složitost takové zprávy a její přínos pro uživatele.

#### **Monitorovací a nápravný proces** (viz odstavce 35–47)

A138. Monitorovací a nápravný proces firmě nejen umožňuje vyhodnotit systém řízení kvality, ale přispívá rovněž k proaktivnímu a soustavnému zvyšování kvality zakázek a tohoto systému. Například:

- vzhledem k přirozeným omezením systému řízení kvality není nijak neobvyklé, že firma zjistí nějaké nedostatky, naopak je to důležitý aspekt systému řízení kvality, protože rychlá identifikace nedostatků firmě umožňuje jejich včasnou a účinnou nápravu a posiluje kulturu soustavného zvyšování kvality;
- prostřednictvím monitorovacích činností firma získává informace, které jí umožňují nedostatkům předcházet, protože může zareagovat na zjištění, které by následně mohlo vést ke vzniku nedostatku.

#### *Návrh a provádění monitorovacích činností* (viz odstavce 37–38)

A139. Firemní monitorovací činnosti jsou obvykle kombinací průběžných monitorovacích činností a pravidelných monitorovacích činností. Průběžné monitorovací činnosti jsou zpravidla rutinní činnosti, které jsou začleněny do firemních procesů, provádějí se průběžně a reagují na měnící se podmínky. Pravidelné monitorovací činnosti firma provádí v určitých intervalech. Průběžné monitorovací činnosti většinou poskytují o systému řízení kvality včasnější informace.

A140. Jednou z monitorovacích činností jsou inspekce probíhajících zakázek. Cílem inspekce je sledovat, zda je určitý aspekt systému řízení kvality navržen, zaveden a zda funguje zamýšleným způsobem. Vedle toho systém řízení kvality v některých případech zahrnuje reakce, jejichž cílem je prověřování zakázek během jejich realizace. Tyto prověrky jsou svým charakterem podobné jako inspekce probíhajících zakázek (jedná se např. o prověrky, jejichž cílem je odhalit selhání nebo chyby v systému řízení kvality, a předejít tak vzniku rizika ohrožujícího kvalitu). Návrh a implementace činnosti a její místo v systému řízení kvality (tj. zda se jedná o inspekci probíhající zakázky, což je monitorovací činnost, nebo o prověrku zakázky, což je reakce na riziko ohrožující kvalitu) se odvíjí od jejího účelu.

A141. Charakter, načasování a rozsah monitorovacích činností bývá ovlivněn i dalšími záležitostmi, mimo jiné:

- velikostí, strukturou a organizací firmy;
- mírou zapojení firemní sítě do monitorovacích činností;
- zdroji, které firma plánuje pro monitorovací činnosti použít, např. využitím IT aplikací.

A142. Při provádění monitorovacích činností někdy firma zjistí, že je nutné změnit charakter, načasování a rozsah monitorovacích činností, například že je potřeba provést rozsáhlejší monitorovací činnosti.

Návrh firemního procesu vyhodnocení rizik a monitorovacího a nápravného procesu (viz odstavec 37(c))

A143. Na charakter, načasování a rozsah monitorovacích činností, včetně monitorovacích činností, jejichž předmětem je firemní proces vyhodnocení rizik, má vliv to, jak je tento proces navržen (např. zda je centralizovaný nebo decentralizovaný, jak často se provádí jeho prověrky).

A144. Na monitorovací činnosti, které firma provádí, aby zjistila, zda monitorovací a nápravný proces plní zamýšlený účel popsany v odstavci 35, má vliv to, jak je tento proces navržen (tj. charakter, načasování a rozsah monitorovacích a nápravných činností s přihlédnutím k charakteru a okolnostem firmy).

*Příklady odstupňování požadavků ilustrující monitorovací činnosti pro účely monitorovacího a nápravného procesu*

- V méně složité firmě mohou být monitorovací činnosti jednoduché. Informace o monitorovacím a nápravném procesu má totiž vedení snadno k dispozici, protože díky své časté interakci se systémem řízení kvality dobře zná charakter, načasování a rozsah prováděných monitorovacích činností, jejich výsledky i opatření, která firma přijímá v reakci na tyto výsledky.
- Ve firmě se složitější strukturou mohou být monitorovací činnosti pro monitorovací a nápravný proces konkrétně navrženy tak, aby se zjistilo, zda tento proces poskytuje relevantní, spolehlivé a včasné informace o systému řízení kvality a zda vhodně reaguje na zjištěné nedostatky.

Změny v systému řízení kvality (viz odstavec 37(d))

A145. Změny v systému řízení kvality zahrnují:

- změny, jejichž cílem je odstranění zjištěného nedostatku v systému řízení kvality.
- změny kvalitativních cílů, rizik ohrožujících kvalitu nebo změny reakcí v důsledku změn v charakteru a okolnostech firmy a jejich zakázek.

Pokud dojde ke změnám, předchází monitorovací činnosti provedené firmou již nemusí poskytovat informace podporující vyhodnocení systému řízení kvality. Monitorovací činnosti tudíž mohou zahrnovat i monitorování oblastí, kde došlo ke změnám.

Předchází monitorovací činnosti (viz odstavec 37(e))

A146. Výsledky předchozích monitorovacích činností mohou ukazovat na ty oblasti systému, kde by se mohly vyskytnout nedostatky. Zejména se jedná o oblasti, kde byly v minulosti zjištěny nedostatky.

A147. Předchozí monitorovací činnosti firmy nemusí poskytovat informace podporující vyhodnocení systému řízení kvality, a to ani o těch oblastech, ve kterých nedošlo k žádným změnám, zejména pokud od provedení monitorovacích činností uplynula již určitá doba.

Jiné relevantní informace (viz odstavec 37(f))

A148. Vedle zdrojů uvedených v odstavci 37(f) jiné relevantní informace zahrnují mimo jiné:

- informace poskytnuté firemní sítí v souladu s odstavci 50(c) a 51(b) o firemním systému řízení kvality, včetně požadavků platných v rámci sítě a sítí poskytovaných služeb, které firma zahrнула do svého systému řízení kvality;
- informace od externího poskytovatele služeb o zdrojích, které firma využívá ve svém systému řízení kvality;
- informace poskytnuté firmě regulačními orgány o účetních jednotkách, pro něž firma provádí zakázky, např. informace od regulačního orgánu pro cenné papíry o účetní jednotce, pro kterou firma provádí zakázky (např. informace o nesrovnalostech v její účetní závěrce).

A149. Z výsledků externích inspekcí nebo z jiných relevantních informací, a to jak interních, tak externích, může vyplynout, že předchozí monitorovací činnosti, které firma provedla, neodhalily nějaký nedostatek v systému řízení kvality. Tyto informace mohou mít vliv na další úvahy firmy o charakteru, načasování a rozsahu monitorovacích činností.

A150. Externí inspekce nenahrazují interní monitorovací činnost firmy. Nicméně výsledky externích inspekcí poskytují informace o charakteru, načasování a rozsahu monitorovacích činností.

*Inspekce zakázek (viz odstavec 38)*

*A151. Příklady záležitostí uvedených v odstavci 37, které firma může zohlednit při výběru těch dokončených zakázek, které budou předmětem inspekce*

- V souvislosti s podmínkami, událostmi, okolnostmi a přijatými nebo nepřijatými opatřeními vedoucími ke vzniku rizik ohrožujících kvalitu:
  - typy zakázek realizovaných firmou a rozsah zkušeností, které má firma s prováděním daného typu zakázek;
  - typy účetních jednotek, pro které firma zakázky provádí, např.:
    - kotované účetní jednotky;
    - účetní jednotky působící v nově vznikajících odvětvích;
    - účetní jednotky působící v odvětvích, která jsou složitá nebo vyžadují velkou míru úsudku;
    - účetní jednotky působící v odvětví, s nímž firma nemá zkušenosti;
  - jak dlouho partneři odpovědní za zakázku zastávají svou funkci a jejich zkušenosti.
- Výsledky předchozích inspekcí dokončených zakázek, včetně separátních informací o jednotlivých partnerech odpovědných za zakázku.
- V souvislosti s ostatními relevantními informacemi:
  - stížnosti a obvinění týkající se partnera odpovědného za zakázku;

- výsledky externích inspekcí, včetně separátních informací o jednotlivých partnerech odpovědných za zakázky;
- výsledky firemního hodnocení jednotlivých partnerů odpovědných za zakázky týkající se prosazování kvality.

A152. Firma může vedle inspekce dokončených zakázek provádět celou řadu dalších monitorovacích činností, jejichž cílem je zjistit, zda byly zakázky realizovány v souladu s firemními pravidly nebo postupy. Předmětem těchto monitorovacích činností mohou být jednak konkrétní zakázky a jednak konkrétní partneři odpovědní za zakázky. Charakter a rozsah těchto monitorovacích činností a jejich výsledky může firma použít při rozhodování o následujících záležitostech:

- které dokončené zakázky budou předmětem inspekce;
- kteří partneři odpovědní za zakázky budou předmětem inspekce;
- jak často bude určitý partner odpovědný za zakázku předmětem inspekce;
- které aspekty zakázky budou předmětem inspekce dokončených zakázek.

A153. Inspekce dokončených zakázek prováděné periodicky u každého partnera odpovědného za zakázku firmě pomáhají ověřit si, zda partneři plní svou celkovou odpovědnost za řízení zakázek, které jim byly přiděleny, a za zajištění jejich kvality.

*Příklady týkající se periodického provádění inspekci dokončených zakázek u každého partnera odpovědného za zakázku*

Firma může ve firemních pravidlech nebo postupech pro provádění inspekci dokončených zakázek upravit následující záležitosti:

- standardní frekvenci provádění inspekce, například jednou za tři roky u každého partnera odpovědného za zakázku, který provádí audity účetních závěrek, a u všech ostatních partnerů odpovědných za zakázky jednou za pět let;
- kritéria pro výběr dokončených zakázek, které budou předmětem inspekce, například to, že v případě partnera odpovědného za zakázku, který provádí audity účetních závěrek, bude mezi zakázkami vybranými pro účely inspekce auditní zakázka;
- podmínku, že výběr partnerů odpovědných za zakázku, u nichž bude provedena inspekce, se uskutečňuje tak, aby to bylo nepředvídatelné;
- kdy je nutné nebo vhodné vybírat partnery odpovědné za zakázky, u nichž bude provedena inspekce, častěji, resp. méně často, než je standardní frekvence provádění inspekce stanovená ve firemních pravidlech, například:
  - partneři odpovědní za zakázky mohou být vybíráni častěji, než je standardní frekvence provádění inspekce stanovená ve firemních pravidlech, v následujících případech:
    - firma zjistila řadu nedostatků, které vyhodnotila jako závažné, a rozhodla, že u všech partnerů odpovědných za zakázky je třeba provádět periodické inspekce častěji;
    - partner odpovědný za zakázku provádí zakázky pro účetní jednotky působící v odvětví, které je složité nebo vyžaduje velkou míru úsudku;

- zakázka realizovaná daným partnerem odpovědným za zakázku byla předmětem jiných monitorovacích činností a jejich výsledky byly neuspokojivé;
- partner odpovědný za zakázku realizoval zakázku pro účetní jednotku působící v odvětví, s nímž má omezené zkušenosti;
- partner odpovědný za zakázku byl nově jmenován do této funkce nebo nedávno přešel do firmy z jiné firmy, případně z jiné jurisdikce;
- firma může prodloužit období pro výběr partnera odpovědného za zakázku, u něhož bude provedena inspekce (např. o rok oproti standardní frekvenci provádění inspekce stanovené ve firemních pravidlech), pokud jsou splněny obě následující podmínky:
  - zakázky prováděné daným partnerem odpovědným za zakázku byly během standardního období stanoveného ve firemních pravidlech předmětem jiných monitorovacích činností;
  - výsledky těchto jiných monitorovacích činností poskytují o daném partnerovi odpovědném za zakázku dostatečné informace (tj. provedení inspekce dokončených zakázek by pravděpodobně další informace nepřineslo).

A154. Záležitosti posuzované při inspekci zakázky závisí na tom, jak bude inspekce využita pro monitoring systému řízení kvality. Inspekce obvykle zahrnuje posouzení toho, zda reakce implementované na úrovni zakázky (např. firemní pravidla a postupy upravující realizaci zakázky) byly zavedeny v souladu s plánem a zda účinně fungují.

*Osoby provádějící monitorovací činnosti (viz odstavec 39(b))*

A155. Pro návrh pravidel nebo postupů, které upravují nestrannost osob provádějících monitorovací činnosti, jsou relevantní ustanovení příslušných etických požadavků. Hrozba kontroly po sobě samém vzniká, jestliže osoba, která provádí:

- inspekci zakázky, byla:
  - v případě auditu účetní závěrky členem týmu provádějícího zakázku nebo osobou provádějící kontrolu kvality dané zakázky nebo zakázky realizované za následující účetní období;
  - v případě jakékoli jiné zakázky členem týmu provádějícího zakázku nebo osobou provádějící kontrolu kvality dané zakázky;
- jiný typ monitorovací činnosti, se podílela na návrhu, implementaci nebo výkonu reakce, která je předmětem monitoringu.

A156. V některých případech, například v méně složitě firmě, nemusí být k dispozici pracovníci, kteří mají dostatečné odborné předpoklady, schopnosti či dostatek času k provádění monitorovacích činností, resp. kteří splňují podmínku nestrannosti. Za těchto okolností může firma k provádění monitorovacích činností využít služby poskytované sítí nebo externím poskytovatelem služeb.

*Vyhodnocení zjištění a identifikace nedostatků (viz odstavce 16(a), 40–41)*

A157. Firma shromažďuje zjištění z monitorovacích činností, externích inspekci a dalších relevantních zdrojů.

A158. Informace, které firma shromáždila z monitorovacích činností, externích inspekcí a dalších relevantních zdrojů, mohou být zdrojem dalších poznatků o firemním systému řízení kvality, jako např.:

- jednání, chování nebo podmínky, které přinesly pozitivní výsledek, pokud jde o kvalitu nebo o účinnost systému řízení kvality;
- podobné okolnosti, kdy nebyla odhalena žádná zjištění (např. zakázky, u nichž nebyla odhalena žádná zjištění, mají obdobný charakter jako zakázky, u nichž zjištění byla odhalena).

Další poznatky mohou být pro firmu přínosem, protože jí mohou pomoci při vyšetřování hlavních příčin zjištěných nedostatků, mohou ukázat na postupy, které firma může podporovat nebo uplatnit ve větší míře (např. u všech zakázek), nebo upozornit na příležitosti, které může využít ke zlepšení systému řízení kvality.

A159. Při posuzování toho, zda zjištění jednotlivě nebo v kombinaci s jinými zjištěními mohou svědčit o existenci nedostatku v systému řízení kvality, firma uplatňuje odborný úsudek. Přitom je obvykle třeba, aby zohlednila relativní důležitost zjištění s ohledem na kvalitativní cíle, rizika ohrožující kvalitu, reakce na tato rizika nebo jiné aspekty systému řízení kvality, jichž se daná zjištění týkají. Úsudek firmy může být ovlivněn kvantitativními a kvalitativními faktory relevantními pro tato zjištění. V některých případech může firma dojít k závěru, že je vhodné získat o zjištěných více informací, aby mohla určit, zda nedostatek v systému řízení kvality skutečně existuje. Ne všechna zjištění, včetně zjištění týkajících se zakázky, fakticky představují nedostatek.

A160. *Příklady kvantitativních a kvalitativních faktorů, které firma zohledňuje při posuzování toho, zda zjištění svědčí o existenci nedostatku*

Rizika ohrožující kvalitu a reakce na tato rizika

- Jestliže se zjištění týkají reakce:
  - jak je reakce navržena, například její charakter, četnost jejího výskytu (pokud je to relevantní) a její relativní důležitost pro ošetření rizika ohrožujícího kvalitu a pro naplnění kvalitativního cíle, jehož se týká;
  - charakter rizika ohrožujícího kvalitu, jehož se reakce týká, a do jaké míry zjištění svědčí o tom, že riziko ohrožující kvalitu nebylo ošetřeno;
  - zda existují další reakce, které ošetřují stejné riziko ohrožující kvalitu, a zda jsou nějaká zjištění týkající se těchto reakcí.

Charakter zjištění a jejich rozsáhlost

- Charakter zjištění – například zjištění týkající se jednání a chování vedení bývají kvalitativně významná, protože mohou mít na systém řízení kvality jako celek rozsáhlý dopad.
- Zda zjištění v kombinaci s jinými zjištěními svědčí o trendu nebo o systémovém problému. Například obdobná zjištění, která se objevují u několika zakázek, mohou svědčit o existenci systémového problému.

Rozsah monitorovacích činností a rozsah zjištění

- Rozsah monitorovací činnosti, z níž zjištění vyplynula, včetně počtu nebo velikosti výběrů pro její účely.
- Rozsah zjištění ve vztahu k výběru, který byl předmětem monitorovací činnosti, a ve vztahu k očekávané míře odchylky. Například v případě inspekce zakázek se jedná o počet vybraných zakázek, u nichž byla odhalena zjištění, ve vztahu k celkovému počtu vybraných zakázek a k očekávané míře odchylek stanovené firmou.

A161. Vyhodnocení zjištění, identifikace nedostatků a vyhodnocení jejich závažnosti a rozsáhlosti, včetně vyšetření jejich hlavních příčin, jsou součástí opakujícího se, nelineárního procesu.

*Příklady ilustrující opakující se, nelineární charakter vyhodnocení zjištění, identifikace nedostatků a vyhodnocení jejich závažnosti a rozsáhlosti, včetně vyšetření jejich hlavních příčin*

- Při vyšetřování hlavních příčin zjištěného nedostatku někdy firma zjistí okolnost podobnou okolnostem jiného případu, kdy ale související zjištění nebyla považována za nedostatek. Na základě toho upraví své původní vyhodnocení těchto zjištění a klasifikuje je jako nedostatek.
- Při vyhodnocování závažnosti a rozsáhlosti zjištěného nedostatku někdy firma odhalí trend nebo systémový problém, který souvisí s dalšími zjištěními, jež nejsou považována za nedostatky. Na základě toho upraví své původní vyhodnocení těchto zjištění a rovněž je klasifikuje jako nedostatky.

A162. Výsledky monitorovacích činností, výsledky externích inspekcí a další relevantní informace (např. o monitorovacích činnostech prováděných sítí nebo o stížnostech a obviněních) jsou zdrojem informací o účinnosti monitorovacího a nápravného procesu. Například výsledky externích inspekcí mohou poskytnout informace o systému řízení kvality, které nebyly zjištěny v rámci firemního monitorovacího a nápravného procesu, což může upozornit na nedostatky v tomto procesu.

*Vyhodnocení zjištěných nedostatků (viz odstavec 41)*

A163. Mezi faktory, které firma zvažuje při vyhodnocování závažnosti a rozsáhlosti zjištěného nedostatku, patří například:

- charakter zjištěného nedostatku, mimo jiné, jakého aspektu firemního systému řízení kvality se nedostatek týká a zda se vyskytuje v návrhu, zavedení nebo ve fungování tohoto systému;
- v případě nedostatků zjištěných u reakcí na rizika ohrožující kvalitu, zda existují jiné reakce, které dané riziko ošetřují;
- hlavní příčiny zjištěného nedostatku;
- četnost výskytu záležitosti, která vedla ke vzniku zjištěného nedostatku;
- rozsah zjištěného nedostatku, jak rychle vznikl a jak dlouho existoval a měl vliv na systém řízení kvality.

A164. Závažnost a rozsáhlost zjištěných nedostatků má vliv na vyhodnocení systému řízení kvality, které provádí osoby pověřené konečnou odpovědností za systém řízení kvality.

*Hlavní příčiny zjištěných nedostatků (viz odstavec 41(a))*

A165. Cílem vyšetřování hlavních příčin zjištěných nedostatků je poznat okolnosti, které je způsobily, aby firma mohla:

- vyhodnotit závažnost a rozsáhlost zjištěného nedostatku;
- zjištěný nedostatek vhodným způsobem odstranit.

Analýza hlavních příčin zjištěných nedostatků vyžaduje, aby osoby provádějící vyhodnocení uplatňovaly na základě dostupných důkazů odborný úsudek.

A166. Charakter, načasování a rozsah postupů, které firma provádí, aby poznala hlavní příčiny zjištěného nedostatku, mohou být rovněž ovlivněny jejím charakterem a okolnostmi, jako je např.:

- její složitost a charakteristické znaky její činnosti;
- její velikost;
- její geografická rozptýlenost;
- způsob, jak je strukturována, nebo míra koncentrace či centralizace jejích procesů nebo činností.

*Příklady ilustrující, jak charakter zjištěných nedostatků a jejich potenciální závažnost a charakter a okolnosti firmy ovlivňují charakter, načasování a rozsah postupů, které firma provádí, aby poznala hlavní příčiny zjištěných nedostatků*

- Charakter zjištěného nedostatku: firemní postupy, jejichž cílem je poznat hlavní příčiny zjištěného nedostatku, budou striktnější v případě, že byla vydána nesprávná zpráva o auditu účetní závěrky kotované účetní jednotky nebo pokud se zjištěný nedostatek týká jednání a chování vedení v oblasti kvality.
- Potenciální závažnost zjištěného nedostatku: firemní postupy, jejichž cílem je poznat hlavní příčiny zjištěného nedostatku, budou striktnější v případě, že byl nedostatek zjištěn u několika zakázek nebo pokud existují signály svědčící o tom, že firemní pravidla nebo postupy vykazují vysokou míru nesouladu.
- Charakter a okolnosti firmy:
  - U méně složitých firem s jedním působištěm bývají firemní postupy zaměřující se na poznání hlavních příčin zjištěného nedostatku jednoduché, protože informace, které slouží tomuto účelu, jsou obvykle snadno dostupné a soustředěné na jednom místě a hlavní příčina bývá evidentnější.
  - V případě složitější firem provozované v několika lokalitách mohou postupy zaměřující se na poznání hlavních příčin zjištěného nedostatku zahrnovat nasazení osob speciálně vyškolených pro vyšetřování hlavních příčin zjištěných nedostatků a zpracování metodiky s formalizovanějšími postupy pro identifikaci dané příčiny.

A167. Při vyšetřování hlavních příčin zjištěných nedostatků se firma může zabývat také tím, proč nedostatky nevznikly za okolností, které jsou podobného charakteru jako záležitost, jíž se zjištěný nedostatek týká. Takové informace mohou být přínosné i pro rozhodování o způsobu nápravy zjištěného nedostatku.

*Příklad ilustrující situaci, kdy se nedostatek nevyskytl za jiných okolností podobného charakteru, a jak tato informace přispívá k vyšetřování hlavních příčin zjištěných nedostatků*

V některých případech firma dojde k závěru, že nedostatek existuje, protože se podobná zjištění vyskytla u několika zakázek. Stejná zjištění se však nevyskytla u několika dalších zakázek v rámci téhož testovaného souboru. Na základě porovnání zakázek firma uzavře, že hlavní příčinou zjištěného nedostatku je nedostatečné zapojení partnerů odpovědných za zakázku v jejich klíčových fázích.

A168. Jestliže se podaří zjistit hlavní příčinu a tato příčina je přiměřeně konkrétní, má to příznivý vliv na firemní proces nápravy zjištěných nedostatků.

*Příklad ilustrující hlavní příčinu, která je přiměřeně konkrétní*

Někdy může firma zjistit, že týmy provádějící audity účetních závěrek nezískávají dostatečné a vhodné důkazní informace o účetních odhadech, u nichž předpoklady, ze kterých vedení vychází, vykazují vysokou míru subjektivity. I když firma zjistí, že tyto týmy neuplatňují přiměřený profesní skepticismus, základní příčina tohoto problému může souviset s jinou záležitostí, například s firemní kulturou, která nemotivuje členy týmů k tomu, aby pochybovali o názorech osob s většími pravomocemi, nebo s nedostatečným řízením, dohledem a kontrolou práce prováděné na zakázkách.

A169. Kromě vyšetřování hlavních příčin zjištěných nedostatků může firma zkoumat také hlavní důvody pozitivních výsledků, protože i tak může odhalit příležitosti, jak systém řízení kvality dále zlepšit a posílit.

*Reakce na zjištěné nedostatky (viz odstavec 42)*

A170. Charakter, načasování a rozsah nápravných opatření může záviset na řadě dalších faktorů, mimo jiné:

- na hlavní příčině;
- na závažnosti a rozsáhlosti zjištěného nedostatku, a tudíž na tom, jak naléhavě je třeba jej řešit;
- na účinnosti nápravných opatření při řešení hlavní příčiny zjištěných nedostatků, například na tom, zda je k jejímu odstranění nutné zavést několik nápravných opatření nebo zda je třeba zavést dočasná nápravná opatření do doby, než bude firma schopná implementovat účinnější opatření.

A171. V některých případech může být součástí nápravných opatření stanovení dalších kvalitativních cílů nebo doplnění či úprava rizik ohrožujících kvalitu nebo reakcí na ně, protože firma zjistila, že stávající reakce nejsou vhodné.

A172. Jestliže firma zjistí, že hlavní příčina zjištěného nedostatku souvisí se zdrojem od externího poskytovatele služeb, může mimo jiné:

- zvážit, zda bude zdroj od tohoto externího poskytovatele dále využívat;
- informovat externího poskytovatele služeb o dané záležitosti.

Za ošetření dopadů zjištěného nedostatku souvisejícího se zdrojem od externího poskytovatele služeb na firemní systém řízení kvality a za přijetí opatření, která zabrání opakovanému výskytu

nedostatku, je odpovědná firma. Obvykle však neodpovídá za nápravu zjištěného nedostatku u poskytovatele služeb ani za vyšetření jeho hlavní příčiny.

Zjištění týkající se konkrétní zakázky (viz odstavec 45)

A173. Jestliže byly u nějaké zakázky opomenuty vyžadované postupy nebo byla vydána nesprávná zpráva, může firma přijmout následující opatření:

- konzultace s příslušnými osobami ohledně toho, jaká opatření je vhodné přijmout;
- projednání záležitosti s vedením účetní jednotky nebo osobami pověřenými její správou a řízením;
- provedení postupů, které byly opomenuty.

I když firma přijala v souvislosti s určitým zjištěním týkajícím se systému řízení kvality příslušná opatření, nezabývá jí to odpovědností za přijetí dalších opatření reagujících na dané zjištění, včetně vyhodnocení zjištění za účelem identifikace nedostatků a vyšetření hlavní příčiny případného identifikovaného nedostatku.

*Průběžná komunikace týkající se monitorovacího a nápravného procesu* (viz odstavec 46)

A174. Informace o monitorovacím a nápravném procesu jsou osobám pověřeným konečnou odpovědností za systém řízení kvality předávány buď průběžně, nebo v pravidelných intervalech. Tyto osoby mohou dané informace využívat různými způsoby, např.:

- jako východisko pro další sdělení předávaná pracovníkům o důležitosti kvality;
- k zajištění toho, aby příslušné osoby nesly odpovědnost za role, které jim byly přiděleny;
- k včasné identifikaci klíčových problémů týkajících se systému řízení kvality.

Tyto informace jsou rovněž východiskem pro vyhodnocení systému řízení kvality a přijetí příslušných závěrů v souladu s odstavci 53-54.

**Požadavky platné v rámci sítě a sítí poskytované služby** (viz odstavec 48)

A175. Některé firmy jsou součástí sítě. Určité požadavky týkající se jejich firemního systému řízení kvality mohou být tudíž stanoveny sítí nebo jim síť může poskytovat služby či zpřístupnit zdroje, které se firma může rozhodnout implementovat nebo využít při navrhování, zavádění a provozování svého firemního systému řízení kvality. Smyslem těchto požadavků nebo služeb je obvykle podpořit konzistentní realizaci kvalitních zakázek ve všech firmách, které jsou členy sítě. Rozsah, v jakém síť vymezí pro firmu kvalitativní cíle, rizika ohrožující kvalitu a reakce na tato rizika, které jsou společné pro celou síť, závisí na ujednáních mezi firmou a sítí.

*Příklady požadavků platných v rámci sítě*

- Požadavek, aby firma do svého firemního systému řízení kvality zahrnula další kvalitativní cíle nebo rizika ohrožující kvalitu, které jsou společné pro všechny firmy v síti.
- Požadavek, aby firma do svého systému řízení kvality zahrnula reakce, které jsou společné pro všechny firmy v síti. Tyto reakce navržené sítí mohou zahrnovat pravidla nebo postupy platné pro celou síť, které specifikují role a odpovědnost vedení, včetně toho, jak má firma přidělovat pravomoci a odpovědnosti nebo alokovat zdroje, jako jsou metodiky vyvinuté sítí pro realizaci zakázek nebo IT aplikace.

- Požadavek, aby ve firmě byly prováděny monitorovací činnosti používané v rámci sítě. Předmětem těchto monitorovacích činností mohou být požadavky platné v rámci sítě (např. monitoring zaměřující se na to, zda firma řádně zavedla metodiku platnou v rámci sítě) nebo obecně celý firemní systém řízení kvality.

*Příklady sítí poskytovaných služeb*

- Služby nebo zdroje, které firma může, ale nemusí využívat ve svém systému řízení kvality nebo při realizaci zakázek, jako jsou například nepovinné školicí programy, auditoři složky, odborníci působící v rámci sítě nebo servisní středisko zřízené na úrovni sítě, jinou firmou v síti nebo skupinou firem v síti.

A176. Síť může pro firmu stanovit povinnosti, které jsou nutnou podmínkou pro uplatňování požadavků platných v rámci sítě nebo pro služby poskytované sítí.

*Příklady povinností, které jsou nutnou podmínkou pro uplatňování požadavků platných v rámci sítě nebo pro služby poskytované sítí*

- Firma má povinnost mít zavedenou určitou IT infrastrukturu a IT procesy podporující IT aplikaci poskytovanou sítí, kterou používá v systému řízení kvality.
- Firma má povinnost zajistit firemní školení o metodice poskytované sítí, a to opakovaně rovněž při případných aktualizacích dané metodiky.

A177. Poznátky o tom, jaké požadavky platné v rámci sítě, sítí poskytované služby a jaké povinnosti týkající se implementace těchto požadavků a služeb jsou pro firmu relevantní, lze získat dotazováním sítě nebo z dokumentace poskytnuté sítí. Tyto poznatky se týkají mimo jiné následujících záležitostí:

- správa a řízení a vedení sítě;
- postupy, které síť používá při navrhování, zavádění a případně provozování požadavků platných v rámci sítě nebo služeb poskytovaných sítí;
- jak síť zjišťuje změny, které mají vliv na požadavky platné v rámci sítě nebo na sítí poskytované služby, a jak na tyto změny reaguje, případně jak zjišťuje jiné informace, jako jsou změny v profesních standardech nebo informace, které svědčí o výskytu nedostatku v požadavcích platných v rámci sítě nebo ve službách poskytovaných sítí.
- jak síť sleduje vhodnost požadavků platných v rámci sítě nebo sítí poskytovaných služeb, mimo jiné prostřednictvím monitorovacích činností prováděných firmami v síti, a síťové procesy, jejichž cílem je náprava zjištěných nedostatků.

*Požadavky platné v rámci sítě a sítí poskytované služby ve firemním systému řízení kvality*

(viz odstavec 49)

A178. Charakteristické znaky požadavků platných v rámci sítě nebo sítí poskytovaných služeb jsou podmínkou, událostí, okolností a přijatým nebo nepřijatým opatřením při identifikaci a vyhodnocování rizik ohrožujících kvalitu.

*Příklad požadavku platného v rámci sítě nebo sítí poskytované služby, které vedou ke vzniku rizika ohrožujícího kvalitu*

Síť může vyžadovat, aby firma pro schvalování nových klientů, resp. nových zakázek a pokračování vztahů s klientem používala IT aplikaci, která je standardizovaná pro celou síť. To může vést ke vzniku rizika ohrožujícího kvalitu, pokud v IT aplikaci nebudou ošetřené záležitosti týkající se lokálních právních předpisů, které musí firma při schvalování nových klientů, resp. nových zakázek a pokračování vztahů s klientem zohlednit.

A179. Jedním z účelů požadavků platných v rámci sítě může být prosazování konzistentního provádění kvalitních zakázek ve všech firmách, které jsou členy sítě. Síť může od firmy očekávat implementaci požadavků platných v rámci sítě, nicméně v některých případech bude nutné, aby si firma tyto požadavky upravila nebo doplnila tak, aby odpovídaly jejímu charakteru a okolnostem a charakteru a okolnostem jejich zakázek.

<i>Příklady možného upravení nebo doplnění požadavků platných v rámci sítě nebo sítí poskytovaných služeb</i>	
Požadavek platný v rámci sítě nebo sítí poskytovaná služba	Jak firma upravuje nebo doplňuje požadavek platný v rámci sítě nebo sítí poskytovanou službu
Síť vyžaduje, aby firma do svého systému řízení kvality doplnila určitá rizika ohrožující kvalitu, tak aby všechny firmy v síti měly tato rizika ošetřená.	Během identifikace a vyhodnocení rizik ohrožujících kvalitu firma věnuje pozornost těm rizikům, u nichž to síť vyžaduje.  Firma rovněž navrhuje a implementuje reakce na rizika ohrožující kvalitu, u nichž to síť vyžaduje.
Síť vyžaduje, aby firma navrhla a implementovala určité reakce na rizika ohrožující kvalitu.	V rámci návrhu a implementace reakcí firma určí: <ul style="list-style-type: none"> <li>• která rizika ohrožující kvalitu jsou těmito reakcemi ošetřena;</li> <li>• jak budou reakce vyžadované sítí s ohledem na charakter a okolnosti firmy začleněny do jejího firemního systému řízení kvality. To může zahrnovat přizpůsobení reakce tak, aby odrážela charakter a okolnosti firmy a jejich zakázek (např. přizpůsobení metodiky tak, aby zahrnovala záležitosti týkající se příslušných právních předpisů).</li> </ul>
Firma využívá osoby působící v jiných firmách v síti jako auditory složek. V síti platí požadavky, díky nimž jsou firemní systémy řízení kvality jednotlivých firem do velké míry jednotné. Pro osoby přidělené k práci na složce pro účely auditu skupiny jsou v požadavcích platných v rámci sítě stanovena konkrétní kritéria.	Firma zavede pravidla nebo postupy, které vyžadují, aby si tým provádějící zakázku potvrdil s auditorem složky (tj. s jinou firmou v síti), že osoby přidělené pro práci na složce splňují specifická kritéria stanovená v požadavcích platných v rámci sítě.

A180. V některých případech může firma při úpravě nebo doplňování požadavků platných v rámci sítě nebo sítí poskytovaných služeb přijít na možná zlepšení těchto požadavků nebo služeb a může své návrhy sdělit síti.

*Monitorování firemního systému řízení kvality prováděné sítí (viz odstavec 50(c))*

A181. Výsledky monitorovacích činností provedených sítí na firemním systému řízení kvality zahrnují např. následující informace:

- popis monitorovacích činností, včetně jejich charakteru, načasování a rozsahu;
- zjištění, identifikované nedostatky a další poznatky o firemním systému řízení kvality (např. pozitivní výsledky či příležitosti ke zlepšení nebo dalšímu posílení systému řízení kvality);
- vyhodnocení hlavních příčin zjištěných nedostatků provedené sítí, dopadu zjištěných nedostatků a doporučených nápravných opatření.

*Monitorování firem v síti prováděné sítí (viz odstavec 51(b))*

A182. Informace poskytované sítí o celkových výsledcích monitorovacích činností, které provedla na systémech řízení kvality jednotlivých členských firem, mohou být souhrnem informací popsaných v odstavci A181, včetně trendů a zjištěných nedostatků, které jsou společné pro celou síť, nebo pozitivních výsledků, jimiž se jiné firmy v síti mohou inspirovat. Tyto informace mohou:

- být používány firmou:
  - při identifikaci a vyhodnocení rizik ohrožujících kvalitu;
  - v rámci dalších relevantních informací, které firma zohledňuje při posuzování toho, zda v požadavcích platných v rámci sítě nebo v sítí poskytovaných službách používaných ve firemním systému řízení kvality existují nějaké nedostatky;
- být předány partnerům odpovědným za zakázky realizované pro skupiny účetních jednotek v souvislosti s posuzováním odborných předpokladů a schopností auditorů složek pocházejících ze sítě, na něž se vztahují jednotné požadavky platné v rámci sítě (např. jednotné kvalitativní cíle, rizika ohrožující kvalitu a reakce na ně).

A183. Firma někdy od sítě získá informace o nedostacích zjištěných v systému řízení kvality nějaké jiné firmy v síti, které mají dopad i na firmu. Síť může také od firem v síti získávat informace o výsledcích externích inspekcí jejich firemních systémů řízení kvality. V některých případech mohou právní předpisy v určité jurisdikci bránit síti ve sdílení informací s ostatními firmami v síti, resp. mohou omezovat konkrétnost takových informací.

A184. Jestliže síť neposkytuje informace o celkových výsledcích monitorovacích činností provedených v jednotlivých členských firmách, může firma přijmout další opatření, jako např.:

- projednat záležitost se sítí;
- určit dopad, který to má na její zakázky, a informovat o tomto dopadu týmy provádějící zakázky.

*Nedostatky zjištěné firmou v požadavcích platných v rámci sítě nebo v sítí poskytovaných službách (viz odstavec 52)*

A185. Vzhledem k tomu, že požadavky platné v rámci sítě nebo sítí poskytované služby, které firma používá, jsou součástí jejího firemního systému řízení kvality, vztahují se na ně rovněž požadavky

tohoto standardu týkající se monitorovacího a nápravného procesu. Požadavky platné v rámci sítě nebo sítí poskytované služby mohou být monitorovány sítí, firmou nebo oběma.

*Příklad ilustrující situaci, kdy jsou požadavek platný v rámci sítě nebo sítí poskytovaná služba monitorovány jak sítí, tak firmou*

Síť provádí monitorovací činnosti na úrovni sítě pro účely společné metodiky. Firma prostřednictvím inspekcí zakázek monitoruje uplatňování metodiky členy týmu provádějícího zakázku.

A186. Při navrhování a provádění nápravných opatření, jejichž cílem je ošetřit dopady zjištěného nedostatku, který se vyskytl v požadavcích platných v rámci sítě nebo v sítí poskytovaných službách, firma podnikne následující kroky:

- seznámí se s nápravnými opatřeními, které síť plánuje přijmout, mimo jiné s tím, zda má i ona sama nějakou odpovědnost za provádění těchto nápravných opatření;
- zváží, zda je třeba, aby i ona sama přijala nějaká další nápravná opatření k odstranění zjištěného nedostatku a souvisejících hlavních příčin, a to např. v případě, že:
  - síť nepřijala vhodná nápravná opatření;
  - bude trvat určitý čas, než nápravná opatření přijatá sítí zjištěný nedostatek účinně odstraní.

#### **Vyhodnocení systému řízení kvality** (viz odstavec 53)

A187. Osobám pověřeným konečnou odpovědností za firemní systém řízení kvality mohou při jeho vyhodnocení pomáhat další osoby. Nicméně odpovědnost za vyhodnocení nesou osoby pověřené konečnou odpovědností.

A188. Termín, k němuž se vyhodnocení provádí, závisí na okolnostech firmy a může se shodovat s koncem finančního roku firmy nebo s termínem ukončení ročního monitorovacího cyklu.

A189. Součástí informací, které jsou základem pro vyhodnocení systému řízení kvality, jsou rovněž informace předané osobám pověřeným v souladu s odstavcem 46 konečnou odpovědností za systém řízení kvality.

*Příklady odstupňování požadavků ilustrující možnosti získávání informací, které jsou základem pro vyhodnocení systému řízení kvality*

- V méně složité firmě se osoby pověřené konečnou odpovědností za systém řízení kvality obvykle přímo podílejí na monitorovacím a nápravném procesu, a proto jsou jim většinou známy informace, které podporují vyhodnocení systému řízení kvality.
- Ve firmě se složitější strukturou bude patrně nutné, aby osoby pověřené konečnou odpovědností za systém řízení kvality zavedly postupy pro shromažďování, sumarizaci a předávání informací potřebných k vyhodnocení systému řízení kvality.

#### **Závěr týkající se systému řízení kvality** (viz odstavec 54)

A190. V kontextu tohoto standardu se předpokládá, že fungování systému řízení kvality jako celku poskytuje firmě přiměřenou jistotu, že jsou naplňovány jeho cíle. Při vyvozování závěrů o systému

může osoba pověřená konečnou odpovědností za systém řízení kvality na základě výsledků monitorovacího a nápravného procesu zvážit následující skutečnosti:

- závažnost a rozsáhlost zjištěných nedostatků a dopad na naplňování cílů systému řízení kvality;
- zda firma navrhla a přijala nápravná opatření a zda jsou tato opatření přijatá k datu vyhodnocení účinná;
- zda byl dopad zjištěných nedostatků na systém řízení kvality náležitě korigován, například zda byla přijata další opatření v souladu s odstavcem 45.

A191. Může se stát, že k termínu vyhodnocení systému řízení kvality byly zjištěné závažné nedostatky (včetně zjištěných závažných a rozsáhlých nedostatků) náležitě odstraněny a jejich dopady opraveny. V takovém případě může osoba pověřená konečnou odpovědností za tento systém dospět k závěru, že systém poskytuje firmě přiměřenou jistotu, že jsou naplňovány jeho cíle.

A192. Zjištěný nedostatek může mít na návrh, zavedení a fungování systému řízení kvality rozsáhlý dopad, a to např. v následujících případech:

- nedostatek se týká několika složek nebo aspektů systému řízení kvality;
- nedostatek se sice omezuje jen na určitou složku nebo aspekt systému řízení kvality, ale je pro tento systém zásadní;
- nedostatek se týká několika provozních jednotek nebo geografických lokalit firmy;
- nedostatek se sice omezuje jen na jednu provozní jednotku nebo geografickou lokalitu, ale daná provozní jednotka nebo lokalita má pro firmu jako celek zásadní význam;
- nedostatek se týká podstatné části zakázek určitého typu nebo charakteru.

*Příklady zjištěných nedostatků, které lze považovat za závažné, ale nikoli rozsáhlé*

Firma odhalí nedostatek ve své menší regionální pobočce. Zjištěný nedostatek se týká nedodržování řady firemních pravidel nebo postupů. Firma zjistí, že na jeho hlavní příčině má podíl firemní kultura v regionální kanceláři, zejména jednání a chování jejího vedení, které bylo příliš zaměřeno na finanční priority. Firma dojde k závěru, že dopad zjištěného nedostatku:

- je závažný, protože se týká firemní kultury regionální kanceláře a celkového dodržování firemních pravidel nebo postupů;
- není ale rozsáhlý, protože je omezen pouze na menší regionální pobočku.

A193. Osoby pověřené konečnou odpovědností za firemní systém řízení kvality mohou dospět k závěru, že tento systém firmě neposkytuje přiměřenou jistotu, že jsou naplňovány jeho cíle, a to v případě, že zjištěné nedostatky jsou závažné a rozsáhlé, opatření přijatá k nápravě zjištěných nedostatků nejsou vhodná a dopady zjištěných nedostatků nebyly náležitě korigovány.

*Příklady zjištěných nedostatků, které lze považovat za závažné a rozsáhlé*

Firma odhalí nedostatek v regionální pobočce, která je její největší pobočkou a poskytuje finanční, provozní a technickou podporu celému regionu. Zjištěný nedostatek se týká nedodržování řady firemních pravidel nebo postupů. Firma zjistí, že na jeho hlavní příčině má podíl firemní kultura

v regionální kanceláři, zejména jednání a chování jejího vedení, které bylo příliš zaměřeno na finanční priority. Firma dojde k závěru, že dopad zjištěného nedostatku:

- je závažný, protože se týká firemní kultury regionální kanceláře a celkového dodržování firemních pravidel nebo postupů;
- je rozsáhlý, protože regionální kancelář je největší kancelář a poskytuje podporu mnoha dalším kancelářím a nedodržení firemních pravidel nebo postupů může mít širší dopad na ostatní kanceláře.

A194. Náprava zjištěných závažných a rozsáhlých nedostatků může firmě trvat delší dobu. S postupným přijímáním nápravných opatření se rozšířenost zjištěných nedostatků bude patrně snižovat a firma zjistí, že tyto nedostatky jsou sice stále závažné, ale již nejsou závažné a rozšířené. V takových případech mohou osoby pověřené konečnou odpovědností za systém řízení kvality dospět k závěru, že s výjimkou záležitostí týkajících se zjištěných nedostatků, které mají závažný, ale nikoli rozsáhlý dopad na návrh, zavedení a fungování systému řízení kvality, tento systém poskytuje firmě přiměřenou jistotu, že jsou naplňovány jeho cíle.

A195. Tento standard firmě neukládá povinnost nechat si zpracovat nezávislou ověřovací zprávu o firemním systému řízení kvality, ale ani to nezakazuje.

*Přijímání okamžitých a vhodných opatření a další komunikace (viz odstavec 55)*

A196. Jestliže osoby pověřené konečnou odpovědností za systém řízení kvality dospějí k závěru popsanému v odstavci 54(b) nebo (c), firma přijme okamžitá a vhodná opatření, která zahrnují mimo jiné:

- opatření, jejichž prostřednictvím firma podpoří realizaci zakázek tím, že jim přidělí více zdrojů nebo zpracuje podrobnější pokyny, a ujistí se, že zprávy, které vydává, jsou za daných okolností vhodné, a to až do doby, než budou zjištěné nedostatky odstraněny, a informování týmů provádějících zakázku o těchto opatřeních;
- právní pomoc.

A197. Některé firmy mají nezávislý dozorčí orgán, který v nich vykonává dohled. V těchto případech firma může informovat tento nezávislý dozorčí orgán.

*A198. Příklady situací, kdy je vhodné informovat o vyhodnocení firemního systému řízení kvality externí subjekty*

- firma je součástí sítě;
- ostatní firmy v síti využívají práce provedené firmou, například v případě auditu skupiny;
- firma zjistí, že jí vydaná zpráva je v důsledku selhání systému řízení kvality nevhodná a je třeba informovat vedení účetní jednotky nebo osoby pověřené její správou a řízením;
- právní předpisy vyžadují, aby firma předávala informace orgánu dohledu nebo regulačnímu orgánu.

*Hodnocení práce osob pověřených odpovědností za systém řízení kvality (viz odstavec 56)*

A199. Pravidelné hodnocení práce těchto osob posiluje jejich odpovědnost. Při posuzování jejich práce firma obvykle zohledňuje:

- výsledky firemních monitorovacích činností zaměřující se na aspekty systému řízení kvality, které se týkají odpovědnosti těchto osob; některé firmy mají stanovené cíle pro tyto osoby a výsledky monitorovacích činností posuzují na základě těchto cílů;
- opatření, která tyto osoby přijaly v reakci na zjištěné nedostatky týkající se jejich odpovědnosti, včetně včasnosti a účinnosti těchto opatření.

*Příklady odstupňování požadavků ilustrující, jak firma může provádět hodnocení práce osob pověřených odpovědností za systém řízení kvality*

- Méně složitá firma může hodnocením pověřit externího poskytovatele služeb, případně vychází z výsledků firemních monitorovacích činností, které ukazují, jak daná osoba pracuje.
- Ve firmě se složitější strukturou hodnocení práce těchto osob může provádět nezávislý nevýkonný člen řídicího orgánu firmy nebo zvláštní výbor, na který dohlíží řídicí orgán firmy.

A200. Kladné hodnocení práce osoby pověřené odpovědností za firemní systém řízení kvality lze ocenit odměnou, pracovním postupem a dalšími pobídkami, které se zaměřují na prosazování kvality danou osobou a posilují její odpovědnost. V případě negativního hodnocení práce takové osoby, která může mít dopad na naplňování kvalitativní cílů, firma přijme nápravná opatření.

Aspekty specifické pro veřejný sektor

A201. V případě veřejného sektoru nemusí být vzhledem k tomu, jakým způsobem jsou osoby pověřené konečnou odpovědností za systém řízení kvality jmenovány do svých funkcí, prakticky možné provést hodnocení jejich práce ani přijmout opatření reagující na výsledky tohoto hodnocení. Nicméně hodnocení lze provést u osob, které jsou pověřeny provozní odpovědností za systém řízení kvality.

**Dokumentace** (viz odstavce 57–59)

A202. Dokumentace poskytuje důkazy o tom, že firma dodržuje jednak ustanovení tohoto standardu a jednak právní předpisy a příslušné etické požadavky. Může být rovněž přínosem pro školení pracovníků a týmů provádějících zakázky, zajišťuje uchování znalostí v rámci organizace a zachycuje historii východisek, na jejichž základě firma přijímala rozhodnutí o firemním systému řízení kvality. Není nutné ani prakticky možné, aby firma dokumentovala každou záležitost, jíž se zabývala, nebo každý úsudek o svém systému řízení kvality. Shodu s tímto standardem může doložit prostřednictvím informační a komunikační složky systému řízení kvality, prostřednictvím dokumentů nebo jiných písemných materiálů nebo IT aplikací, které jsou nedílnou součástí složek firemního systému řízení kvality.

A203. Dokumentace může mít podobu formálních písemných příruček, checklistů (kontrolních seznamů) a formulářů, může být zdokumentována neformálně (např. prostřednictvím e-mailové komunikace nebo obsahu zveřejněného na webových stránkách) nebo může být uložena v IT aplikacích či v jiné digitální formě (např. v databázích). Mezi faktory, které ovlivňují úsudek firmy o formě, obsahu a rozsahu dokumentace, včetně toho, jak často bude dokumentace aktualizována, patří např.:

- složitost firmy a počet jejích poboček;
- charakter a složitost provozu firmy a její organizace;
- charakter zakázek, které firma realizuje, a charakter účetních jednotek, pro které je realizuje;

- charakter a složitost dokumentované záležitosti, například zda se týká aspektu systému řízení kvality, u něhož došlo ke změně, nebo oblasti s vyšším rizikem ohrožujícím kvalitu, a složitost úsudků týkajících se dané záležitosti;
- četnost a rozsah změn v systému řízení kvality.

Méně složitá firma nemusí mít zdokumentovány záležitosti, které byly předmětem komunikace, protože i neformální metody komunikace mohou být účinné. Nicméně může považovat za vhodné takovou komunikaci zdokumentovat, aby měla důkaz, že se uskutečnila.

A204. V některých případech mohou být požadavky na dokumentaci stanoveny rovněž orgánem externího dohledu, a to buď formálně, nebo neformálně, například na základě výsledků externí inspekce. Konkrétní požadavky týkající se dokumentace mohou být rovněž stanoveny v příslušných etických požadavcích, například kodex IESBA<sup>29</sup> vyžaduje dokumentaci konkrétních záležitostí, včetně některých situací souvisejících se střetem zájmů, nedodržením právních předpisů a nezávislostí.

A205. Firma nemusí dokumentovat každou podmínku, událost, okolnost a přijaté nebo nepřijaté opatření pro každý kvalitativní cíl nebo každé riziko ohrožující kvalitu, jimiž se zabývala. Při dokumentování rizik ohrožujících kvalitu a způsobu, jak reaguje na tato rizika, nicméně může zaznamenat důvody pro vyhodnocení rizik (tj. zvažovaný výskyt a dopad na naplňování jednoho nebo několika kvalitativních cílů), aby podpořila jednotnou implementaci a fungování reakcí.

A206. Dokumentaci může firmě poskytnout síť, jiné firmy v síti nebo jiné struktury či organizace, které jsou součástí sítě.

---

<sup>29</sup> Etický kodex, R310.13, R360.28 and R400.88