

# Implementační příručka

*Září 2021* (nahrazuje verzi vydanou v červnu 2021)

*Mezinárodní standard pro řízení kvality*

---

## 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*



International Auditing  
and Assurance  
Standards Board

**IMPLEMENTAČNÍ PŘÍRUČKA:**  
**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**

**OBSAH**

---

|                                                                                          |     |
|------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| ÚVOD.....                                                                                | 3   |
| ODPOVĚDNOST ZA SYSTÉM ŘÍZENÍ KVALITY .....                                               | 15  |
| FIREMNÍ PROCES VYHODNOCENÍ RIZIK .....                                                   | 18  |
| SPRÁVA A ŘÍZENÍ A VEDENÍ.....                                                            | 37  |
| PŘÍSLUŠNÉ ETICKÉ POŽADAVKY .....                                                         | 40  |
| SCHVALOVÁNÍ NOVÝCH KLIENTŮ, RESP. NOVÝCH ZAKÁZEK A POKRAČOVÁNÍ<br>VZTAHŮ S KLIENTEM..... | 43  |
| REALIZACE ZAKÁZKY .....                                                                  | 45  |
| ZDROJE.....                                                                              | 48  |
| INFORMACE A KOMUNIKACE .....                                                             | 60  |
| KONKRÉTNÍ REAKCE .....                                                                   | 66  |
| MONITOROVACÍ A NÁPRAVNÝ PROCES .....                                                     | 69  |
| POŽADAVKY PLATNÉ V RÁMCI SÍTĚ A SÍTÍ POSKYTOVANÉ SLUŽBY .....                            | 88  |
| VYHODNOCENÍ SYSTÉMU ŘÍZENÍ KVALITY .....                                                 | 93  |
| DOKUMENTACE.....                                                                         | 101 |

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

## ÚVOD

### Co je ISQM 1?



ISQM 1, odstavec:  
16(x)

Firmy provádějí podle standardů IAASB různé typy zakázek:

- audity a prověrky účetních závěrek se provádějí podle standardů ISA<sup>1</sup> a ISRE<sup>2</sup>;
- ověřovací zakázky, které nejsou auditem ani prověrkami historických finančních informací, se provádějí podle standardů ISAE<sup>3</sup> (příkladem může být ověření rozšířeného externího výkaznictví nebo ověření kontrol v servisní organizaci);
- zakázky na související služby se provádějí podle standardů ISRS<sup>4</sup> (jedná se o zakázky na dohodnuté postupy nebo o zakázky, jejichž předmětem je sestavení účetních informací).

Standardy IAASB upravují realizaci těchto zakázek, včetně povinností partnera odpovědného za zakázku a týmu provádějícího zakázku. Vycházejí z předpokladu, že se firma řídí buď ISQM 1 a ISQM 2,<sup>5</sup> nebo předpisy daného státu, které jsou minimálně stejně náročné.

ISQM 1 upravuje povinnost firmy mít systém řízení kvality. Systém řízení kvality je mechanismus, který vytváří prostředí přispívající k tomu, aby firemní týmy mohly realizovat kvalitní zakázky. Pomáhá firmě zajistit konzistentní kvalitu zakázek, protože se zaměřuje na to, jak firma jejich kvalitu řídí.

ISQM 1 nahrazuje stávající standard ISQC 1 *Řízení kvality u společností provádějících audity a prověrky účetních závěrek, ostatní ověřovací zakázky a související služby*.



Tato ikona v příručce označuje odkazy na odstavce ISQM 1.



Tento rámeček a ikona v příručce odkazují na příklady uvedené v ISQM 1.

### Hlavní změny oproti stávajícímu ISQC 1

Cílem ISQM 1 je posílit robustnost firemního systému řízení kvality. V souladu s novým standardem je firma povinna přizpůsobit návrh, zavedení a fungování firemního systému řízení kvality svému charakteru a okolnostem a rovněž charakteru a okolnostem zakázek, které realizuje. Dále je povinna přejít od pravidel a postupů upravujících separátně jednotlivé prvky řízení kvality, jak to vyžaduje stávající ISQC 1, k integrovanému přístupu zohledňujícímu systém řízení kvality jako celek. Shrnutí hlavních změn oproti stávajícímu ISQC 1:



Tato ikona v příručce označuje změny oproti stávajícímu ISQC 1.

- proaktivnější a individuálnější přístup k řízení kvality, který se zaměřuje na naplnění stanovených kvalitativních cílů prostřednictvím identifikace rizik ohrožujících tyto cíle a reagováním na tato rizika;

<sup>1</sup> Mezinárodní auditorské standardy

<sup>2</sup> Mezinárodní standardy pro prověrky

<sup>3</sup> Mezinárodní standardy pro ověřovací zakázky

<sup>4</sup> Mezinárodní standardy pro související služby

<sup>5</sup> ISQM 2 *Kontroly kvality zakázky*

- větší požadavky na správu a řízení a vedení, včetně širších povinností vedení;
- rozšířené požadavky vycházející z modernizace standardu a odrážející faktory ovlivňující firemní prostředí, mimo jiné požadavky na technologie, síť firem a využívání externích poskytovatelů služeb;
- nové požadavky na informace a komunikaci, včetně komunikace s externími stranami;
- větší požadavky na monitorovací a nápravný proces, jejichž cílem je podpořit aktivnější monitorování systému řízení kvality jako celku a účinnou a včasnou nápravu nedostatků.

### Pro jaké firmy ISQM 1 platí a v jaké míře



**ISQM 1, odstavce:  
5, 19 a A30**

ISQM 1 platí pro **všechny** firmy provádějící audity nebo prověrky účetních závěrek, ostatní ověřovací zakázky nebo zakázky na související služby. Pokud firma provádí **kteroukoli** z těchto zakázek, platí pro ni tento standard.

ISQM 1 nevyžaduje, aby systém řízení kvality pokrýval jiné typy zakázek, tj. zakázky, které se neprovádějí podle standardů IAASB (např. daňové nebo poradenské služby).

Nicméně ISQM 1 může mít vliv i na provozní oblasti firmy (např. na IT a na lidské zdroje), na jiné zakázky, které nejsou prováděny podle standardů IAASB, nebo na firemní pracovníky, kteří se na provádění zakázek podle standardů IAASB nepodílejí. Důvodem je skutečnost, že nový standard nepovažuje řízení kvality za samostatnou firemní funkci, ale v zájmu zvýšení jeho účinnosti podporuje jeho začlenění do firemní kultury, firemní strategie, provozních činností a podnikových procesů. Kromě toho může být v souladu s právními předpisy nebo příslušnými etickými požadavky nutné, aby systém řízení kvality firmy pokrýval i další oblasti činnosti firmy.

### Příklady toho, jak systém řízení kvality může ovlivňovat jiné firemní oblasti

- V souladu s ISQM 1 je firma povinná stanovit si mimo jiné následující kvalitativní cíl: „firma prosazuje kvalitu *prostřednictvím své firemní kultury*.“ Dále se ve standardu uvádí, že je nutné, aby firemní kultura respektovala a posilovala „důležitost kvality pro strategická rozhodnutí a opatření přijímaná firmou, včetně jejích finančních a provozních priorit“. Firemní strategie, rozhodování, cíle i řízení zdrojů tedy musí odrážet snahu firmy o posazování kvality.
- ISQM 1 vymezuje lidské a technologické zdroje používané pro systém řízení kvality. Tento systém tudíž ovlivňuje rovněž IT funkci a funkci lidských zdrojů.
- ISQM 1 se zabývá nároky na zdroje a jejich plánováním, včetně jejich získávání, rozdělování nebo přidělování. To má vliv na způsob využívání zdrojů, včetně finančních, v rámci firmy.
- ISQM 1 se zabývá rovněž plněním příslušných etických požadavků. V souvislosti s jejich ustanoveními firma může mít povinnost navrhnout a zavést pravidla a postupy, které:
  - zakazují poskytování některých neauditních služeb klientům, kteří jsou subjekty veřejného zájmu a pro které firma provádí audity nebo prověrky účetních závěrek;
  - zakazují pracovníkům, kteří provádějí audity nebo prověrky účetních závěrek, případně jiné ověřovací zakázky, a dalším určeným osobám ve firmě, aby vlastnili finanční podíly v účetních jednotkách, pro které jsou tyto zakázky prováděny.

Tato pravidla a postupy mohou mít dopad i na provozní jednotky, které poskytují jiné služby (tj. nepodílejí se na auditech ani prověrkách účetních závěrek či jiných ověřovacích zakázkách),

a na osoby pracující v těchto provozních jednotkách.

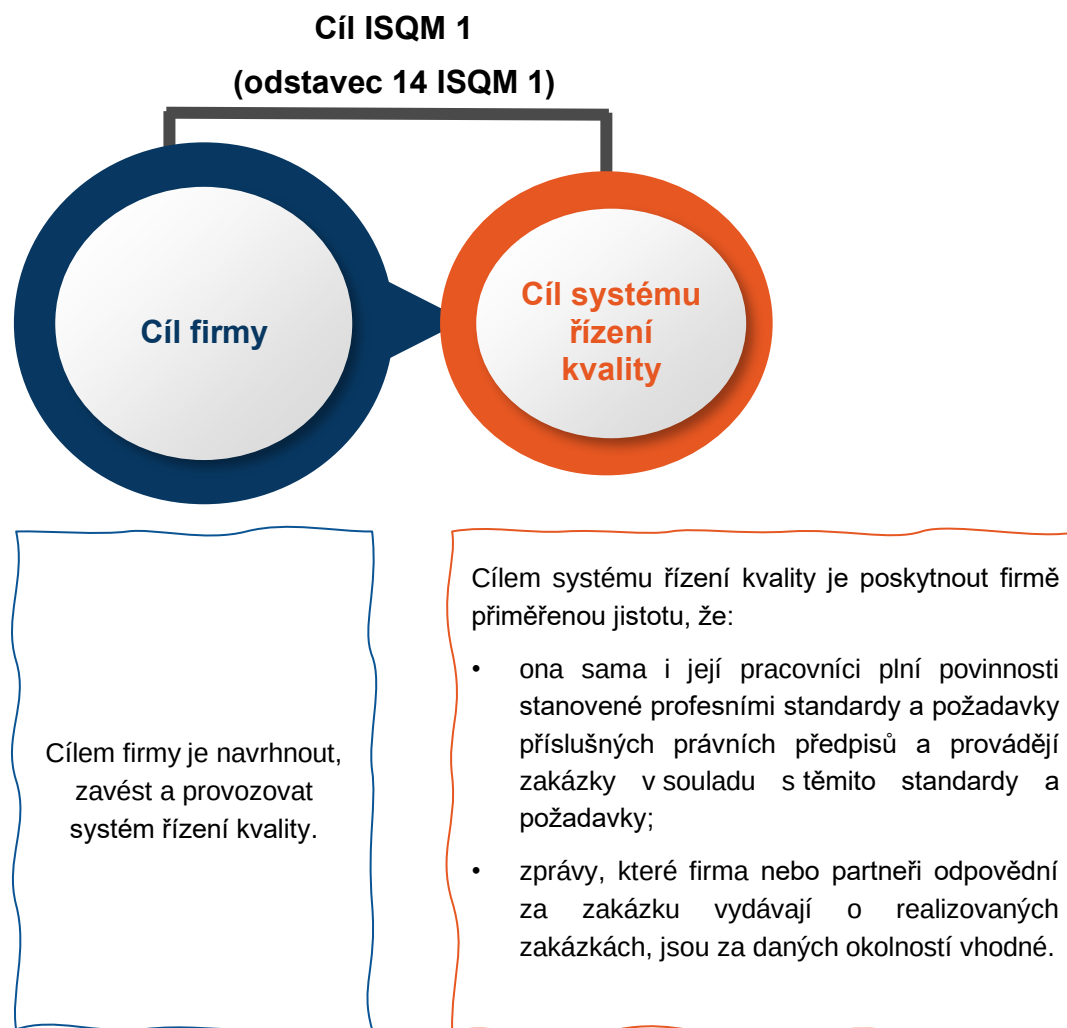


14–15, 16(s) a A5

## Cíl ISQM 1

---

Cíl firmy v souvislosti s řízením kvality, tj. navrhnout, zavést a provozovat systém řízení kvality, je vymezen v odstavci 14 ISQM 1. Podobně jako vnitřní kontrolní systém také systém řízení kvality musí mít svůj účel. Ten je důležitý nejen pro návrh systému, ale i pro posouzení jeho účinnosti (tj. toho, zda systém dosáhl svého účelu). Proto odstavec 14 ISQM 1 vymezuje jak cíl firmy, tak cíl systému řízení kvality.





Cíl systému řízení kvality se promítá do požadavků ISQM 1 následujícím způsobem:

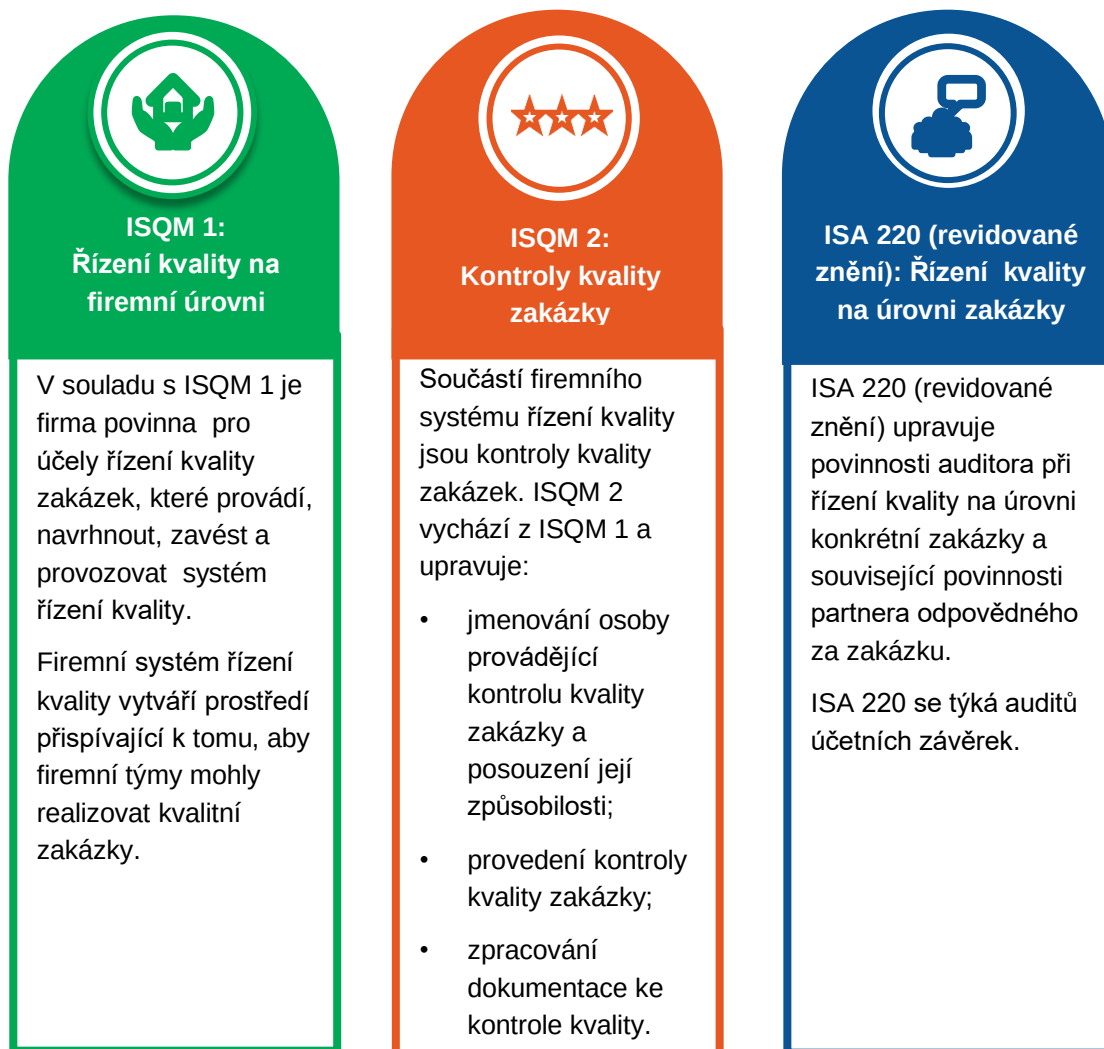
- firma podle tohoto cíle posuzuje, zda si musí stanovit další kvalitativní cíle (odstavec 24 ISQM 1).
- firma podle tohoto cíle posuzuje, zda jí systém řízení kvality poskytuje přiměřenou jistotu, že jeho cíle byly naplněny (odstavec 54 ISQM 1).

ISQM 1 vysvětluje, že přiměřená jistota není jistota 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.

#### Vztah mezi ISQM 1 / ISQM 2 a ISA 220 (revidované znění)<sup>6</sup>



ISQM 1, odstavce:  
2–3, A1



<sup>6</sup> ISA 220 (revidované znění) *Řízení kvality auditu účetní závěrky*

Firma zodpovídá za návrh, zavedení a provozování svého systému řízení kvality. Jeho aspekty mohou být implementovány a mohou fungovat pouze na úrovni zakázky, nicméně to firmu nezbavuje odpovědnosti za systém řízení kvality jako celek. Do jaké míry lze jednotlivé aspekty systému řízení kvality zavést a provozovat na úrovni zakázky, závisí na charakteru a okolnostech firmy a na charakteru a okolnostech zakázek, které realizuje.

**i** Příklad reakce fungující jak na celofiremní úrovni, tak na úrovni zakázky, je uveden v odstavci A50 ISQM 1.



Auditorská firma musí bez ohledu na svou velikost dodržovat ISQM 1 a případně rovněž ISQM 2, pokud je relevantní. Týmy provádějící audity účetních závěrek musí navíc dodržovat ISA 220 (revidované znění). Menší firmy mohou u některých aspektů systému řízení kvality dojít k závěru, že není nutné nastavit reakce na rizika ohrožující kvalitu na celofiremní úrovni, a místo toho mohou navrhnout a zavést reakce fungující pouze na úrovni zakázky.

## Datum účinnosti



ISQM 1, odstavec:

13

Firma musí systém řízení kvality v souladu s ISQM 1 navrhnout a zavést do 15. prosince 2022. Vyhodnocení systému podle odstavců 53–54 ISQM 1 je nutné provést do jednoho roku od 15. prosince 2022.

To znamená, že do 15. prosince 2022 by firma měla:

- (a) stanovit si kvalitativní cíle, identifikovat a vyhodnotit rizika ohrožující kvalitu a navrhnout a implementovat reakce na tato rizika;
- (b) navrhnout a implementovat monitorovací činnosti.



IAASB zveřejnila video o tom, na co je vhodné se při praktické přípravě na implementaci nových standardů pro řízení kvality zaměřit. ([Video dostupné zde](#))

Reakce na vyhodnocená rizika a monitorovací činnosti musí začít fungovat 15. prosince 2022.

ISQM 1 lze přijmout i před výše uvedeným datem, ale firma musí přijmout všechny tři standardy upravující řízení kvality současně.



Pokud je firma na trhu nová a začne provádět zakázky až po datu účinnosti ISQM 1, musí mít systém řízení kvality navržen a zaveden již v době, kdy začne pracovat na zakázkách realizovaných podle standardů IAASB. Od stejného termínu musí fungovat reakce na rizika ohrožující kvalitu a monitorovací činnosti.

## Příklady, jak lze v praxi implementovat ISQM 1

- Firma může pro implementaci zvolit fázový přístup, tj. může ji rozložit do několika kroků realizovaných postupně až do data účinnosti. Například pravidla a postupy lze navrhovat a zavádět separátně pro jednotlivé složky firemního systému řízení kvality. Pokud firma zvolí tento přístup, stanoví si interně dílčí termíny implementace pravidel a postupů pro jednotlivé složky:

- výhodou tohoto přístupu je, že se nezavádí mnoho změn najednou;
- i když firma zavede některá pravidla nebo postupy před datem účinnosti ISQM 1, nepůjde o „předčasné přijetí“, protože implementuje pouze část nového systému řízení kvality.
- Firma může spustit fungování nových, resp. revidovaných pravidel a postupů najednou až od data účinnosti ISQM 1.
- Firma může před datem účinnosti ISQM 1 uskutečnit pilotní projekt nebo jiným způsobem systém řízení kvality otestovat. Pilotní projekt nebo testování se může zaměřit na určité oblasti nebo na vybrané týmy provádějící zakázky:
  - nový systém řízení kvality nebude považován za funkční, dokud ho firma formálně nezavede a nezačne provozovat v plném rozsahu.



Jestliže firma v současnosti splňuje požadavky ISQC 1, znamená to, že již má zavedená pravidla a postupy, které mohou být relevantní a vhodné i pro nový systém řízení kvality firmy, případně postačí jen jejich revize. I když stávající zásady a postupy mohou být i nadále relevantní a vhodné, firma stejně musí zavést systém řízení kvality, který bude splňovat požadavky ISQM 1.

## Struktura ISQM 1 a složky systému řízení kvality



ISQM 1, odstavce:  
6 a A3

### ISQM 1:

- definuje osm vzájemně propojených složek představujících hlavní aspekty systému řízení kvality;
- obsahuje další požadavky týkající se konkrétních témat.

Firma je povinna splnit všechny požadavky ISQM 1, včetně požadavků týkajících se jednotlivých složek.

Firma nicméně nemusí mít svůj systém řízení kvality organizovaný podle těchto osmi složek a může si pro popis jednotlivých složek svého systému řízení kvality zvolit vlastní terminologii a rámec.



Stávající ISQC 1 definuje šest prvků, pro které firma musí mít nastavená pravidla a postupy.

ISQM 1 definuje osm složek. Šest z nich odpovídá prvkům podle stávajícího ISQC 1 plus jsou tam dvě nové složky:

- proces vyhodnocení rizik;
- informace a komunikace.

## Přehled osmi složek firemního systému řízení kvality definovaných v ISQM 1

|                                                                                         |                                                                   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
|-----------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Firemní proces vyhodnocení rizik</b>                                                 | <b>Proces, který je součástí firemního systému řízení kvality</b> | <ul style="list-style-type: none"> <li>Proces, jímž se firma řídí při zavádění přístupu k řízení kvality založeného na míře rizika.</li> <li>Zahrnuje stanovení kvalitativních cílů, identifikaci a vyhodnocení rizik ohrožujících naplňování kvalitativních cílů a navrhování a implementaci reakcí na tato rizika.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                   |
| <b>Správa a řízení a vedení</b>                                                         | <b>Vytváří prostředí, ve kterém funguje systém řízení kvality</b> | <ul style="list-style-type: none"> <li>Pokrývá takové záležitosti, jako je firemní kultura, odpovědnost vedení, firemní organizační struktura, rozdělení rolí a odpovědností a plánování a přidělování zdrojů.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
| <b>Příslušné etické požadavky</b>                                                       | <b>Aspekt, který má pro realizaci zakázek zásadní význam</b>      | <ul style="list-style-type: none"> <li>Zabývá se plněním příslušných etických požadavků, které platí pro firmu a její pracovníky.</li> <li>Dále se zabývá příslušnými etickými požadavky, které platí pro externí subjekty.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| <b>Schvalování nových klientů, resp. nových zakázek a pokračování vztahů s klientem</b> | <b>Aspekt, který má pro realizaci zakázek zásadní význam</b>      | <ul style="list-style-type: none"> <li>Zabývá se úsudky firmy ohledně toho, zda schválit nového klienta, resp. novou zakázku nebo zda pokračovat ve vztahu s klientem.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
| <b>Realizace zakázky</b>                                                                | <b>Aspekt, který má pro realizaci zakázek zásadní význam</b>      | <ul style="list-style-type: none"> <li>Zabývá se opatřeními, která firma přijímá v zájmu jednotné realizace kvalitních zakázek, mimo jiné prostřednictvím řízení týmů provádějících zakázky, dohledu nad nimi a kontroly jimi provedené práce a prostřednictvím konzultací a řešení rozdílů v názorech.</li> <li>Dále se zabývá tím, jak firma podporuje týmy provádějící zakázky při uplatňování odborného úsudku, případně, pokud to vyžaduje charakter a okolnosti zakázky, při uplatňování profesního skepticismu.</li> </ul> |
| <b>Zdroje</b>                                                                           | <b>Umožňuje fungování ostatních složek</b>                        | <ul style="list-style-type: none"> <li>Zabývá se náležitým a včasným pořízováním, vyvíjením, používáním, udržováním, rozdělováním a přidělováním zdrojů, jež umožní navrhnout, zavést a provozovat systém řízení kvality.</li> <li>Zahrnuje technologické, duševní a lidské zdroje a zabývá se rovněž externími poskytovateli služeb.</li> </ul>                                                                                                                                                                                  |

|                                |                                                            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
|--------------------------------|------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Informace a komunikace         | Umožňuje fungování ostatních složek                        | <ul style="list-style-type: none"> <li>Zabývá se získáváním, generováním nebo používáním informací týkajících se firemního systému řízení kvality a jejich včasným předáváním v rámci firmy i externím subjektům tak, aby bylo možné navrhnout, zavést a provozovat systém řízení kvality.</li> </ul>                                                                                         |
| Monitorovací a nápravný proces | Proces, který je součástí firemního systému řízení kvality | <ul style="list-style-type: none"> <li>Jde o proces, který: <ul style="list-style-type: none"> <li>poskytuje relevantní, spolehlivé a včasné informace o návrhu, zavádění a fungování systému řízení kvality;</li> <li>se zabývá opatřeními, která je vhodné přijmout v reakci na zjištěné nedostatky tak, aby byly tyto nedostatky bez zbytečného odkladu odstraněny.</li> </ul> </li> </ul> |

Jak je uvedeno v tabulce výše, firemní proces vyhodnocení rizik a monitorovací a nápravný proces jsou složky firemního systému řízení kvality vymezující **konkrétní procesy**, jimiž se firma musí řídit. Zbývající složky pokrývají kvalitativní cíle, které si firma musí stanovit, protože jsou východiskem pro identifikaci a vyhodnocení rizik ohrožujících kvalitu a pro návrh a implementaci reakcí na tato rizika.

Ostatní požadavky ISQM 1 týkající se aspektů nad rámec osmi složek firemního systému řízení kvality se týkají:

- přidělování odpovědností za systém řízení kvality;
- konkrétních reakcí na rizika ohrožující kvalitu, které je firma povinna navrhnout a implementovat;
- případů, kdy je firma součástí sítě a řídí se požadavky na systém řízení kvality platnými v rámci sítě nebo pro účely svého systému řízení kvality využívá sítě poskytované služby;
- každoročního vyhodnocení systému řízení kvality vedením a vyhodnocení výkonnosti vedení;
- dokumentace.

### Systém řízení kvality jakožto průběžný, opakující se proces



ISQM 1, odstavce:  
7 a A4

Hlavní změna, kterou ISQM 1 přináší, spočívá v tom, že systém řízení kvality by měl fungovat jako průběžný, opakující se proces a měl by reagovat na změny charakteru firmy a jejích zakázek i změny souvisejících okolností. ISQM 1 je sice napsán „lineárně“, ale systém řízení kvality lineárně nefunguje. To znamená, že:

- jednotlivé složky systému a požadavky ISQM 1 je nutné posuzovat ve vzájemném kontextu;
- každá složka nebo požadavek může mít vliv na jiné složky nebo požadavky.

Jednotlivé složky mají různých charakter, a proto jsou různým způsobem vzájemně propojeny a každá jinak ovlivňuje ostatní složky.



Tato ikona v příručce označuje aspekt ISQM 1, který má souvislost s jinou složkou firemního systému řízení kvality nebo jiným požadavkem.



Příklady vzájemné propojenosti složek systému řízení kvality jsou uvedeny v ISQM 1 v odstavcích A64 a A111.

## Příklady vzájemné propojenosti složek a požadavků v rámci ISQM 1

### Proces vyhodnocení rizik a monitorovací a nápravný proces prostupují celým systémem řízení kvality

V rámci procesu vyhodnocení rizik si firma stanoví kvalitativní cíle, identifikuje a vyhodnocuje rizika ohrožující kvalitu a navrhuje a implementuje reakce na tato rizika. Jedná se o složku relevantní pro všechny ostatní složky (s výjimkou monitorovacího a nápravného procesu).

Prostřednictvím monitorovacího a nápravného procesu firma sleduje celý svůj systém řízení kvality, předmětem monitorovacích činností jsou tudíž všechny složky tohoto systému (včetně procesu vyhodnocení rizik).

### Správa a řízení a vedení vytváří prostředí, které podporuje systém řízení kvality

Například jestliže vedení neposiluje kvalitu a nepodporuje činnosti, které kvalitu prosazují, bude patrně obtížné přesvědčit nebo donutit pracovníky zastávající funkce v rámci systému řízení kvality (např. provádějící monitorování nebo konzultace), aby oni kvalitu prosazovali, a týmy provádějící zakázky, aby pracovaly kvalitně.

### Zdroje a informace a komunikace jsou nutné pro fungování systému řízení kvality

Zdroje zajišťují podporu ostatním složkám systému řízení kvality, např.:

- technologické zdroje ve formě IT aplikací usnadňují schvalování vztahů s klienty nebo konkrétních zakázek na příslušných úrovních v rámci firmy;
- manuály a příručky shrnující ustanovení příslušných etických požadavků (duševní zdroje) přispívají k lepšímu pochopení těchto požadavků.

Informace a komunikace zajišťuje podporu ostatním složkám systému řízení kvality, např.:

- informace přispívají k vhodnému přidělování pracovníků na zakázky;
- informace podporují úsudek firmy ohledně schvalování nových klientů, resp. nových zakázek a pokračování vztahů s klientem;
- komunikování příslušných etických požadavků je nezbytné k tomu, aby si pracovníci byli vědomi svých povinností vyplývajících z těchto požadavků.

### Složky systému řízení kvality se vzájemně překrývají

Příslušné etické požadavky například obvykle obsahují ustanovení týkající se schvalování nových klientů, resp. nových zakázek a pokračování vztahů s klientem.

Správa a řízení a vedení se zabývá mimo jiné nároky na zdroje a jejich plánování, získávání, rozdělováním nebo přidělováním tak, aby to bylo v souladu se snahou firmy o prosazování kvality.

## Reakce na riziko ohrožující kvalitu u jedné složky může vést ke vzniku nového rizika u jiné složky

Firma například najme externího poskytovatele služeb, aby týmům provádějícím zakázky poskytoval konzultace v oblasti auditu a účetnictví (tj. jedná se o reakci na riziko ohrožující kvalitu u složky „zdroje“, která řeší potřebu zajistit vhodné pracovníky, aby systém řízení kvality mohl náležitě fungovat). Externí poskytovatel služeb účtuje firmě za konzultace hodinovou sazbu, což může vést ke vzniku nového rizika ohrožujícího kvalitu u složky „realizace zakázky“. Tým provádějící zakázky se totiž mohou pokusit vyřešit záležitost bez konzultace s externím odborníkem, aby se vyhnuly souvisejícím nákladům.

## Jedna reakce může ošetřit rizika ohrožující kvalitu u několika složek systému řízení kvality

Například prostřednictvím reakcí, které firma navrhne a zavede pro řešení stížností a obvinění, se obvykle ošetří rizika ohrožující kvalitu u následujících složek systému řízení kvality: (i) zdroje (např. jak pracovníci prosazují kvalitu), (ii) příslušné etické požadavky a (iii) správa a řízení a vedení.

## Jak ISQM 1 řeší odstupňování požadavků



**ISQM 1, odstavce:**  
10, 16(o), 19 a A31

V souladu s ISQM 1 je firma povinna přizpůsobit návrh, zavedení a fungování systému řízení kvality svému charakteru a okolnostem a charakteru a okolnostem zakázek, které realizuje. Přitom musí podle odstavce 19 ISQM 1 uplatňovat odborný úsudek.

## Příklady uplatňování odborného úsudku

Firma uplatňuje odborný úsudek například při navrhování pravidel a postupů pro inspekce dokončených zakázek, a to v následujících záležitostech:

- jaké jsou charakteristické znaky zakázek, které mohou být důvodem k jejich vybrání k inspekci;
- jaké jsou charakteristické znaky partnerů odpovědných za zakázky, které mohou být důvodem k jejich vybrání k inspekci;
- jak často budou partneři odpovědní za zakázky k inspekci vybíráni.

Firma uplatňuje odborný úsudek také, když posuzuje, zda určité zjištění představuje nedostatek. Přitom zohledňuje takové faktory jako rizika ohrožující kvalitu, jichž se zjištění týká, jeho charakter, zda má rozsáhlý dopad a jak byly navrženy a provedeny související monitorovací činnosti.

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

- kvalitativní cíle jsou založeny na výsledcích, firma si sama určuje, jak cíle naplní;
- vymezení rizik ohrožujících kvalitu zohledňuje charakter firmy, při jejich identifikaci a vyhodnocení se firma zaměřuje na seznámení s podmínkami, událostmi, okolnostmi a přijatými

Následující ikony v příručce označují, že příslušné návodné informace se týkají konkrétně:



malé nebo méně složité firmy;



firmy, která je součástí sítě;



firmy působící ve veřejném sektoru.

V této příručce jsou uvedeny rovněž různé další příklady,

nebo nepřijatými opatřeními, které se vztahují k charakteru a okolnostem firmy a jejích zakázek;

- počet předepsaných konkrétních reakcí je omezený, od firmy se očekává, že si navrhne a implementuje vlastní reakce, které budou reagovat na její rizika ohrožující kvalitu;
- požadavky na monitorovací a nápravný proces stanoví, co musí firma mít zavedeno, aby tento proces fungoval, realizace tohoto procesu je přizpůsobena okolnostem firmy.

V aplikační a vysvětlující části ISQM 1 jsou uvedeny příklady ilustrující, jak uplatňovat požadavky standardu na méně složité firmy nebo naopak na firmy se složitější strukturou. Další příklady ukazující, jak se aplikace ISQM 1 liší v závislosti na charakteru firmy, jsou uvedeny v této příručce.

#### **Příklady v ISQM 1 konkrétně ilustrující odstupňování požadavků:**

- Odstavec A35: Rozdělení rolí a odpovědností
- Odstavce A39 a A52: Firemní proces vyhodnocení rizik
- Odstavec A99: Zdroje
- Odstavec A111: Informace a komunikace
- Odstavce A144, A156 a A166: Monitorovací a nápravný proces
- Odstavce A189 a A199: Hodnocení systému řízení kvality a hodnocení práce osob pověřených odpovědností za tento systém
- Odstavec A203: Dokumentace

 Odstavec 17 ISQM 1 připouští, že některé požadavky ISQM 1 nemusí být pro firmu vzhledem k jejímu charakteru a okolnostem nebo vzhledem k charakteru a okolnostem jejích zakázek relevantní, a nemusí je tudíž dodržovat. Příklady takových situací jsou uvedeny v odstavci A29 ISQM 1.

## ODPOVĚDNOST ZA SYSTÉM ŘÍZENÍ KVALITY

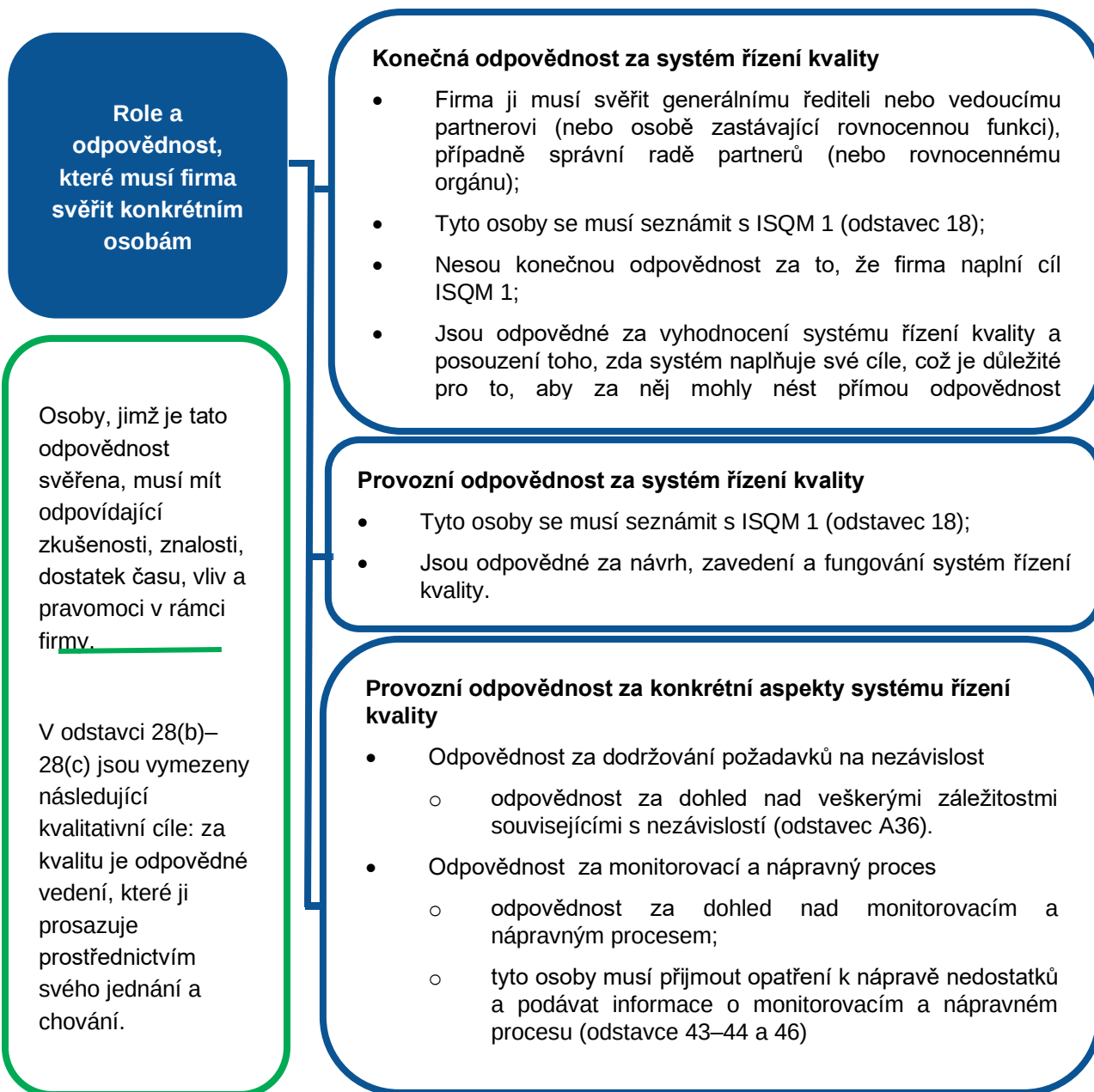


ISQM 1, odstavce:  
17–22, A29–A38

### Přidělování odpovědnosti

V odstavci 19 ISQM 1 se říká, že firma je povinna navrhnout, zavést a provozovat systém řízení kvality. To znamená, že nese konečnou odpovědnost za tento systém. Jedná-li se však o právnickou, a nikoli o fyzickou osobu, je v souladu s ISQM 1 povinna přidělit odpovědnost za systém řízení kvality jako takový a za jeho konkrétní aspekty určitým osobám, které musí nést za jím svěřené role odpovědnost.

Přehled požadavků ISQM 1 týkajících se přidělování odpovědnosti za systém řízení kvality:



ISQM 1 upozorňuje, že způsob rozdělení rolí, odpovědností a pravomocí ve firmě může být různý



Příklad ilustrující možné rozdělení rolí a odpovědností a rozdíly mezi méně složitými firmami a firmami se složitější strukturou je uveden v ISQM 1 v odstavci A35.

a že některé požadavky ovlivňující strukturu vedení a řízení či přidělené odpovědnosti mohou být stanoveny rovněž právními předpisy.

Firma musí v souladu s ISQM 1 svěřit odpovědnost za systém řízení kvality konkrétním osobám. Nicméně nepředpokládá se, že tyto osoby samy provedou veškeré postupy, úkoly nebo úkony nutné pro naplnění této odpovědnosti. Mohou postupy, úkoly nebo úkony delegovat na jiné osoby, tím se však nezabývají jim svěřené odpovědnosti.

**i** Příklad ilustrující odpovědnost firmy za vyhodnocení systému řízení kvality, za přijetí příslušného závěru a za přidělení konečné odpovědnosti za tento systém je uveden v ISQM 1 v odstavci A33.



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.

V souladu s odstavcem 56 ISQM 1 je firma povinna pravidelně hodnotit práci osob pověřených konečnou odpovědností za systém řízení kvality a rovněž osob pověřených provozní odpovědností za systém řízení kvality. Tato pravidelná hodnocení posilují odpovědnost vedení.

### Koho lze pověřit odpovědností za systém řízení kvality nebo za jeho konkrétní aspekty

ISQM 1 vysvětluje, že osoby pověřené odpovědností za systém řízení kvality, resp. za jeho konkrétní aspekty jsou obvykle partneři firmy. Nicméně připouští, že v některých případech to partner dané firmy být nemusí, může se jednat např. o partnera regionálního zastoupení, pod které daná firma spadá.

Firma nemůže přenést odpovědnosti vedení na externího poskytovatele služeb, protože je sama odpovědná za svůj systém řízení kvality, a je tudíž nutné, aby příslušné vedoucí osoby měly v rámci firmy odpovídající vliv a pravomoci.

V souladu s ISQM 1 musí mít osoby pověřené odpovědností za systém řízení kvality, resp. za jeho konkrétní aspekty odpovídající zkušenosti a znalosti, aby jim svěřenou odpovědnost mohly naplnit. Někdy má firma samostatné provozní jednotky nebo „service lines“ (oblasti poskytování služeb), které se nepodílejí na zakázkách prováděných podle standardů IAASB (např. oddělení poskytující poradenské služby). ISQM 1 nevyžaduje, aby osoby pověřené odpovědností za systém řízení kvality nebo za jeho aspekty měly rozsáhlé zkušenosti s konkrétními zakázkami, které firma realizuje (tj. např. zkušenosti s auditními zakázkami a znalosti o nich). Nicméně vzhledem k odpovědnosti těchto osob je obvykle nutné, aby měly zkušenosti se strategickými rozhodnutími a činností firmy a jejími obchodními operacemi a rovněž se zakázkami, které realizuje.

**V čem se ISQM 1 odlišuje od stávajícího ISQC 1, pokud jde o složku „vedení“**

- Specifikuje, kdo se musí seznámit s ISQM 1.
- Klade větší důraz na objektivní odpovědnost (accountability) vedení za systém řízení kvality, tj. že vedení musí vydat počet ze své odpovědnosti za tento systém.
- Obsahuje rozšířené požadavky týkající se přidělování konkrétní odpovědnosti za systém řízení kvality:
  - provozní odpovědnost za systém řízení kvality;
  - provozní odpovědnost za dodržování požadavků na nezávislost;
  - provozní odpovědnost za monitorovací a nápravný proces.
- Obsahuje rozšířené požadavky na kvalifikaci osob pověřených odpovědností za systém řízení kvality:
  - týká se osob pověřených konečnou odpovědností za systém řízení kvality;
  - tyto osoby musí mít odpovídající zkušenosti, znalosti, vliv a pravomoci v rámci firmy a dostatek času, aby mohly nést svěřenou odpovědnost.
- Obsahuje nový požadavek týkající se přímé komunikace mezi:
  - osobami pověřenými provozní odpovědností za systém řízení kvality, za dodržování požadavků na nezávislost a za monitorovací a nápravný proces a mezi
  - osobami pověřenými konečnou odpovědností za systém řízení kvality.

## FIREMNÍ PROCES VYHODNOCENÍ RIZIK



ISQM 1, odstavce:  
16(q), 16(r), 16(u), 23–27,  
A25–A27 a A39–A54

Základním východiskem ISQM 1 – a hlavní změnou oproti stávajícímu ISQC 1 – je, že firma musí při řízení kvality uplatňovat přístup založený na míře rizika, tj. musí se zaměřit:

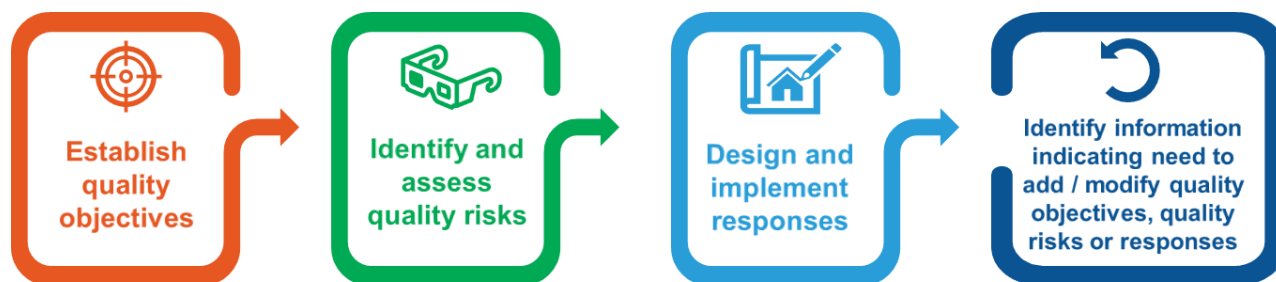


Ustanovení o procesu vyhodnocení rizik byla do standardu o řízení kvality zařazena nově.

- na rizika, která vznikají v souvislosti s jejím charakterem a okolnostmi a v souvislosti s charakterem a okolnostmi zakázek, které realizuje;
- na implementaci reakcí, jejichž prostřednictvím tato rizika náležitě ošetří.

Díky přístupu založenému na míře rizika může firma přizpůsobit systém řízení kvality svým okolnostem i okolnostem zakázek, které realizuje. Tento přístup jí navíc pomáhá účinně řídit kvalitu, protože se soustředí na to, co je vzhledem k jejímu charakteru a okolnostem a charakteru a okolnostem zakázek, které provádí, nejdůležitější.

V souladu s ISQM 1 musí mít firma proces vyhodnocení rizik, jehož cílem je: stanovení kvalitativních cílů, identifikace a vyhodnocení rizik ohrožujících kvalitu a návrh a implementace reakce na tato rizika. ISQM 1 stanoví následující požadavky na to, jak by měl být tento proces uplatňován:



### Návrh firemního procesu vyhodnocení rizik



ISQM 1, odstavce:  
23, A39, A41

Přístup firmy ke stanovení kvalitativních cílů, k identifikaci a vyhodnocení rizik ohrožujících kvalitu a k návrhu a implementaci reakcí na tato rizika může být různý. Vliv na to má její charakter a okolnosti, mimo jiné její struktura a způsob organizace.

Přístup k řízení kvality musí být proaktivní a toto řízení je

průběžný proces. Proto informace, které firma používá pro stanovení kvalitativních cílů, identifikaci a vyhodnocení rizik ohrožujících kvalitu a navrhování a implementaci reakcí na tato rizika, pocházejí mimo jiné také z firemního systému řízení kvality. Jedná se např. o:

- informace generované informační a komunikační složkou systému řízení kvality, které mohou pocházet z interního nebo externího zdroje;
- výsledky firemního monitorovacího a nápravného procesu.



Příklad možných rozdílů mezi návrhem firemního procesu vyhodnocení rizik u méně složité firmy a u firmy se složitější strukturou je uveden v odstavci A39 ISQM 1.



Příklady informačních zdrojů, ať už interních, či externích, které firma používá v procesu vyhodnocení rizik, uvádí odstavec A41 ISQM 1.

Stanovení kvalitativních cílů, identifikace a vyhodnocení rizik ohrožujících kvalitu a navrhování a implementace reakcí na tato rizika je opakující se proces, který se neustále vyvíjí. ISQM 1 upozorňuje na to, že:

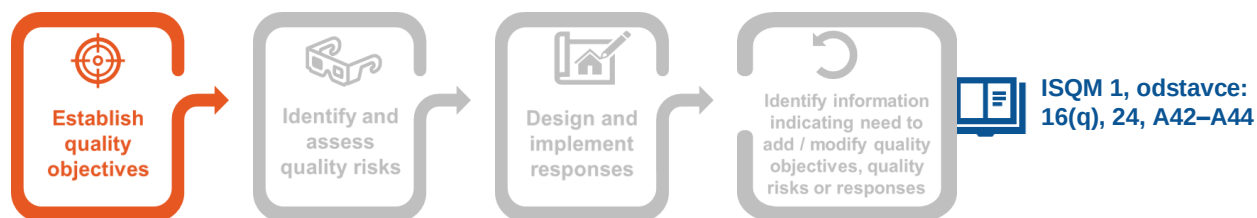
- při identifikaci a vyhodnocení rizik ohrožujících kvalitu může v některých případech firma zjistit, že je třeba si stanovit další kvalitativní cíle;
- při navrhování a implementaci reakcí na identifikovaná rizika může v některých případech firma zjistit, že nějaké riziko ohrožující kvalitu nebylo identifikováno a vyhodnoceno;
- v důsledku reakcí navržených a implementovaných firmou nastanou podmínky, události, okolnosti a přijatá nebo nepřijatá opatření, které povedou ke vzniku dalších rizik ohrožujících kvalitu.

**Příklad situace, kdy firma při identifikaci a vyhodnocení rizik ohrožujících kvalitu zjistí, že si musí stanovit další kvalitativní cíl**

Firma při seznamování s právními předpisy, profesními standardy a prostředím, ve kterém působí, zjistí, že v daném státě platí kodex řízení auditorské firmy, v souvislosti se kterým si musí stanovit další kvalitativní cíle.

**Příklad reakce, která vede ke vzniku jiného rizika ohrožujícího kvalitu**

Firma si pro správu svého firemního IT prostředí najme externího poskytovatele služeb. Tím vzniknou nová rizika ohrožující kvalitu týkající se dodržování příslušných etických požadavků, protože externí poskytovatel služeb má přístup k důvěrným informacím o klientech.



## Stanovení kvalitativních cílů

Systém řízení kvality funguje účinně, když naplňuje stanovené cíle (tj. cíle definované v odstavci 14 ISQM 1). Tyto cíle podle odstavce 14 ISQM 1 (zmněné výše v příručce) mají obecný charakter. ISQM 1 proto definuje pro jednotlivé složky systému řízení kvality navíc také konkrétnější *kvalitativní cíle* specifikující, co musí firma zajistit, aby systém řízení kvality účinně fungoval.

Kvalitativní cíle stanovené pro jednotlivé složky systému řízení kvality firmě pomáhají správně identifikovat a vyhodnotit rizika ohrožující kvalitu, protože jí říkají konkrétně, čeho musí dosáhnout a co se může při naplňování kvalitativních cílů pokazit.



Strar

*Splnění kvalitativních cílů  
firmě poskytuje přiměřenou  
jistotu, že byly naplněny*

## Jaké kvalitativní cíle si firma musí stanovit

ISQM 1 definuje kvalitativní cíle pro následující složky systému řízení kvality:

- správa a řízení a vedení;
- příslušné etické požadavky;
- schvalování nových klientů, resp. nových zakázek a pokračování vztahů;
- realizace zakázky;
- zdroje;
- informace a komunikace.

Pro firemní proces vyhodnocení rizik a pro monitorovací a nápravný proces nejsou žádné kvalitativní cíle definovány, protože jde o procesy a ISQM 1 obsahuje speciální požadavky, jak se mají uplatňovat.

Firma si musí stanovit kvalitativní cíle předepsané v ISQM 1 pro výše uvedené složky systému řízení kvality. Některé cíle nebo jejich aspekty pro ni ale vzhledem k jejímu charakteru a okolnostem nebo charakteru a okolnostem zakázek, které realizuje, nemusí být relevantní.

### Příklad situace, kdy určitý kvalitativní cíl není pro firmu relevantní

Například kvalitativní cíl definovaný v odstavci 31(b) ISQM 1, který se týká řízení týmů provádějících zakázku, dohledu nad nimi a kontroly jimi provedené práce, nebude relevantní v případě, že je firma samostatně podnikajícím odborníkem.

Kvalitativní cíle jsou v ISQM 1 vymezeny široce a komplexně. Jestliže firma při jejich popisu používá odlišné výrazy nebo jejich popis zkracuje, je nutná opatrnost, protože by se tím mohl neúmyslně změnit význam daného kvalitativního cíle nebo by se mohl ztratit nějaký jeho klíčový aspekt. V důsledku částečně stanoveného kvalitativního cíle může vzniknout nedostatek v systému řízení kvality.

#### Příklad kvalitativního cíle, který si firma stanovila pouze částečně

Firma si stanovila následující kvalitativní cíl:

*Dokumentace zakázky je zpracována bez zbytečného odkladu po datu příslušné zprávy.*

Ale nestanovila si druhou část cíle, který je vymezen v odstavci 31(f) ISQM 1:

*Dokumentace zakázky je vhodně vedena a uchovávána pro potřeby firmy a v souladu s právními předpisy, příslušnými etickými požadavky nebo profesními standardy.*

#### Příklad kvalitativního cíle, který si firma vymezila jinak, čímž se ztratil jeho klíčový aspekt

Firma si stanovila následující kvalitativní cíl:

*Dokumentace zakázky je zaarchivována do 60 dnů a uchovává se po dobu pěti let od data zprávy o zakázce, resp. od data zprávy auditora k účetní závěrce skupiny, je-li toto datum pozdější.*

Takto formulovaný kvalitativní cíl neúmyslně vypouští klíčový aspekt cíle podle odstavce 31(f) ISQM 1, a to konkrétně:

- neuvádí, že dokumentace musí být vhodně vedena;
- nezohledňuje fakt, že doba, po kterou je nutné dokumentaci uchovávat, se může změnit, pokud se změní potřeby firmy nebo právní předpisy, příslušné etické požadavky

nebo profesní standardy.

Firma si může stanovit dílčí konkretizované cíle, které mohou přispět k lepší identifikaci a vyhodnocení rizik ohrožujících kvalitu a zkvalitnit návrh a implementaci reakcí na tato rizika, nicméně není to povinnost.

### Příklad stanovení dílčí cílů

Firma má tři oddělení: audit, daňové poradenství a účetní služby. Oddělení daňového poradenství příležitostně provádí zakázky na dohodnuté postupy a oddělení účetních služeb sestavuje účetní závěrky. Firma si pro jednotlivá oddělení stanovila dílčí konkretizované cíle speciálně přizpůsobené tak, aby byly relevantnější a vhodnější s ohledem na charakter služeb a zakázek realizovaných jednotlivými odděleními. Například u kvalitativního cíle podle odstavce 32(a)(i) ISQM 1 si stanovila následující dílčí konkretizované cíle:

Kvalitativní cíl podle odstavce 32(a)(i) ISQM 1:

*Pracovníci firmy jsou najímáni, vzděláváni a stabilizováni s cílem, resp. mají odborné předpoklady a schopnosti, aby konzistentně prováděli kvalitní zakázky, mimo jiné mají znalosti a zkušenosti relevantní pro zakázky, které firma realizuje.*

Dílčí konkretizované cíle, které si firma stanovila:

- Oddělení auditu: *Pracovníci firmy jsou najímáni, vzděláváni a stabilizováni s cílem, resp. mají odborné předpoklady a schopnosti, aby konzistentně prováděli kvalitní audity, mimo jiné mají znalosti a zkušenosti relevantní pro audity a pro ekonomická odvětví, v nichž firma audity realizuje.*
- Oddělení daňového poradenství: *Pracovníci firmy jsou najímáni, vzděláváni a stabilizováni s cílem, resp. mají odborné předpoklady a schopnosti, aby konzistentně prováděli kvalitní zakázky na dohodnuté postupy, mimo jiné mají znalosti a zkušenosti relevantní pro tyto zakázky.*
- Oddělení účetních služeb: *Pracovníci firmy jsou najímáni, vzděláváni a stabilizováni s cílem, resp. mají odborné předpoklady a schopnosti, aby konzistentně prováděli kvalitní zakázky, jejichž předmětem je sestavení účetních závěrek, mimo jiné mají znalosti a zkušenosti relevantní pro tyto zakázky.*

### Stanovení dalších kvalitativních cílů

Okolnosti jednotlivých firem se mohou výrazně lišit, a proto je v některých případech třeba, aby si firma stanovila další kvalitativní cíle nad rámec těch, které jsou definovány v ISQM 1. Bez nich by totiž nemohla naplnit cíle systému řízení kvality. V souladu s ISQM 1 je povinna stanovit si další kvalitativní cíle, které považuje za nezbytné pro naplnění cílů systému řízení kvality. Nicméně standard nepředpokládá, že by se běžně vyskytovaly okolnosti, kdy si firmy budou muset stanovit další kvalitativní cíle, některé firmy tudíž nebudou považovat za nutné si takové cíle stanovit.



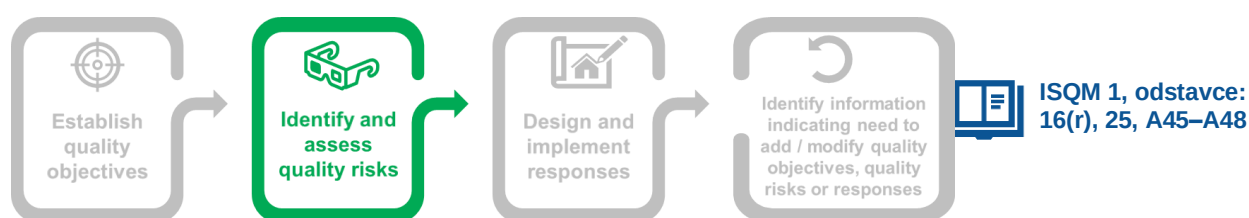
Příklad situace, kdy pro firmu může být vhodné stanovit si další kvalitativní cíle, je uveden v odstavci A42 ISQM 1.

### Vztahy mezi kvalitativními cíli

Pokud jsou kvalitativní cíle naplněny, působí společně, tj. společně naplňují cíle systému řízení kvality. To znamená, že kvalitativní cíle u jednotlivých složek systému jsou vzájemně propojené a na sobě závislé. Cíl u jedné složky se může překrývat s cílem u jiné složky, může s ním souviset, podporovat ho nebo jím být podporován.

### **Příklad kvalitativního cíle podporujícího jiný kvalitativní cíl**

Kvalitativní cíle nastavené u informační a komunikační složky systému řízení kvality se týkají informačního systému, komunikace a výměny informací v rámci firmy a s týmy provádějícími zakázky. Tyto cíle mají zásadní význam pro podporu kvalitativních cílů nastavených u složky příslušných etických požadavků, protože správné a včas sdělované informace jsou nezbytné pro řádné plnění těchto požadavků.



## **Identifikace a vyhodnocení rizik ohrožujících kvalitu**

Smyslem identifikace a vyhodnocení rizik ohrožujících kvalitu je upozornit na to, co by se při naplňování kvalitativních cílů mohlo pokazit. Tento proces tudíž firmě pomáhá při navrhování a implementování reakcí účinně ošetřujících rizika ohrožující kvalitu a přispívá k efektivnějšímu a účinnějšímu využívání zdrojů.

### **Co je riziko ohrožující kvalitu?**

Naplňování kvalitativních cílů může negativně ovlivnit celá řada rizik. Ne všechna se ale podle ISQM 1 považují za rizika ohrožující kvalitu, protože není rozumné ani prakticky možné, aby firma identifikovala a vyhodnocovala každé potenciální riziko a navrhovala a implementovala reakci na ně. Cílem ISQM 1 je, aby se firma zaměřila na ta rizika, která mají největší dopad na naplňování kvalitativních cílů, a mohla je náležitě ošetřit.

Definice rizika ohrožujícího kvalitu uvedená v ISQM 1 obsahuje definiční kritéria určující, jaké riziko je rizikem ohrožujícím kvalitu. Je to takové riziko, které splňuje obě následující kritéria:

**Je reálně pravděpodobné, že se dané riziko vyskytne.**

**Je reálně pravděpodobné, že dané riziko jednotlivě nebo v kombinaci s jinými riziky nepříznivě ovlivní naplňování jednoho či několika kvalitativních cílů.**

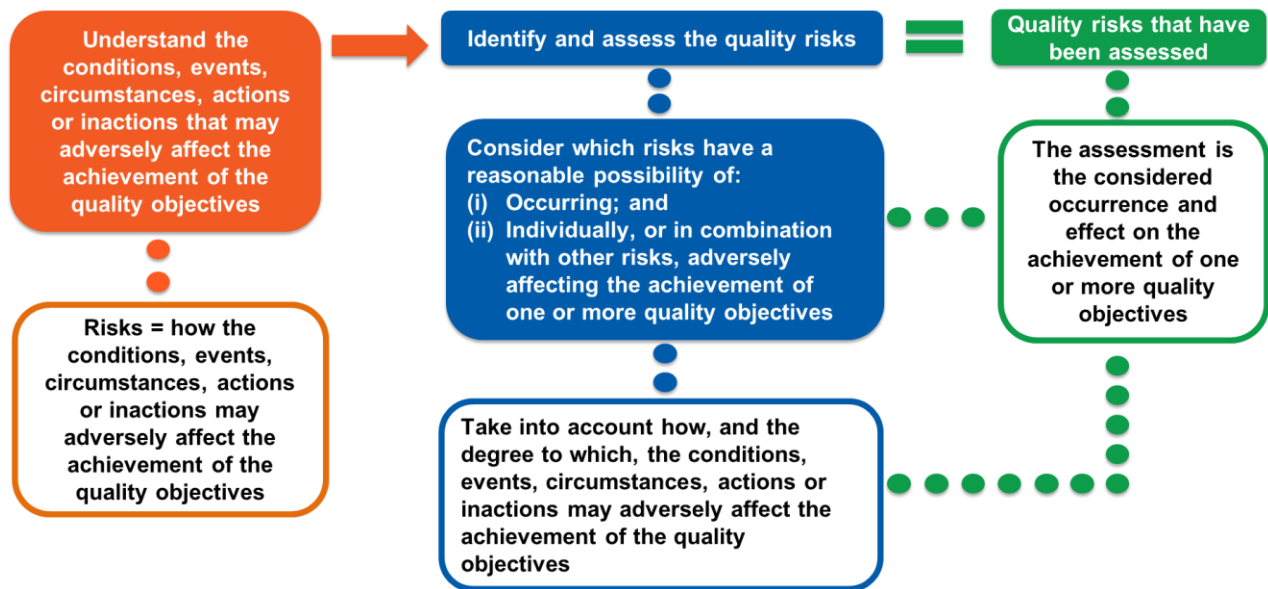
Při posuzování toho, zda riziko naplňuje definiční kritéria vymezená v definici rizika ohrožujícího kvalitu, firma uplatňuje odborný úsudek.



I když si firma určí dílčí konkretizované cíle, definiční kritéria pro rizika ohrožující kvalitu se posuzují na úrovni kvalitativních cílů vymezených v ISQM 1. Může se tudíž stát, že u nějakého rizika bude reálně pravděpodobné, že **nepříznivě ovlivní naplňování dílčího kvalitativního cíle**, ale nebude reálně pravděpodobné, že nepříznivě ovlivní naplňování kvalitativního cíle. V takovém případě se nebude jednat o riziko ohrožující kvalitu.

## Jak firma identifikuje a vyhodnocuje rizika ohrožující kvalitu

ISQM 1 definuje proces, podle něhož firma musí postupovat při identifikaci a vyhodnocování rizik ohrožujících kvalitu. Tento proces je znázorněn v následujícím diagramu:



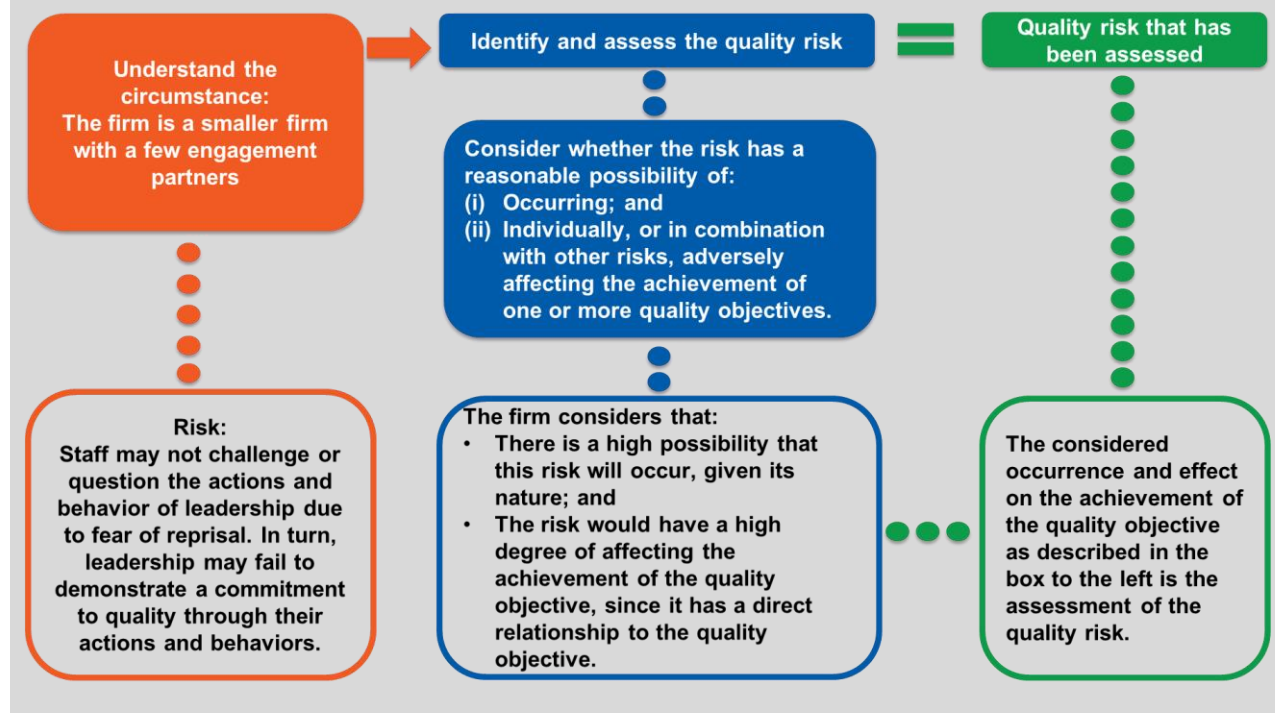
Východiskem tohoto procesu je seznámení s podmínkami, událostmi, okolnostmi a přijatými nebo nepřijatými opatřeními, jež mohou nepříznivě ovlivnit naplňování kvalitativních cílů. Je třeba zdůraznit, že firma musí znát faktory, které mohou **nepříznivě** ovlivnit naplňování kvalitativních cílů.

Při identifikaci kvalitativních rizik firma zohledňuje:

- jakým způsobem a do jaké míry mohou podmínky, události, okolnosti a přijatá nebo nepřijatá opatření ovlivnit naplňování kvalitativních cílů;
- jaká je pravděpodobnost výskytu rizika, což je nutné k posouzení toho, zda určité riziko splňuje definiční kritéria rizika ohrožujícího kvalitu.

**i** Příklady faktorů ovlivňujících, do jaké míry nějaké riziko nepříznivě ovlivní naplňování kvalitativních cílů (např. četnost výskytu, délka účinku), jsou uvedeny v odstavci A48 ISQM 1.

Také na **vyhodnocování** rizik ohrožujících kvalitu má vliv to, jakým způsobem a do jaké míry mohou podmínky, události, okolnosti a přijatá nebo nepřijatá opatření ovlivnit naplňování kvalitativních cílů, a dále to, jaká je pravděpodobnost výskytu rizika. Identifikace rizik ohrožujících kvalitu tedy může probíhat současně s jejich vyhodnocováním. Firma tyto procesy může realizovat i jako dva samostatné kroky, ale není to povinnost ani se to neočekává.

**Příklad procesu identifikace a vyhodnocování rizik**

### Podmínky, události, okolnosti a přijatá nebo nepřijatá opatření, jež mohou nepříznivě ovlivnit naplňování kvalitativních cílů

Smyslem ISQM 1 je mimo jiné přispět k tomu, aby proces identifikace a vyhodnocení rizik probíhal ve firmách co nejjednodušeji. Standard proto popisuje podmínky, události, okolnosti a přijatá nebo nepřijatá opatření, které firma musí znát. Jedná se především o ty, které se týkají charakteru a okolností firmy a jejích zakázek. Odstavec 25(a) ISQM 1 vymezuje podmínky, události, okolnosti a přijatá nebo nepřijatá opatření:

- které firma musí znát;
- u kterých musí posoudit, jak by mohly negativně ovlivnit naplňování kvalitativních cílů;
- u kterých musí zjistit, zda představují rizika ohrožující kvalitu.

**i** Příklady poznatků o podmínkách, událostech, okolnostech a přijatých nebo nepřijatých opatřeních, jež mohou negativně ovlivnit naplňování kvalitativních cílů, a příklady souvisejících rizik jsou uvedeny v odstavci A46 ISQM 1

### Podmínky, události, okolnosti a přijatá nebo nepřijatá opatření podle odstavce 25(a) ISQM 1, které firma musí znát a které musí zohlednit

#### Složitost firmy a charakteristické znaky její činnosti

Firma musí zohlednit takové záležitosti jako svou velikost, geografickou rozptýlenost, způsob, jak je strukturována, míru koncentrace či centralizace svých procesů nebo činností (např. zda využívá servisní střediska), charakteristické znaky svých zdrojů a jejich dostupnost.

|                                                                                                               |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Strategická a provozní rozhodnutí a opatření přijímaná firmou, její podnikové procesy a obchodní model</b> | Firma musí zohlednit například rozhodnutí o finančních a provozních záležitostech, včetně svých strategických cílů, způsob řízení finančních zdrojů, růst svého podílu na trhu, specializaci na určité odvětví nebo nabídku nových služeb.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
| <b>Charakteristické znaky a styl řízení firmy</b>                                                             | Firma musí zohlednit takové záležitosti jako složení svého vedení, délku funkčního období jeho členů, rozdělení pravomocí mezi tyto členy nebo to, jakým způsobem vedení motivuje a povzbuzuje pracovníky.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
| <b>Firemní zdroje, včetně zdrojů od externích poskytovatelů služeb</b>                                        | Firma musí zohlednit mimo jiné základní všeobecná fakta o svých pracovnících, celkový profil a strukturu svých zaměstnanců, používání technologií a způsob jejich pořízování, vývoje a údržby, dostupnost finančních zdrojů a způsob jejich rozdělování. Pokud využívá externí poskytovatele služeb, musí zohlednit charakter jimi poskytovaných zdrojů, jak je bude využívat a v jakém rozsahu, a jejich obecné charakteristické znaky.                                                                                                                                                       |
| <b>Právní předpisy, profesní standardy a prostředí, ve kterém firma působí</b>                                | Firma musí zohlednit takové záležitosti jako předpisy, které se jí přímo týkají, profesní standardy, jiné standardy nebo předpisy ovlivňující zakázky, které provádí (např. rámce účetního výkaznictví obvykle používané v daném státě), míru ekonomické stability, sociální faktory nebo vnímání auditorských firem širokou veřejností (např. zda ve veřejnosti nepanuje obecná nedůvěra vyplývající z opakujících se selhání auditu).                                                                                                                                                        |
| <b>Charakter a rozsah požadavků stanovených sítí a služeb poskytovaných sítí</b>                              | Firma musí zohlednit mimo jiné charakter sítě, jejímž je členem, způsob organizace této sítě, obecnou úroveň jejích požadavků a kvalitu služeb, které poskytuje.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| <b>Typy zakázek, které firma realizuje, a zprávy, které bude vydávat</b>                                      | <p>Firma musí zohlednit například to, jaké zakázky provádí, zda se jedná:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>o audity nebo prověrky účetních závěrek, o zakázky na vypracování zprávy o agregované účetní závěrce nebo o prověrky mezitímních účetních závěrek;</li> <li>o jiné ověřovací zakázky nebo zakázky na související služby, a dále typy skutečnosti, která je předmětem prováděných postupů (např. výkazy o skleníkových plynech, kontroly v servisních organizacích atd.).</li> </ul> <p>Firma zohledňuje rovněž to, jakým způsobem budou jí vydávané zprávy používány.</p> |

### Typy účetních jednotek, pro které se zakázky provádějí

Firma musí zohlednit mimo jiné odvětví, ve kterém působí účetní jednotky, pro které provádí zakázky, charakter jejich podnikatelské činnosti, jejich velikost a složitost, charakter majetkových podílů (např. zda mají vlastníka-manažera, zda jsou kotované), velikost a charakter zainteresovaných stran.

Je důležité zdůraznit, že seznam podmínek, událostí, okolností a přijatých nebo nepřijatých opatření uvedených v odstavci 25(a) ISQM 1 není vyčerpávající. Může existovat celá řada dalších faktorů, které mohou naplňování kvalitativních cílů nepříznivě ovlivnit, a které firma tudíž musí znát a posoudit, zda nepředstavují riziko ohrožující kvalitu.

Navíc pro každý kvalitativní cíl nejsou relevantní všechny podmínky, události, okolnosti a přijatá nebo nepřijatá opatření.

### Příklady podmínek, událostí, okolností a přijatých nebo nepřijatých opatření, jež mohou nepříznivě ovlivnit naplňování kvalitativních cílů, a souvisejících potenciálních rizik

| Podmínka, událost, okolnost nebo přijaté či nepřijaté opatření, které může nepříznivě ovlivnit naplňování kvalitativního cíle                                                                                                                   | Související potenciální riziko                                                                                                                                                                                        |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Složitost firmy a charakteristické znaky její činnosti: Jedná se o velkou firmu s několika pobočkami. Každá pobočka má svého vedoucího, který má na starosti kvalitu zakázek a administrativní a provozní záležitosti.                          | To může vést ke vzniku rizika ohrožujícího kvalitu v oblasti správy a řízení a vedení, a to rizika, že ve firmě není jednotná kultura, protože působí v různých lokalitách a odpovědnost za vedení nese víc manažerů. |
| Strategická a provozní rozhodnutí a opatření přijímaná firmou, její podnikové procesy a obchodní model: Firma si vytyčila strategický cíl rozvíjet svou daňovou praxi a nabízet rozsáhlejší poradenství a podporu v oblasti daňového plánování. | To může vést ke vzniku rizika ohrožujícího kvalitu v oblasti dodržování příslušných etických požadavků, a to rizika, že firma poruší požadavky na nezávislost kvůli neauditním službám.                               |
| Charakteristické znaky a styl řízení firmy: Jedná se o malou firmu, takže vedení má na starosti jediná osoba, která je s pracovníky firmy v každodenním kontaktu.                                                                               | To může vést ke vzniku rizika ohrožujícího kvalitu v oblasti realizace zakázek, a to rizika, že se firma od svých pracovníků nedozví, že mají jiné názory než vedení.                                                 |
| Firemní zdroje, včetně zdrojů od externích poskytovatelů služeb: Firma má servisní středisko v jiném státě a toto středisko zajišťuje určité aspekty jejích auditorských zakázek.                                                               | To může vést ke vzniku rizika ohrožujícího kvalitu v oblasti realizace zakázek, a to rizika, že pracovníci firmy nejsou náležitě řízeni, není nad nimi náležitý dohled a jejich práce není náležitě kontrolována.     |

| Podmínka, událost, okolnost nebo přijaté či nepřijaté opatření, které může nepříznivě ovlivnit naplňování kvalitativního cíle                                                                                                                                                                                                                                                                                | Související potenciální riziko                                                                                                                                                                                                                                                               |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Právní předpisy, profesní standardy a prostředí, ve kterém firma působí: Firma musí dodržovat kodex řízení auditorské firmy platný v daném státě.                                                                                                                                                                                                                                                            | To může vést ke vzniku rizika ohrožujícího kvalitu v oblasti správy a řízení a vedení, a to rizika, že firma nesplňuje požadavky daného kodexu, které se týkají firemní organizační struktury a rozdělení rolí, odpovědností a pravomocí.                                                    |
| Právní předpisy, profesní standardy a prostředí, ve kterém firma působí: Kvůli globální pandemii jsou týmy provádějící zakázky nuceny pracovat distančně.                                                                                                                                                                                                                                                    | To může vést ke vzniku rizika ohrožujícího kvalitu u informační a komunikační složky systému řízení kvality, a to rizika, že týmy provádějící zakázky distančně nedostávají informace, které by jim umožnily náležitě plnit povinnosti.                                                      |
| Právní předpisy, profesní standardy a prostředí, ve kterém firma působí: Platí nové předpisy, které nařizují rotaci auditorských firem každých 10 let, takže firma přijde v rychlém sledu o mnoho zakázek a pro řadu zaměstnanců nebude mít práci.                                                                                                                                                           | To může vést ke vzniku rizika ohrožujícího kvalitu v oblasti schvalování nových klientů, resp. nových zakázek a pokračování vztahů s klientem, a to rizika, že firma přijme nějakého klienta nebo zakázku jen proto, aby měla práci pro své zaměstnance.                                     |
| Charakter a rozsah požadavků stanovených sítí a služeb poskytovaných sítí: Síť vyžaduje, aby všechny členské firmy používaly pro posuzování své nezávislosti IT software vyvinutý v rámci sítě. Pracovníci jsou povinni do tohoto softwaru zaznamenávat své finanční podíly a jsou v něm evidovány rovněž všechny služby klientům. Software firmu automaticky upozorní, pokud dojde k porušení nezávislosti. | To může vést ke vzniku rizika ohrožujícího kvalitu v oblasti dodržování etických požadavků, a to rizika, že síť při vývoji softwaru náležitě nezohlední požadavky na nezávislost platné v daném státě, a firma tudíž nebude na porušení své nezávislosti upozorněna.                         |
| Typy zakázek, které firma realizuje, a zprávy, které bude vydávat: Firma provádí ověřovací zakázky, jejichž předmětem je výkaz o skleníkových plynech.                                                                                                                                                                                                                                                       | To může vést ke vzniku rizika ohrožujícího kvalitu v oblasti zdrojů, a to rizika, že firma nemá odpovídající duševní zdroje, aby mohla tyto zakázky realizovat, a že týmy provádějící zakázky pracují s duševními zdroji, které nezohledňují právní předpisy o emisích platné v daném státě. |

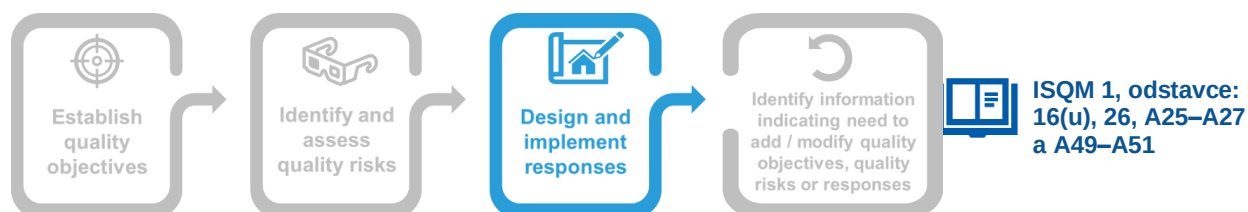
| Podmínka, událost, okolnost nebo přijaté či nepřijaté opatření, které může nepříznivě ovlivnit naplňování kvalitativního cíle                                                                                                                                                                                                                 | Související potenciální riziko                                                                                                                                                                                                               |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Typy účetních jednotek, pro které se zakázky provádějí: Firma provádí zakázky, jejichž předmětem je sestavení účetní závěrky. Realizuje je pro účetní jednotky v odvětví, o kterém je kvůli nedávné revizi účetních standardů nutné v příloze účetní závěrky uvádět podrobné informace. Zakázky, které firma provádí, obvykle nejsou složité. | To může vést ke vzniku rizika ohrožujícího kvalitu v oblasti realizace zakázek, a to rizika, že týmy provádějící tyto zakázky náležitě nezkonzultují informace zveřejňované v účetní závěrce, protože doposud nic konzultovat nepotřebovaly. |
| Typy účetních jednotek, pro které se zakázky provádějí: Firma audituje účetní jednotky podnikající v zemědělství.                                                                                                                                                                                                                             | To může vést ke vzniku rizika ohrožujícího kvalitu v oblasti zdrojů, a to rizika, že pracovníci firmy nemají odpovídající znalosti či zkušenosti s účetními standardy platnými pro zemědělství.                                              |



Firma nemusí dokumentovat každou podmínku, událost, okolnost a přijaté nebo nepřijaté opatření, které může vést ke vzniku rizika ohrožujícího kvalitu. V dokumentaci lze uvést důvody pro vyhodnocení rizika, tj. pravděpodobnost jeho výskytu a jeho dopad na naplňování kvalitativních cílů.

Někdy je vhodné, aby firma zdokumentovala proces a analýzy, z nichž vycházela při stanovení kvalitativních cílů, při identifikaci a vyhodnocení rizik ohrožujících kvalitu a při navrhování reakcí na tato rizika, a mohla tak doložit, z čeho vycházejí její rozhodnutí týkající se systému řízení kvality.

Problematika dokumentace je podrobněji popsána v příslušném oddílu.



## Návrh a implementace reakcí

Správně navržené a implementované reakce na rizika ohrožující kvalitu snižují pravděpodobnost výskytu těchto rizik, a pomáhají tak firmě naplňovat kvalitativní cíle.

## Jak firma navrhuje a implementuje reakce

V souladu s ISQM 1 je firma povinná navrhnout a implementovat reakce náležitě ošetřující rizika ohrožující kvalitu. Přitom musí vzít v úvahu důvody, které vedly k vyhodnocení těchto rizik, jak ilustruje následující tabulka:

| Důvod vyhodnocení                                                                                                                             | Jak důvod vyhodnocení rizika ovlivňuje návrh reakce                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Jakým způsobem a do jaké míry podmínky, události, okolnosti a přijatá nebo nepřijatá opatření ovlivňují naplňování kvalitativních cílů</b> | <p><b>Příklad:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Na riziko, že se firma od svých pracovníků nedozví, že mají jiné názory než vedení, nelze vhodně reagovat prostřednictvím pravidel, která do procesu řešení rozdílů v názorech zapojují stejné členy vedení.</li> <li>Riziko, že týmy provádějící zakázky nejsou během pandemie náležitě řízeny, že nad nimi není vykonáván náležitý dohled a jejich práce není náležitě kontrolována, může mít na naplňování kvalitativních cílů značný vliv, protože se jedná o riziko, které má rozsáhlý dopad na celou firmu. Bude tudíž patrně vyžadovat robustnější reakci.</li> </ul> |
| <b>Pravděpodobnost výskytu rizika ohrožujícího kvalitu</b>                                                                                    | <p><b>Příklad:</b></p> <p>Pravděpodobnost výskytu rizika porušení nezávislosti kvůli finančním zájmům pracovníků firmy bude vyšší v případě, že má firma větší počet zaměstnanců. V takovém případě bude riziko patrně vyžadovat robustnější reakci.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |

Při navrhování reakce na rizika ohrožující kvalitu firma obvykle zohledňuje celou řadu faktorů. Jedná se především o faktory týkající se charakteru reakcí a jejich načasování a rozsahu.

| Charakter                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | Načasování                                                                                                                                                                                                                                                                                               | Rozsah                                                                                                                                                                                                                                                    |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>Faktory, které firma zohledňuje:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>zda by bylo lepší riziko ošetřit preventivně, následnou detekcí nebo kombinací obojího;</li> <li>zda by bylo účinnější k ošetření daného rizika využít technologie;</li> <li>jaké zdroje reakce vyžaduje, např. specializované znalosti nebo odbornost, a jaké informace jsou potřeba;</li> <li>kdo bude reakci</li> </ul> | <p>Faktory, které firma zohledňuje:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>zda je u daného rizika vhodnější reakce, která je pravidelnou, nebo průběžnou činností;</li> <li>v případě reakce, která je pravidelnou činností, jakou musí mít frekvenci, aby dané riziko účinně ošetřovala.</li> </ul> | <p>Faktory, které firma zohledňuje:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>zda má daná reakce pokrývat všechny události, kterých se týká, nebo pouze vybrané případy (např. všechny auditní zakázky versus pouze některé auditní zakázky).</li> </ul> |

implementovat, např. zda je třeba ji implementovat na úrovni zakázky.

V některých případech musí firma navíc zvážit, zda k ošetření daného rizika ohrožujícího kvalitu postačí jedna reakce, nebo zda je nutné kombinovat více reakcí. Lze taky navrhnout a implementovat jednu reakci pokrývající více rizik najednou, a to za předpokladu, že je dostatečně přesná, aby účinně ošetřila každé ze souvisejících rizik.

### Vzájemné vztahy reakcí

Vzájemné vztahy mezi reakcemi mohou být různé, například:

- jedna reakce může pokrývat několik rizik týkajících se různých složek firemního systému řízení kvality;
- jedna reakce může podporovat jinou reakci u jiné složky firemního systému řízení kvality; tuto podpůrnou funkci plní nejčastěji reakce týkající se informační a komunikační složky.

#### Příklad reakce podporující jinou reakci

Reakce týkající se složky duševních zdrojů může hrát důležitou roli při rozhodování firmy o tom, zda přijmout nového klienta, resp. novou zakázku, případně zda pokračovat ve vztahu s klientem. Na těchto duševních zdrojích totiž závisí, jaké informace firma získá o zakázce a o integritě a etických hodnotách klienta.

### Konkrétní reakce stanovené v ISQM 1



ISQM 1, odstavce:  
34, A116–A137

Odstavec 34 ISQM 1 definuje konkrétní reakce, které firma musí navrhnout a implementovat. Na rozdíl od kvalitativních cílů, které jsou rovněž vymezeny v ISQM 1, výčet konkrétních reakcí není vyčerpávající a tyto reakce neošetřují veškerá rizika ohrožující kvalitu. Očekává se tudíž, že firma navrhne a implementuje i jiné reakce *nad rámec* reakcí definovaných v ISQM 1, aby splnila požadavky odstavce 26.

I když jsou v odstavci 34 ISQM 1 definovány konkrétní reakce, jejich charakter, načasování a rozsah se bude lišit v závislosti na charakteru firmy a jejích okolnostech.

#### Příklad toho, jak firma zohledňuje charakter, načasování a rozsah konkrétní reakce

V souladu s odstavcem 34(c) ISQM 1 je firma povinna zavést následující reakci:

*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.*

Při navrhování a implementaci této reakce firma zohledňuje například následující záležitosti:

- kdo bude přijímat, vyšetřovat a řešit stížnosti a obvinění, zda by to měl dělat externí poskytovatel služeb, případně zda by tento proces ve firmě měla zajišťovat jedna osoba, nebo více osob;
- zda jsou povinnosti firmy nebo jejích pracovníků týkající se řešení stížností a obvinění stanoveny právními předpisy či příslušnými etickými požadavky, například zda má firma, případně její pracovníci povinnost oznámit danou záležitost příslušnému orgánu (např. oddíly 260 a 360

Kodexu IESBA<sup>7</sup> stanoví, jak mají firma nebo její pracovníci postupovat v reakci na nesoulad s právními předpisy nebo podezření na takový nesoulad);

- jak bude firma o stížnostech a obviněních informovat;
- jak bude zajištěna důvěrnost stížností a obvinění;
- jak budou stížnosti a obvinění řešeny, mimo jiné situace, kdy by mělo být informováno vedení nebo právní zástupce.

Některé konkrétní reakce, resp. jejich aspekty, nemusí být pro firmu vzhledem k jejímu charakteru a okolnostem nebo vzhledem k charakteru a okolnostem jejích zakázek relevantní. V takovém případě se použijí ustanovení odstavce 17 ISQM 1 (tj. firma není povinna dodržovat ty požadavky, které se na ni nevztahují).

**i** Příklady situací, kdy požadavky ISQM 1 nejsou pro firmu relevantní, jsou uvedeny v odstavci A29.

### Odstupňování reakcí

Charakter, načasování a rozsah reakcí závisí na tom, jakým rizikům ohrožujícím kvalitu je firma vystavena. Na tato rizika má zase vliv její charakter a okolnosti a charakter a okolnosti zakázek, které realizuje. Menší firmy a firmy s jednodušší strukturou jsou obvykle vystaveny jiným rizikům než větší firmy, resp. firmy se složitější strukturou, a vyžadují tudíž i jiné reakce. Existují i rizika, která jsou společná pro všechny firmy bez ohledu na jejich velikost a složitost, u těch se ale bude podle okolností dané firmy lišit charakter, načasování a rozsah reakce.

#### Příklady rozdílů v reakcích na podkladová rizika mezi menší firmou, resp. firmou s jednodušší strukturou, a větší firmou, resp. firmou se složitější strukturou

| Riziko ohrožující kvalitu                                                                                                                                                    | Reakce                                                                                                                                                                                                                                                                 |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Jedná se o malou firmu působící na jednom místě, kterou vede jediná osoba. Existuje tudíž riziko, že každodenní jednání a chování vedení má na firemní kulturu zásadní vliv. | Na toto riziko lze reagovat nezávislým koučkem firemního vedení a pravidelným získáváním anonymní zpětné vazby od všech úrovní v rámci firmy. Tím se zjistí, jak jednání a chování vedení firmu ovlivňuje a co lze v zájmu dosažení optimální firemní kultury zlepšit. |

<sup>7</sup> Mezinárodní etický kodex pro auditory a účetní odborníky (včetně Mezinárodních standardů nezávislosti) vydaný Mezinárodním výborem pro etické standardy účetních) (Kodex IESBA)

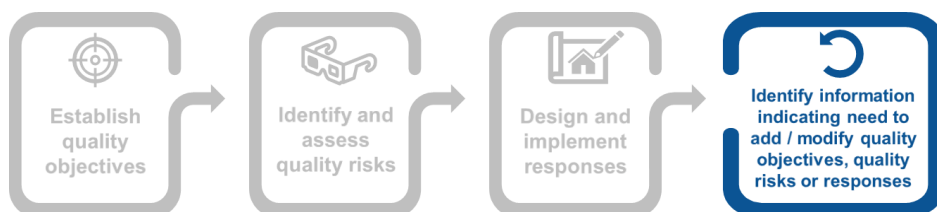
Jedná se o velkou firmu s několika pobočkami a několika úrovněmi vedení. Z toho vyplývá riziko, že v celé firmě nevládne jednotná kultura.

Na toto riziko lze reagovat definováním firemních hodnot v kodexu chování, nastavením formální celofiremní komunikace zdůrazňující důležitost kvality, pravidelným formálním hodnocením firemní kultury a pravidelnými schůzkami vedení, kde se projednávají klíčová sdělení, rozhodnutí a opatření.

### Identifikace informací signalizujících potřebu vymezení dalších kvalitativních cílů, rizik ohrožujících kvalitu nebo reakcí na ně, resp. jejich úpravy



ISQM 1, odstavce: 27, A52–A54



Vymezení kvalitativních cílů, rizik ohrožujících kvalitu nebo reakcí na ně není jednorázovým úkonem. Cíle, rizika i reakce se mění:

- kvůli změnám v charakteru firmy a v jejích okolnostech a v charakteru a okolnostech jejích zakázek;
- v důsledku nápravných opatření, která firma přijímá, aby odstranila nedostatky ve svém systému řízení kvality.

### Nové nebo modifikované kvalitativní cíle, rizika ohrožující kvalitu nebo reakce na ně

Někdy firma zjistí, že je nutné stanovit si nové kvalitativní cíle nebo vymežit nová rizika a reakce na ně, resp. jejich vymezení upravit, protože došlo ke změnám v charakteru firmy a v jejích okolnostech nebo v charakteru a okolnostech jejích zakázek. Jedná se například o následující situace:

#### Kvalitativní cíle

- Je nutné stanovit další kvalitativní cíle;
- Další kvalitativní cíle, které si firma stanovila, již nejsou potřeba, případně je nutné je upravit;
- Dílčí cíle, které si firma stanovila, již nejsou potřeba, případně je nutné je upravit.

Kvalitativní cíle definované v ISQM 1 nelze upravit ani zrušit, s výjimkou případů podle odstavce 17 (tj. jde o kvalitativní cíl, který se na firmu již nevztahuje).

|                                  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
|----------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Rizika ohrožující kvalitu</b> | <ul style="list-style-type: none"> <li>Firma identifikovala nová kvalitativní rizika;</li> <li>Stávající kvalitativní rizika již nevyhovují definičním podmínkám kvalitativních rizik;</li> <li>Stávající kvalitativní rizika je nutné modifikovat;</li> <li>Stávající kvalitativní rizika je nutné nově vyhodnotit.</li> </ul>                                                                                                                                                           |
| <b>Responses</b>                 | <ul style="list-style-type: none"> <li>Firma navrhla a implementovala nové reakce;</li> <li>Stávající reakce byly ukončeny;</li> <li>Stávající reakce je nutné modifikovat.</li> </ul> <p>Konkrétní reakce definované v ISQM 1 firma musí navrhnout a implementovat, nicméně může podle svého uvážení modifikovat <b>způsob, jak</b> je navrhne a implementuje. Tyto reakce nelze ukončit, s výjimkou případů podle odstavce 17 (tj. jde o reakci, která se na firmu již nevztahuje).</p> |

### Jak firma zjišťuje informace signalizující potřebu vymezení dalších kvalitativních cílů, rizik ohrožujících kvalitu nebo reakcí na ně, resp. jejich úpravy

ISQM 1 nestanoví, jak často by firma měla přehodnocovat své kvalitativní cíle, rizika ohrožující kvalitu či reakce na ně. Úpravy je totiž nutné dělat proaktivně, jakmile dojde ke změnám ovlivňujícím systém řízení kvality nebo když jsou v něm zjištěny.

ISQM 1 popisuje dva mechanismy pro identifikaci informací signalizujících potřebu nových nebo modifikovaných kvalitativních cílů, rizik ohrožujících kvalitu nebo reakcí na ně.

**i** Příklad ilustrující, jak se mohou lišit pravidla nebo postupy pro zjišťování informací o změnách v charakteru a okolnostech firmy a jejích zakázek u méně složité firmy oproti firmě se složitější strukturou, je uveden v odstavci A52 ISQM 1.

Firma má v rámci procesu vyhodnocení rizik zavedená pravidla nebo postupy zaměřující se na identifikaci informací, které ukazují na to, že kvůli změnám v jejím charakteru a okolnostech je nutné změnit také kvalitativní cíle, rizika ohrožující kvalitu nebo reakce na ně

Firemní monitorovací a nápravný proces poskytuje informace o nedostacích týkajících se kvalitativních cílů, rizik ohrožujících kvalitu nebo reakcí na ně

**Příklad:**

Kvůli probíhající pandemii je nutné provádět audity distančně. V důsledku toho vznikne řada dalších rizik ohrožujících kvalitu, resp. dojde ke změnám v jejich vyhodnocení. Například v souvislosti s realizací zakázky budou jako vyšší vyhodnocena rizika související s nevhodným řízením týmů provádějících zakázky, dohledem nad nimi a kontrolou jimi provedené práce.

**Příklad:**

Firma zjistila, že digitální dokumentace zakázky nebyla kvůli výpadku elektrické energie řádně nahrána do aplikace na firemním serveru a že došlo k její ztrátě. Svou reakci upraví tak, že nainstaluje záložní generátory, které zajistí nepřetržité fungování serverů i během výpadků.

## SPRÁVA A ŘÍZENÍ A VEDENÍ



ISQM 1, odstavce:  
28, A55–A61

Správa a řízení a vedení má pro řízení kvality na celofiremní úrovni i na úrovni zakázky zásadní význam. Prostřednictvím této složky systému řízení kvality totiž firma buduje svou firemní kulturu a etické základy a provádí samoregulaci. Je to rámec určující, jak jsou ve firmě přijímána rozhodnutí. Správa a řízení má vliv také na to, jak firmu vnímá veřejnost. Firma bez účinné správy a řízení může být vnímána jako firma, která nepůsobí ve veřejném zájmu.

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



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

### Jak firma prosazuje kvalitu prostřednictvím své firemní kultury

Snaha o prosazování kvality musí prostupovat celou firmou. Toho lze dosáhnout prostřednictvím řady mechanismů a opatření, mimo jiné:

#### Etická atmosféra ve firmě („tone at the top“)

Etickou atmosférou ve firmě („tone at the top“) se ISQM 1 zabývá v různých svých ustanoveních týkajících se vedení. Osahuje např. následující požadavky:

- požadavky specifikující povinnosti, které je nutné přidělit konkrétním osobám;
- povinnost vedení seznámit se s ISQM 1;
- odpovědnost vedení za kvalitu;
- povinnost vedení vyhodnotit systém řízení kvality a vyjádřit se k jeho účinnosti;
- hodnocení práce vedení.

|                                                                                                                                         |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                                                                                         | <p><b>Příklady dalších opatření, která může vedení přijmout kromě plnění výše uvedených požadavků</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Posilování důvěry prostřednictvím soustavné, pravidelné a otevřené komunikace;</li> <li>• Zajištění transparentnosti a účinnosti opatření zaměřených na kvalitu v rámci firmy.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| <p><b>Povinnost všech pracovníků prosazovat kvalitu</b></p>                                                                             | <p>ISQM 1 upravuje jednání a chování pracovníků firmy a jejich povinnost prosazovat kvalitu tím, že stanoví následující kvalitativní cíle:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• firemní kultura posiluje odpovědnost všech pracovníků za kvalitu zakázek a činností vykonávaných v rámci systému řízení kvality a chování, které se od nich očekává;</li> <li>• pokud jde o firemní zdroje, pracovníci, od nichž se očekává, že svým jednáním a chováním prosazují kvalitu, jsou povinni rozvíjet a udržovat si náležité odborné předpoklady pro výkon svých funkcí, nést za svou práci odpovědnost a jsou bez zbytečného odkladu oceňováni prostřednictvím hodnocení, odměňování, kariérního postupu a dalších pobídek.</li> </ul> <p><b>Příklady dalších opatření, jak zajistit, aby pracovníci prosazovali kvalitu</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Přijetí kodexu chování.</li> <li>• Definování způsobu, jak bude kvalita měřena, a začlenění opatření zaměřujících se na posilování kvality do hodnocení zaměstnanců, s dopadem na jejich odměňování a kariérní postup.</li> <li>• Vytváření příležitostí pro rozvoj zaměstnanců, které posilují kvalitu.</li> </ul> |
| <p><b>Akcent na kvalitu u strategických rozhodnutí a opatření přijímaných firmou, včetně jejích finančních a provozních priorit</b></p> | <p>Řízení kvality není samostatnou firemní funkcí. Firemní kultura prosazující kvalitu je účinná pouze v případě, že je propojená s firemní strategií, provozními činnostmi a obchodními procesy.</p> <p>Jeden z kvalitativních cílů definovaných v ISQM 1 říká, že také strategická rozhodnutí a opatření přijímaná firmou, včetně jejích finančních a provozních priorit, musí prosazovat kvalitu.</p> <p>Strategická rozhodnutí a opatření zahrnují mimo jiné obchodní strategii firmy, její finanční cíle, způsob řízení zdrojů, růst podílu firmy na trhu, specializaci na určité odvětví nebo nabídku nových služeb.</p> <p><b>Příklad, jak akcentovat kvalitu u strategických rozhodnutí a opatření firmy</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Definování firemního záměru a firemních hodnot, a to tak, aby prosazovaly kvalitu.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |

Vzhledem k tomu, že firemní kultura prostupuje celou firmou, k prosazování kvality přispívá řada dalších aspektů systému řízení kvality.

**Příklady, jak další aspekty systému řízení kvality přispívají k jejímu prosazování**

- Akcentovat důležitost kvality pomáhají firemní pravidla a postupy vyžadující konzultování obtížných a sporných otázek a posilující význam a přínos konzultací.
- K posílení etické atmosféry ve firmě a prosazování kvality přispívá robustní systém pro schvalování nových klientů, resp. nových zakázek a pokračování vztahů s klientem.



Menší firma má lepší předpoklady pro vytvoření optimální firemní kultury prostřednictvím přímé interakce vedení s ostatními pracovníky, což v případě větší firmy není vždy možné.



Pokud je firma součástí sítě, má to obvykle vliv i na její firemní kulturu. Roli hrají např. následující faktory:

- etická atmosféra prosazovaná vedením sítě a jeho důraz na kvalitu;
- zda síť vyžaduje, aby vedení neslo odpovědnost za kvalitu;
- jaké jsou požadavky platné v rámci sítě a jak síť sleduje dodržování těchto požadavků firmou;
- jak síť řídí záležitosti týkající se kvality v jednotlivých členských firmách, mimo jiné jak rychle reaguje, jak komunikuje o záležitostech týkajících se kvality a jaká opatření přijímá vůči členským firmám, které požadavky platné v rámci sítě neplní.



Ve veřejném sektoru jsou sice strategická rozhodnutí a opatření firmy obvykle méně ovlivněna takovými záležitostmi, jako je ziskovost nebo strategické zaměření, nicméně finanční a provozní priority, například rozdělování finančních zdrojů, roli hrají.



## PŘÍSLUŠNÉ ETICKÉ POŽADAVKY

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



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

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

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



Konkrétní reakce, které se týkají příslušných etických požadavků a vycházejí z ustanovení stávajícího ISQC 1, jsou uvedeny v odstavcích 34(a) a 34(b) ISQM 1.

### Odpovědnost firmy za plnění příslušných etických požadavků platných pro externí subjekty (tj. pro síť, ostatní firmy v síti, pro fyzické osoby v síti nebo v ostatních firmách v síti či pro externí poskytovatele služeb)

Vzhledem k tomu, že se na realizaci zakázek nebo činností v rámci systému řízení kvality mohou podílet i externí subjekty, firma se musí



**Příklady etických požadavků vztahujících se na externí subjekty jsou uvedeny v odstavci A65 ISQM 1.**

zabývat také etickými požadavky platnými pro tyto subjekty. Například pokud firma sama nemá pracovníka, který splňuje požadavky na způsobilost osoby provádějící kontrolu kvality zakázky podle ISQM 2, může si ho najmout od externího poskytovatele služeb.

Je nutné zdůraznit, že firma za příslušné etické požadavky platné pro externí subjekty zodpovídá výhradně ve vztahu k sobě samé a svým zakázkám. Na externí subjekty se mohou vztahovat i jiné etické požadavky, které se firmy netýkají.

**Příklady situací, kdy firma je, resp. není odpovědná za to, že externí subjekty dodržují etické požadavky**

| Situace                                                                                                                                                                                                                                                                                 | Za co firma nezodpovídá?                                                                              | Za co firma zodpovídá?                                                                                                                                                                               |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Firma se řídí etickým kodexem platným v jurisdikci A. Využívá externího experta, který provádí ocenění majetku pro účely auditu účetní závěrky. Expert je členem sdružení oceňovacích odborníků a řídí se etickými požadavky tohoto sdružení. Má přístup k důvěrným informacím klienta. | Firma nezodpovídá za to, zda externí expert dodržuje etické požadavky sdružení oceňovacích odborníků. | Firma zodpovídá za to, že se externí expert seznámil s ustanoveními etického kodexu platného v jurisdikci A, která se týkají důvěrnosti informací, a nakládá s informacemi klienta jako s důvěrnými. |

| Situace                                                                                                                                                                                                                                                 | Za co firma nezodpovídá?                                                                     | Za co firma zodpovídá?                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>Firma se řídí etickým kodexem platným v jurisdikci A. Provádí audit konsolidované účetní závěrky skupiny a jako auditora složky využívá sesterskou firmu z jiné jurisdikce. Tato sesterská firma se řídí etickým kodexem platným v jurisdikci B.</p> | <p>Firma nezodpovídá za to, zda sesterská společnost dodržuje etický kodex jurisdikce B.</p> | <p>Firma zodpovídá za to, že:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>osoby ze sesterské firmy provádějící audit složky splňují relevantní ustanovení etického kodexu platného v jurisdikci A, protože ve smyslu definice v tomto etickém kodexu se jedná o členy týmu provádějícího zakázku;</li> <li>sesterská firma plní ustanovení etického kodexu platného v jurisdikci A, která se vztahují na všechny firmy v dané síti, mimo jiné požadavky na nezávislost.</li> </ul> |



- „Best practice“ postup je zmapovat si, kdo všechno se podílí na realizaci firemních zakázek a vykonává činnosti pro systém řízení kvality a jaký dopad mohou na tyto osoby mít příslušné etické požadavky.
- Reakce, které firma navrhne a implementuje, aby zajistila plnění příslušných etických požadavků externími subjekty, se budou lišit od reakcí, které navrhne a implementuje, aby zajistila plnění příslušných etických požadavků vlastními pracovníky. Například pokud jde o seznamování s příslušnými etickými požadavky:
  - pracovníci firmy obvykle absolvují pravidelné školení zaměřené na etické požadavky;
  - u externích poskytovatelů služeb si firma může konkrétní etické požadavky dát do podmínek smlouvy (např. požadavky týkající se důvěrnosti informací);
  - v případě auditorů složek (ať už působí v rámci sítě, nebo mimo ni) mohou být příslušné etické požadavky popsány v pokynech pro audit skupiny, někdy může auditor skupiny považovat za vhodné poskytnout auditorům jednotlivých složek dodatečné školení.

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



ISQM 1, odstavce:  
30, A67–A74

Následující rámeček shrnuje hlavní změny, jimiž se ISQM 1 odlišuje od stávajícího ISQC 1, pokud jde o složku „schvalování nových klientů, resp. nových zakázek a pokračování vztahů s klientem“:



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

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

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

### Firemní pravidla a postupy upravující schvalování nových klientů, resp. nových zakázek a pokračování vztahů s klientem

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

- Specifikují informace, které je nutné získat o charakteru a okolnostech zakázky a o integritě a etických hodnotách klienta (včetně jeho vedení a případně osob pověřených správou a řízením). Může v nich být také upřesněno, z jakých zdrojů je tyto informace třeba získat.



Příklady informací, z nichž firma vychází při rozhodování o tom, zda přijmout nového klienta, resp. novou zakázku, případně zda pokračovat ve vztahu s klientem, a příklady faktorů ovlivňujících získávané informace a jejich zdroje jsou uvedeny v odstavcích A67–A69 a A72 ISQM 1.

- Vymezují faktory, které firma musí zvážit při posuzování toho, zda je schopná realizovat zakázku v souladu s profesními standardy a požadavky příslušných právních předpisů.
- Specifikují typy zakázek, které firma smí, nebo naopak nesmí provádět, případně typy účetních jednotek, pro které nesmí zakázky provádět.

Například:

- firma může zakázat provádění ověřovacích zakázek týkajících se určité skutečnosti, která je předmětem prováděných postupů, pro kterou nemá odpovídající odborné znalosti;
- firma může zakázat provádění ověřovacích zakázek, například auditů účetních závěrek, pro účetní jednotky z určitých odvětví (např. z nově vznikajících odvětví s vysokou mírou nestability a nepravděpodobných transakcí).

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

**i** Příklady záležitostí, které lze upravit pravidly a postupy týkajícími se schvalování nových klientů, resp. nových zakázek a pokračování vztahů s klientem, jsou uvedeny v odstavcích A122–A123 ISQM 1.

**...** V souladu s ISA 220 (revidované znění) je partner odpovědný za zakázku povinen:

- při plánování a realizaci auditní zakázky zohlednit informace získané během schvalování nových klientů, resp. nových zakázek a pokračování vztahů s klientem;
- informovat firmu, jestliže se dozví informace, které by ji pravděpodobně přiměly auditní zakázku odmítnout, pokud by jí byly známy před přijetím.



Okolnosti a konkrétní reakce na ně, které je firma povinna ošetřit ve svých pravidlech a postupech v souvislosti se schvalováním nových klientů, resp. nových auditních zakázek a pokračováním vztahů s klientem, jsou uvedeny v odstavci 34(d) ISQM 1. Tyto konkrétní reakce vycházejí z požadavků stávajícího ISQC 1.



Je-li skutečnost, která je předmětem postupů prováděných v rámci firemní zakázky, nepravdivá nebo zavádějící, může to ohrozit integritu firmy. Takové situace jsou obvykle řešeny příslušnými etickými požadavky. V souladu s odstavcem 34(d) ISQM 1 je firma povinna zavést pravidla a postupy ošetřující situace kdy 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.

**REALIZACE ZAKÁZKY****ISQM 1, odstavce:  
31, A75–A85**

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



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

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

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



V menší, resp. méně složité firmě:

- Může mít tým provádějící zakázku jen jednoho člena, a to partnera odpovědného za zakázku (např. jde-li o samostatně podnikajícího odborníka). V těchto případech nebudou relevantní kvalitativní cíle týkající se řízení, dohledu a kontroly a rizika ohrožující kvalitu, která souvisejí s odpovědností partnera za řízení a zajištění kvality zakázky a s jeho dostatečným a vhodným zapojením v průběhu celé zakázky, budou pravděpodobně vyhodnocena jako poměrně nízká.
- Jestliže firma nemá interní pracovníky s odbornými předpoklady a schopnostmi, aby mohli poskytovat konzultace, může pro konzultování obtížných a sporných záležitostí využít externího poskytovatele služeb.
- Někdy je složité mít ve firmě osoby odpovědné za řešení rozdílů v názorech, protože to může vést ke konfliktům a zaměstnanci se mohou z obavy z postihu vyhýbat upozorňování na tyto rozdíly. Firma proto může využít pro řešení rozdílných názorů externího poskytovatele služeb.

### **Jak firma zajistí, aby týmy provádějící zakázky uplatňovaly náležitý odborný úsudek, a pokud je to pro daný typ zakázky relevantní, i profesní skepticismus**

Firma může v rámci kvalitativních cílů týkajících se realizace zakázky navrhnout a implementovat řadu reakcí zajišťujících uplatňování odborného úsudku a profesního skepticismu. Jedná se například o reakce pokrývající řízení týmů provádějících zakázku, dohled nad nimi a kontrolu jimi provedené práce, konzultace a rozdíly v názorech. Další reakcí zajišťující uplatňování odborného úsudku a profesního skepticismu jsou kontroly kvality zakázky.

Týmy provádějící zakázky jsou při uplatňování náležitého odborného úsudku a profesního skepticismu podporovány i dalšími aspekty systému řízení kvality.

**Příklady dalších aspektů systému řízení kvality podporujících týmy provádějící zakázky při uplatňování náležitého odborného úsudku a profesního skepticismu**

- Masivní opatření posilující firemní kulturu, která prosazuje kvalitu.
- Vedení nese odpovědnost za kvalitu a prosazuje ji svým jednáním a chováním.
- Přidělování vhodných zdrojů na zakázky, včetně lidských, technologických a finančních (tým provádějící zakázku může finanční zdroje potřebovat např. na externího experta, nebo aby mohl navštívit nějaké místo).
- Rozvoj vhodných duševních zdrojů, které zajistí, že týmy provádějící zakázky jsou upozorněny na situace, v nichž je nutné uplatňovat odborný úsudek a profesní skepticismus, a poradí jim, jak jednat.
- Přidělování pracovníků na zakázky tak, aby měli dostatek času na provedení práce a plnění svých povinností.
- Správné úsudky ohledně toho, zda schválit nového klienta, resp. novou zakázku nebo zda pokračovat ve vztahu s klientem, například posouzení toho, zda má firma pro realizaci zakázky vhodné zdroje a dostatek času vzhledem k ostatním svým závazkům.
- Poskytování vhodného školení.

## ZDROJE



ISQM 1, odstavce:  
16(f), 16(m), 16(n), 16(v), 16(w), 32,  
A13, A20–A21, A28 a A86–A108

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



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

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

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

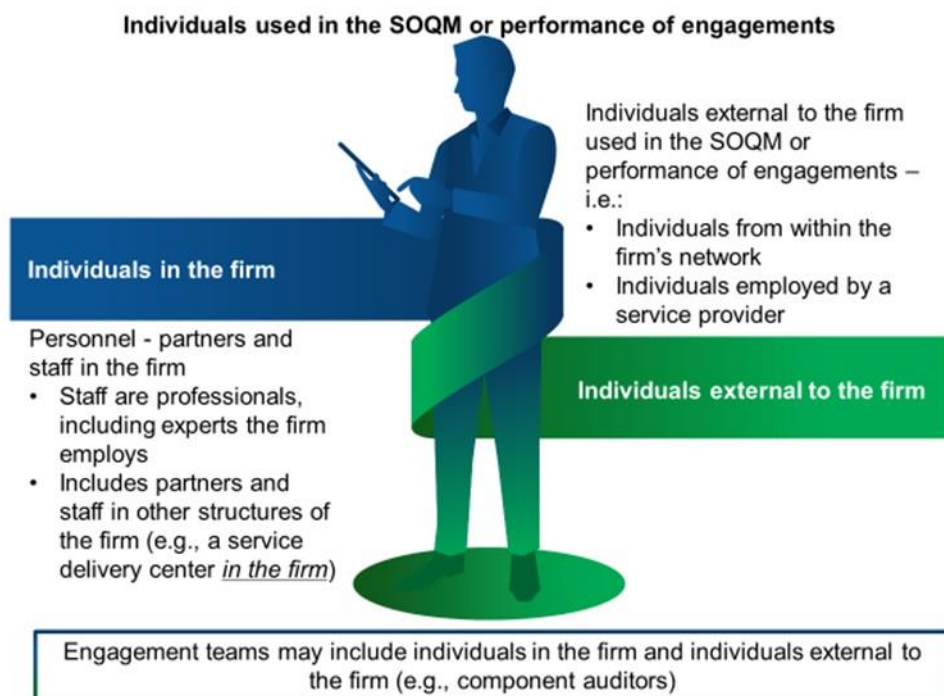


Složka „zdroje“ má zásadní význam pro návrh, zavedení a fungování systému řízení kvality. Řada aspektů této složky se tudíž překrývá s jinými složkami, resp. je podporuje.

Důležitým aspektem systému řízení kvality jsou finanční zdroje, které jsou nutné pro pořízování technologických, duševních i lidských zdrojů. Na řízení a rozdělování finančních zdrojů má rozhodující vliv firemní vedení, proto jsou tyto zdroje v ISQM 1 upraveny v rámci složky „správa a řízení a vedení“.

### Lidské zdroje: jaké aspekty ISQM 1 se týkají pracovníků firmy a jaké externistů?

Výraz „lidské zdroje“ v ISQM 1 zahrnuje různé osoby, které firma využívá pro účely systému řízení kvality



nebo realizace zakázek.

Výraz „pracovníci“ v ISQM 1 odkazuje na interní osoby, které jsou součástí firmy.

Výrazy „osoba“ nebo „osoby“ v ISQM 1 je nutné interpretovat s ohledem na kontext, ve kterém jsou použity. Mohou odkazovat na konkrétní osobu, konkrétní skupinu osob i na všechny lidské zdroje podílející se na firemním systému řízení kvality nebo na realizaci zakázek (tj. na interní osoby i externisty).

Následující rámečky ilustrují, že požadavky ISQM 1 se někdy týkají všech osob, které se podílejí na systému řízení kvality nebo na realizaci zakázek, a jindy jen některých z nich:

| Všechny osoby podílející se na systému řízení kvality nebo na realizaci zakázek                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | Pouze interní osoby (tj. pracovníci firmy)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | Pouze externí osoby podílející se na systému řízení kvality nebo na realizaci zakázek                                                                                                                                                                                                                                                              |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p><b>Příklady požadavků, které platí pro tyto osoby</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Odstavec 31: povinnosti týmu provádějícího zakázku, řízení tohoto týmu, dohled nad ním a kontrola jím provedené práce, uplatňování odborného úsudku a rozdíly v názorech.</li> <li>• Odstavec 32(d): přidělování členů do týmu provádějícího zakázku a osob na činnosti v rámci systému řízení kvality.</li> <li>• Odstavec 33(c): výměna informací mezi firmou a týmy provádějícími zakázky.</li> <li>• Odstavec 39: osoby provádějící monitorovací činnosti.</li> <li>• Odstavec 47: informování týmů provádějících zakázky a dalších osob pověřených výkonem činností v rámci systému řízení kvality o záležitostech týkajících se monitorovacího a nápravného procesu.</li> </ul> | <p><b>Příklady požadavků, které platí pro tyto osoby</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Odstavec 28(a)(iii): odpovědnost pracovníků firmy za kvalitu zakázek nebo činností vykonávaných v rámci systému řízení kvality a jejich očekávané chování.</li> <li>• Odstavec 29(a): příslušné etické požadavky, které se vztahují na firmu a její pracovníky.</li> <li>• Odstavec 32(a): najímání, vzdělávání a stabilizování pracovníků firmy.</li> <li>• Odstavec 32(b): závazek pracovníků prosazovat kvalitu.</li> <li>• Odstavec 33(b): odpovědnost pracovníků za výměnu informací.</li> <li>• Odstavec 34(b): potvrzení o dodržování požadavků na nezávislost.</li> </ul> | <p><b>Příklady požadavků, které platí pro tyto osoby</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Odstavec 29(b): příslušné etické požadavky vztahující se na ty externí subjekty, které musí dodržovat požadavky vztahující se na firmu a na jí prováděné zakázky.</li> <li>• Odstavec 32(c): získávání externích lidských zdrojů.</li> </ul> |

### Lidské zdroje: přístup k externistům podílejícím se na systému řízení kvality

V odstavci A27 ISQM 1 se uvádí, že pokud 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.

### Příklady rozdílů mezi pravidly a postupy týkajícími se pracovníků firmy a pravidly a postupy týkajícími se externistů

Odstavec 32(d) říká, že do týmu provádějícího zakázku jsou přidělováni členové, kteří mají náležité odborné předpoklady a schopnosti, aby mohli konzistentně provádět kvalitní zakázky, a kteří na to mají dostatek času. To platí i pro všechny externisty podílejícími se na zakázkách firmy.

| Pracovníci firmy                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | Externisté                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>Pravidla a postupy, které firma navrhne a zavede pro své pracovníky, obvykle pokrývají následující záležitosti:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Procesy a systémy nutné pro sledování: <ul style="list-style-type: none"> <li>○ zakázek a jejich časového harmonogramu;</li> <li>○ údajů o pracovnících firmy, včetně jejich pracovního zařazení, vzdělání, praxe a nároku na dovolenou;</li> <li>○ zakázek, na které jsou pracovníci přiděleni;</li> <li>○ klientských portfolií jednotlivých partnerů a vedoucích pracovníků.</li> </ul> </li> <li>• Jak partner odpovědný za zakázku nebo jiný vedoucí člen týmu provádějícího zakázku podává žádost o přidělení pracovníků na zakázku nebo o pokrytí jejich změněných potřeb.</li> </ul> | <p>Pravidla a postupy, které firma navrhne a zavede pro externisty, obvykle pokrývají následující záležitosti:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Informace, které firma potřebuje získat od jiné firmy v síti nebo od externího poskytovatele služeb o osobách přidělených na zakázku (např. jejich pracovní zařazení, vzdělání a praxe);</li> <li>• Faktory, které firma zvažuje při posuzování toho, zda osoby přidělené na zakázku jinou firmou v síti nebo externím poskytovatelem služeb mají náležité odborné předpoklady a schopnosti (a čas), aby mohly svěřenou práci provést;</li> <li>• Jak budou řešeny problémy týkající se náležitých odborných předpokladů a schopností členů týmu provádějícího zakázku.</li> </ul> <p>Vzhledem k tomu, že interakce s jinou firmou v síti nebo s externím poskytovatelem služeb bude obvykle probíhat na úrovni zakázky, firma může stanovit, že výše uvedená pravidla a postupy implementuje partner odpovědný za zakázku.</p> |

### Lidské zdroje: auditoři složky

Důvody jmenování auditora složky:

- auditor složky byl pověřen provedením auditu klientem nebo vedením složky (např. ze statutárních, regulačních nebo jiných důvodů.).
- auditor složky byl osloven firmou, resp. partnerem odpovědným za zakázku jednajícím jménem firmy, a to v následujících situacích:
  - firma při rozhodování o tom, zda přijmout nového klienta, resp. novou zakázku, nebo zda pokračovat ve vztahu se stávajícím klientem, resp. ve stávající zakázce zjistila, že potřebuje auditora složky;

- partner odpovědný za zakázku při plánování a provádění auditu skupiny zjistil, že je potřeba auditor složky, a firemní pravidla a postupy stanoví, že partner odpovědný za zakázku má jménem firmy oslovit auditora složky.

Bez ohledu na důvody angažování auditora složky je firma povinná se přesvědčit, že:

- zdroje (tj. lidské zdroje) poskytované auditorem složky jsou vhodné;
- osoby přidělené na audit složky mají náležité odborné předpoklady a schopnosti, aby mohly konzistentně provádět kvalitní zakázky, a mají na to dostatek času.

ISQM 1 upravuje vhodnost auditorů složky a jejich odborné předpoklady a schopnosti v následujících ustanoveních:

| <b>Auditoři složky pocházející ze stejné sítě jako firma:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>odstavec 32(d) ISQM 1</i></li> <li>• <i>odstavce 48–52 ISQM 1 (požadavky platné v rámci sítě nebo sítí poskytované služby)</i></li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | <b>Auditoři složky nepocházející ze stejné sítě jako firma, resp. firma není členem žádné sítě:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>odstavec 32(d) ISQM 1</i></li> <li>• <i>odstavec 32(h) ISQM 1 (poskytovatel služeb)</i></li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p><b>Příklady praktického uplatňování požadavků ISQM 1 na auditory složky pocházející ze stejné sítě jako firma</b></p> <p>V rámci sítě platí požadavky:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• díky nimž jsou systémy řízení kvality v jednotlivých firmách do velké míry jednotné;</li> <li>• které stanoví konkrétní kritéria pro to, aby nějaká osoba mohla být pověřena výkonem práce na složce, pokud je auditorem skupiny jiná členská firma v síti. Tato kritéria zahrnují odborné předpoklady a schopnosti, které daná osoba musí mít.</li> </ul> <p>Firma:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• zná výše uvedené požadavky platné v rámci sítě;</li> <li>• 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 konkrétní kritéria stanovená v požadavcích platných v rámci sítě;</li> <li>• zavede pravidla nebo postupy, které vyžadují, aby tým provádějící zakázku posoudil, zda osoby přidělené pro práci na</li> </ul> | <p><b>Příklady praktického uplatňování požadavků ISQM 1 na auditory složky nepocházející ze stejné sítě jako firma</b></p> <p>Firma zavede pravidla a postupy:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• definující, jaké informace musí partner odpovědný za zakázku získat: <ul style="list-style-type: none"> <li>○ o firmě pověřené auditem složky, například o jejích zkušenostech v příslušném odvětví, o její pověsti na trhu, o předchozích zkušenostech s touto firmou a o veřejně dostupných výsledcích inspekcí provedených regulačními orgány;</li> <li>○ o odborných předpokladech a schopnostech osob, které daná firma přidělila na práci na složce;</li> </ul> </li> </ul> <p>Tato pravidla nebo postupy mohou rovněž specifikovat, jakým způsobem se tyto informace získávají (např. informace o odborných předpokladech a schopnostech osob si lze vyžádat prostřednictvím pokynů k auditu skupiny).</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• definující kritéria, která musí partner odpovědný za zakázku zohlednit, aby mohl rozhodnout, zda: <ul style="list-style-type: none"> <li>○ daná firma je vhodná pro práci na</li> </ul> </li> </ul> |

složce musí splňovat nějaké doplňující požadavky, aby byly vhodné pro práci na zakázce a měly náležité odborné předpoklady a schopnosti;

- posoudí, zda informace poskytované sítí o celkových výsledcích monitorovacích činností provedených v jednotlivých členských firmách neukazují na to, že osoby z jiných firem nejsou pro práce na auditu skupiny vhodné;
- informace poskytované sítí o celkových výsledcích monitorovacích činností provedených v jednotlivých členských firmách předá týmům provádějícím zakázky;
- zavede pravidla nebo postupy pro situace, kdy má partner odpovědný za zakázku pochyby o jiné firmě ze sítě provádějící práce na složce nebo o odborných předpokladech a schopnostech osob přidělených na tyto práce, mimo jiné:
  - tato pravidla a postupy musí vyžadovat, aby partner odpovědný za zakázku o dané záležitosti informoval svou firmu, příslušnou firmu v síti, osoby pověřené správou a řízením účetní jednotky nebo vedení složky;
  - není-li možné záležitost vyřešit, tato pravidla a postupy musí vyžadovat poskytnutí dodatečných zdrojů nebo intenzivnější řízení, dohled a kontrolu práce provedené na složce partnerem odpovědným za zakázku.

složce;

- osoby přidělené danou firmou pro práci na složce mají náležité odborné předpoklady a schopnosti a dostatek času, aby mohly odvést kvalitní práci;
- upravující, jak má partner odpovědný za zakázku postupovat v případě, že daná firma není vhodná pro práci na složce nebo když přidělené osoby nemají náležité odborné předpoklady a schopnosti ani dostatek času:
  - tato pravidla a postupy musí vyžadovat, aby partner odpovědný za zakázku o dané záležitosti informoval svou firmu, příslušnou jinou firmu, osoby pověřené správou a řízením účetní jednotky nebo vedení složky;
  - není-li možné záležitost vyřešit, tato pravidla a postupy musí vyžadovat, aby si partner odpovědný za zakázku vyžádal dodatečné zdroje nebo aby intenzivněji řídil práce provedené na složce, dohlížel na ně a kontroloval je.

 V souladu s ISA 220 (revidované znění) je partner odpovědný za zakázku povinen se přesvědčit, že týmu provádějícímu zakázku byly včas přiděleny dostatečné a vhodné zdroje k provedení zakázky, resp. že tento tým má dostatečné a vhodné zdroje k dispozici. V případě auditu skupiny jsou auditoři složek součástí týmu provádějícího zakázku, a ustanovení ISA 220 (revidované znění) se na ně tudíž rovněž vztahují.

Zvláštní aspekty auditů skupiny upravuje ISA 600,<sup>8</sup> který obsahuje požadavky a aplikační ustanovení definující povinnosti auditora skupiny v případě využití auditorů složek.

### Technologické zdroje: technologické zdroje spadající do působnosti ISQM 1

Ne všechny technologické zdroje, které firma používá, spadají do působnosti ISQM 1. Technologické zdroje mohou ve firmě sloužit k různým účelům, přičemž některé z nich vůbec nemusí souviset se systémem řízení kvality. Odstavec A99 ISQM 1 uvádí, že pro účely ISQM 1 jsou relevantní následující technologické zdroje:

| Technologické zdroje používané pro navrhování, zavádění nebo provozování systému řízení kvality                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | Technologické zdroje používané týmy provádějícími zakázky při jejich realizaci                                                                                                                                                                                                                                                   | Technologické zdroje, které jsou nezbytné pro efektivní fungování IT aplikací                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p><b>Příklady:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>IT aplikace pro monitoring nezávislosti a schvalování nových klientů, resp. zakázek či pokračování vztahu s klientem;</li> <li>IT aplikace pro monitoring systému řízení kvality;</li> <li>IT aplikace pro evidenci času a sledování volna zaměstnanců;</li> <li>IT aplikace pro podporu školení a hodnocení výkonnosti zaměstnanců;</li> <li>IT aplikace pro sestavování rozpočtu (plánování a rozdělování finančních zdrojů);</li> <li>IT aplik  pro uchovávání</li> </ul> | <p><b>Příklady:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>IT aplikace pro přípravu a sestavení dokumentace zakázky;</li> <li>IT aplikace pro duševní zdroje (např. IT aplikace obsahující manuály a metodiky);</li> <li>IT aplikace používané jako automatizované nástroje a techniky, např. Excel a jeho makra.</li> </ul> | <p><b>Příklady:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>operační systémy a databáze podporující IT aplikace používané při provozování systému řízení kvality nebo realizaci zakázek;</li> <li>hardware podporující fungování IT aplikací (např. síťové systémy a uživatelský hardware, jako jsou notebooky);</li> <li>IT systémy pro správu přístupu k operačnímu systému a IT aplikacím (tj. aplikace s hesly).</li> </ul> |

<sup>8</sup> ISA 600 Zvláštní aspekty – auditů účetních závěrek skupiny (včetně prací provedených auditory složek)

a vedení dokumentace zakázky;

- IT aplikace pro záznamy a sledování konzultací.

**i** Odstavec A99 ISQM 1 obsahuje příklady ilustrující rozdíly mezi technologickými zdroji v méně složitě firmě a ve firmě se složitější strukturou.



Zdroje mohou působit jako podmínky, události, okolnosti a přijatá nebo nepřijatá opatření vedoucí ke vzniku rizik ohrožujících kvalitu. Při identifikaci a vyhodnocování těchto rizik v souladu s odstavcem 25(a) ISQM 1 se tedy firma musí zabývat i svými zdroji.

Níže uvádíme příklady podmínek, událostí, okolností a přijatých nebo nepřijatých opatření souvisejících s technologickými zdroji, které mohou vést u jiných složek systému řízení kvality ke vzniku rizik kvalitu ohrožujících:

- Týmy provádějící zakázky se příliš spoléhají na IT aplikace, i když ty mohou zpracovávat data nepřesně, zpracovávat nepřesná data, případně obojí. To může vést k rizikům ohrožujícím kvalitu u složky „realizace zakázky“, zejména pokud jde o uplatňování náležitého profesního skepticismu.
- V důsledku porušení bezpečnostních předpisů může dojít k neoprávněnému přístupu k datům klienta. To může vést k rizikům ohrožujícím kvalitu u složky „příslušné etické požadavky“, tj. k porušení důvěrnosti informací.

### Technologické zdroje: automatizované nástroje a techniky (ATT) používané týmem provádějícím zakázku

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

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



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

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

IAASB dále zpracovala podpůrný materiál nazvaný [Non–Authoritative Support Material](#)

### Related to the Risk of Overreliance on Technology when Using ATT and Information Produced by the Entity's Systems.

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

## **Externí poskytovatelé služeb: externí poskytovatelé služeb spadající do působnosti ISQM 1**

ISQM 1 připouští, že firma nemusí mít všechny potřebné zdroje k dispozici interně, a může tudíž využívat externí poskytovatele služeb. Zdroje od externích poskytovatelů služeb podle definice zahrnují technologické, duševní nebo lidské zdroje, které firma využívá v systému řízení kvality nebo při realizaci zakázek. Patří sem i využívání lidských zdrojů (např. auditorů složek) jiných firem, které **nejsou** součástí dané sítě.

**i** Příklady zdrojů od externích poskytovatelů služeb jsou uvedeny v odstavci A105 ISQM 1.

Firma nemůže přenést provozování systému řízení kvality ani odpovědnost za tento systém na jiný subjekt. Nicméně zdroje od externích poskytovatelů služeb jí pomáhají při naplňování požadavků ISQM 1. Pokud tyto zdroje využívá, zodpovídá za to, že jsou pro systém řízení kvality nebo pro realizaci zakázek vhodné.

Externího poskytovatele služeb může najmout firma, tým provádějící zakázku, případně jiný subjekt (jako je tomu např. v případě auditora složky, který pochází z firmy, jež není součástí dané sítě, a kterého najalo vedení složky). Systém řízení kvality musí vždy řešit otázku vhodnosti externího poskytovatele služeb, a to i v případě, že ho najal tým provádějící zakázku nebo jiný subjekt. Například pro externího poskytovatele služeb najatého týmem provádějícím zakázku může firma stanovit pravidla a postupy definující záležitosti, které tento tým musí před angažováním poskytovatele zvážit.



Za zdroje od externích poskytovatelů služeb se nepovažují zdroje (technologické, duševní nebo lidské) poskytnuté v rámci dané sítě (tj. poskytnuté sítí, jinou firmou v síti nebo jinou strukturou či organizací, jež jsou součástí sítě). Tyto zdroje jsou upraveny v požadavcích uvedených v odstavcích 48–52 ISQM 1 (tj. v rámci povinností firmy týkajících se požadavků platných v rámci sítě nebo sítí poskytovaných služeb).

## **Externí poskytovatelé služeb: proměnlivá rizika ohrožující kvalitu a aspekty týkající se odstupňování požadavků**

Firma může v systému řízení kvality nebo při realizaci zakázek využívat nejrůznější zdroje od externích poskytovatelů služeb. Charakter souvisejících rizik ohrožujících kvalitu a důvody pro jejich vyhodnocení se tedy budou lišit. A obdobně se bude lišit také charakter, načasování a rozsah reakcí firmy na tato rizika v souvislosti s vhodností zdrojů od externích poskytovatelů služeb. Je nutné zdůraznit, že někdy může firma zjistit, že zdroje od externích poskytovatelů služeb nepředstavují žádné riziko ohrožující kvalitu, a není tudíž nutné navrhovat a implementovat žádné reakce týkající se těchto zdrojů.

### Příklady faktorů ovlivňujících rizika ohrožující kvalitu u zdrojů od externích poskytovatelů služeb a související dopad na charakter, načasování a rozsah firemních reakcí

| Faktor                                                                    | Jak faktor ovlivňuje rizika ohrožující kvalitu                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|---------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Charakter zdroje                                                          | <p>Při používání technologického zdroje od externího poskytovatele služeb se mohou vyskytnout mimo jiné tato rizika:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>IT aplikace není pravidelně aktualizována, takže se stává nespolehlivou nebo nepoužitelnou, a není tudíž vhodná pro použití ve firemním systému řízení kvality nebo při realizaci zakázek.</li> <li>Externí poskytovatel služeb má přístup k datům klienta, zejména pokud jsou uložena v jím spravované a provozované databázi, což by mohlo vést k porušení důvěrnosti informací.</li> </ul> <p>Při používání lidských zdrojů od externího poskytovatele služeb se mohou vyskytnout mimo jiné tato rizika:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Příslušné osoby nemají náležité odborné předpoklady a schopnosti pro výkon dané činnosti, takže tyto lidské zdroje nejsou vhodné pro použití ve firemním systému řízení kvality, pro realizaci zakázek.</li> <li>Došlo k výměně osob přidělených externím poskytovatelem služeb (např. kvůli přeřazení na jiný projekt) a nově přidělené osoby jsou nevhodné z důvodu nedostatečné kontinuity nebo chybějících zkušeností s danou činností.</li> </ul> |
| Povinnost firmy přijmout další opatření v souvislosti s využíváním zdroje | <ul style="list-style-type: none"> <li>Firma používá IT aplikaci od externího poskytovatele služeb. Jedná se o softwarový balíček, který daný externí poskytovatel spravuje a k němuž automaticky distribuuje aktualizace. Firma obdrží automatické upozornění, aby si aktualizaci nainstalovala. Odpovědnost firmy za IT aplikaci je relativně malá, takže mohou vzniknout následující rizika: <ul style="list-style-type: none"> <li>zda je IT aplikace vhodná pro účel, ke kterému bude používána;</li> <li>zda externí poskytovatel služeb zajistí nezbytné aktualizace;</li> <li>riziko, že si firma aktualizaci nenainstaluje.</li> </ul> </li> <li>Firma používá IT aplikaci od externího poskytovatele služeb. Jedná se o softwarový balíček spravovaný daným externím poskytovatelem. Nicméně základem firemního IT</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |

systému jsou aplikace vyvinuté na zakázku, což jí umožňuje danou IT aplikaci integrovat. Kromě toho má firma v souvislosti s používáním dané IT aplikace řadu úkolů, mimo jiné:

- zaznamenává konkrétní údaje o sobě do podkladové databáze a tyto údaje udržuje;
- volí si z různých možností u těch funkcí dané IT aplikace, které vyžadují pravidelnou revizi, protože u nich v důsledku aktualizace může dojít ke změně.

V tomto případě může firma kromě rizik ohrožujících kvalitu popsaných ve výše uvedeném příkladu, tj. rizik, která se týkají vhodnosti IT aplikace pro daný účel, a rizik souvisejících s aktualizacemi, identifikovat také rizika vyplývající z toho, že:

- aplikace vyvinuté na zakázku nefungují správně;
- konkrétní údaje o firmě jsou zaznamenány nebo vedeny nesprávně;
- zvolené možnosti u funkcí jsou nevhodné.

### Externí poskytovatelé služeb: získávání informací od externích poskytovatelů služeb

Odstavec A107 ISQM 1 vysvětluje, že 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. Často je získává přímo od příslušného poskytovatele.

Pokud externí poskytovatel služeb potřebné informace neposkytne a firma není schopna se jinak přesvědčit, že ho lze použít pro účely firemního systému řízení kvality nebo při realizaci zakázek, bude patrně muset použít jiného externího poskytovatele. V některých případech je firma povinna použít konkrétního externího poskytovatele, a pokud se nedokáže přesvědčit o vhodnosti daného zdroje, bude patrně muset přijmout jiná opatření, aby na situaci vhodně reagovala.

**Příklady situací, kdy firma musí použít konkrétního externího poskytovatele, a opatření, která přijme, jestliže se nedokáže přesvědčit o vhodnosti daného zdroje**

| Příklady situací                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | Příklady opatření přijímaných firmou                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>Síť vyžaduje, aby firma používala určitou IT aplikaci, kterou vyvinul externí poskytovatel softwaru. Ten IT aplikaci distribuuje prostřednictvím regionálních distributorů, a firma proto musí IT aplikaci zakoupit přímo od regionálního distributora a vyjednat si s ním podmínky smlouvy. Poskytovatel softwaru je tedy z hlediska firmy externím poskytovatelem služeb a firma se musí zabývat tím, zda je IT aplikace vhodná pro její interní použití.</p> <p>Firma požádala regionálního distributora, aby jí poskytl informace, na jejichž základě bude moci rozhodnout o tom, zda je IT aplikace vhodná pro její použití, avšak regionální distributor na žádost firmy nereagoval.</p> | <p>Firma může tuto záležitost projednat se sítí a požádat ji, aby získala potřebné informace od celosvětové centrály poskytovatele softwaru. Může také identifikovat konkrétní rizika vyplývající z používání dané IT aplikace a na tato rizika přímo reagovat. Detailní analýzou například odhalí riziko, že IT aplikace provádí určité výpočty nesprávně, a zavede tudíž pravidla nebo postupy, v souladu s nimiž musí týmy provádějící zakázky výpočty provést znovu.</p> |



Externí poskytovatel služeb někdy firmě předloží ověřovací zprávu o svých interních kontrolách týkajících se daného zdroje, jejíž součástí může být i ujištění o provozní účinnosti těchto kontrol. Nicméně pro účely ISQM 1 se žádná ověřovací zpráva od externího poskytovatele služeb nevyžaduje.

## INFORMACE A KOMUNIKACE

ISQM 1, odstavce:  
33, A109–A115

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



- V ISQM 1 se jedná o novou složku.
- Nové, náročnější požadavky na získávání, generování a používání informací a na jejich komunikování tak, aby bylo možné navrhnout, zavést a provozovat systém řízení kvality. Tyto nové požadavky se týkají:
  - firemního informačního systému;
  - firemní kultury ve vztahu k informacím a komunikaci (tj. firemní kultura respektuje a posiluje odpovědnost pracovníků za výměnu informací v rámci firmy a mezi sebou navzájem);
  - výměny informací mezi firmou a týmy provádějícími zakázky (pozn.: tento požadavek byl rozšířen oproti stávajícímu ISQC 1, v souladu s nímž musí firma pouze informovat své pracovníky o pravidlech a postupech);
  - předávání informací v rámci sítě a externím poskytovatelům služeb;
  - předávání informací o systému řízení kvality externím subjektům v případě, že to vyžadují právní předpisy či profesní standardy nebo pokud to přispěje k tomu, aby se externí subjekty lépe seznámily se systémem řízení kvality.

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



Informační a komunikační složka je důležitým předpokladem navržení, zavedení a fungování systému řízení kvality. Řada aspektů této složky se proto překrývá s ostatními složkami.

Konkrétní požadavky na informace a komunikaci jsou i v dalších částech ISQM 1, například v odstavcích 22, 34(e), 46–47 a 51 ISQM 1.



## Informační systém

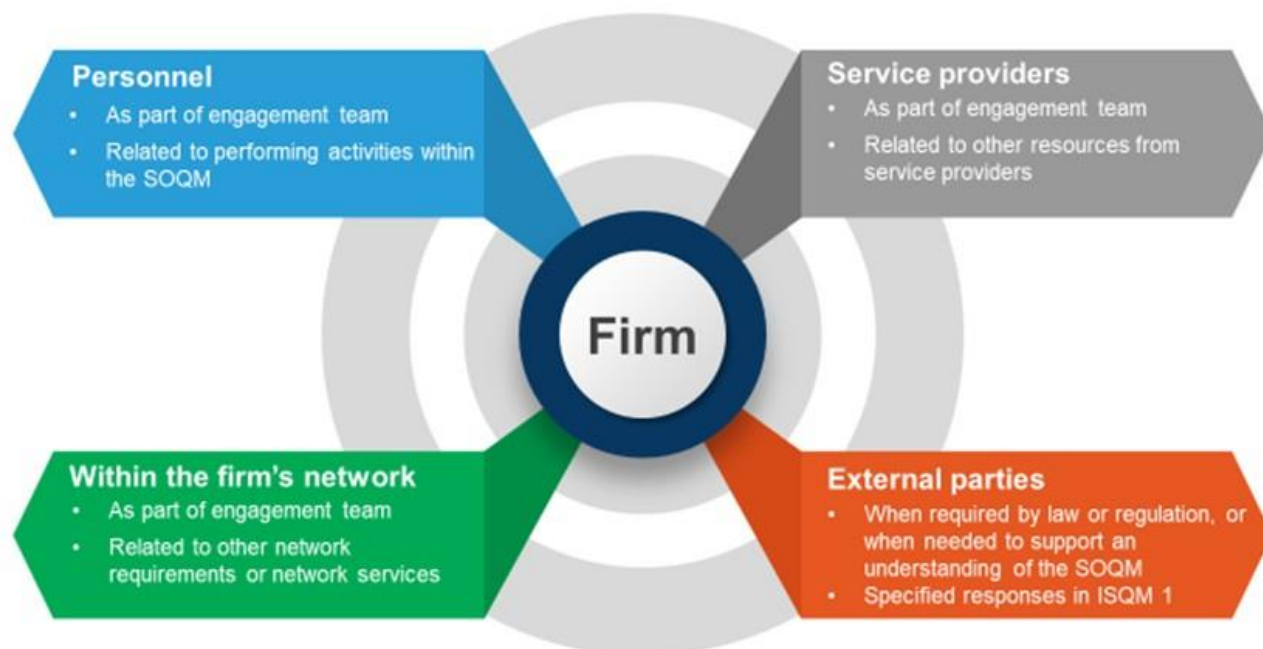
V souladu s ISQM 1 si firma musí stanovit kvalitativní cíl pro firemní informační systém. ISQM 1 vysvětluje, že informační systém může používat jednak manuální a jednak IT prvky.

Požadavek týkající se informačního systému je sice v ISQM 1 nový, nicméně firma pravděpodobně už informační systém v rámci stávajícího systému řízení kvality má. Při implementaci ISQM 1 se tudíž zaměří na to, jak stávající informační systém identifikuje, zachycuje, zpracovává a uchovává informace.

**i** Příklad odstupňování požadavků ilustrující návrh informačního systému u méně složité firmy je uveden v odstavci A111 ISQM 1.

## Subjekty, s nimiž firma komunikuje a vyměňuje si informace

Efektivní obousměrná komunikace má pro fungování systému řízení kvality a pro realizaci zakázek zásadní význam. ISQM 1 konstatuje, že existují různé subjekty, se kterými firma komunikuje a vyměňuje si informace. Předávané informace a odpovědnost příslušných osob za komunikaci se liší v závislosti na roli, kterou zastávají ve firemním systému řízení kvality nebo při realizaci zakázek.



ISQM 1 upravuje:

- všeobecnou povinnost pracovníků firmy komunikovat;
- výměnu informací mezi firmou a týmy provádějícími zakázky. V tomto kontextu týmy provádějící zakázky zahrnují nejen pracovníky firmy, ale i veškeré další osoby z dané firemní sítě nebo od externího poskytovatele služeb, které jsou členy týmu provádějícího zakázku. Způsob, jak si firma vyměňuje informace s osobami z dané firemní sítě nebo se zástupci externího poskytovatele služeb, se může lišit od způsobu, jak si vyměňuje informace se svými pracovníky. Například komunikace firmy s auditory složek, kteří jsou součástí dané firemní sítě, nebo jsou zástupci externího poskytovatele služeb, obvykle probíhá prostřednictvím auditora skupiny;

- výměnu informací mezi firmou a pracovníky zajišťujícími činnosti v rámci systému řízení kvality;
- předávání informací se sítí nebo s externími poskytovateli služeb, a to v souvislosti s požadavky platnými v rámci sítě, resp. se sítí poskytovanými službami nebo v souvislosti se zdroji od externích poskytovatelů;
- komunikaci s externími subjekty.

**i** Příklady komunikace mezi firmou, jejími pracovníky a týmy provádějícími zakázky jsou uvedeny v odstavci A112 ISQM 1. Příklad informací, které firma získává v rámci sítě, je uveden v odstavci A113 ISQM 1.

Firma může ke komunikování informací používat různé metody, například přímou ústní komunikaci, příručky obsahující pravidla nebo postupy, informační bulletiny, alerty, e-maily, intranetové nebo jiné webové aplikace, školení, prezentace, sociální média nebo webcasty. Při určování nejvhodnějšího způsobu a frekvence komunikace obvykle zohledňuje řadu faktorů, mimo jiné:

- na jaké příjemce komunikace cílí;
- jaký je charakter sdělovaných informací a jejich urgentnost.

Někdy může firma považovat za nezbytné sdělit stejnou informaci více způsoby, aby bylo dosaženo cíle komunikace. V těchto případech je důležitá konzistentnost sdělovaných informací.



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

## Komunikace s externími subjekty



**ISQM 1, odstavce: 34(e), A124–A132**

Firma obvykle komunikuje s různými externími subjekty. Externí komunikace týkající se firemního systému řízení kvality může mít formu zprávy o transparentnosti nebo zprávy o kvalitě auditu, rozhovorů s externími subjekty, včetně regulačních orgánů a orgánů dohledu nad auditem, rozhovorů s vedením a s osobami pověřenými správou a řízením klienta, případně se může jednat o informace na webových stránkách firmy nebo o informace poskytované prostřednictvím sociálních médií.

ISQM 1 upravuje komunikaci s externími subjekty v následujících ustanoveních:

- kvalitativní cíl týkající se komunikace s externími subjekty v odstavci 33(d)(ii);
- konkrétní reakce v odstavci 34(e) ISQM 1.

**i** Příklady externích subjektů využívajících informace o firemním systému řízení kvality jsou uvedeny v odstavci A125 ISQM 1.

*Pozn.: Komunikace v rámci firemní sítě a komunikace s externími poskytovateli služeb je upravena v odstavci 33(d)(i) ISQM 1.*

Následující tabulka shrnuje požadavky ISQM 1 na komunikaci s externími subjekty (s výjimkou sítě a externích poskytovatelů služeb):

| Kdy je komunikace s externími subjekty vyžadována nebo kdy je vhodná?                                 | S kým komunikace probíhá?                                                                            | Co je předmětem komunikace?                                                                                                                         | Jak komunikace probíhá?                                                                                      |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Externí komunikace je vyžadována právními předpisy či profesními standardy                            | Komunikace s externími stranami stanovenými právními předpisy či profesními standardy                | Informace stanovené právními předpisy či profesními standardy                                                                                       | Charakter, načasování a rozsah komunikace jsou stanoveny právními předpisy či profesními standardy           |
| Firma provádí audit účetních závěrek kotovaných účetních jednotek                                     | Komunikace s osobami pověřenými správou a řízením účetní jednotky                                    | Informace o tom, jak systém řízení kvality podporuje konzistentní provádění kvalitních auditů<br><br>(pravidla a postupy podle odstavce 34(e)(iii)) | Charakter, načasování a rozsah komunikace určuje firma<br><br>(pravidla a postupy podle odstavce 34(e)(iii)) |
| Komunikace je nutná k tomu, aby se externí subjekty lépe seznámily s firemním systémem řízení kvality | Komunikace s externími subjekty určenými firmou<br><br>(pravidla a postupy podle odstavce 34(e)(ii)) | Informace určené firmou<br><br>(pravidla a postupy podle odstavce 34(e)(iii))                                                                       | Charakter, načasování a rozsah komunikace určuje firma<br><br>(pravidla a postupy podle odstavce 34(e)(iii)) |

Cílem požadavků ISQM 1 je podpořit výměnu přínosných a kompetentních informací o firemním systému řízení kvality se zainteresovanými stranami, a to nejvhodnější formou. Předpokládá se tudíž, že i když právní předpisy ani profesní standardy externí komunikaci nevyžadují, resp. i když firma neprovádí audity účetních závěrek kotovaných účetních jednotek, minimálně posoudí, zda by bylo vhodné komunikovat o systému řízení kvality s externími stranami.



I menší firma může při navrhování svých interních pravidel nebo postupů zjistit, že v určitých omezených případech by byla vhodná komunikace s externími subjekty. Například komunikace s osobami pověřenými správou a řízením účetní jednotky o zjištěních, která vyplynula z konkrétní zakázky.

 ISQM 1 obsahuje ke komunikaci s externími subjekty řadu návodných ustanovení a příkladů:

- odstavec A126 popisuje záležitosti, o kterých firma komunikuje s externími subjekty;
- odstavec A130 uvádí faktory ovlivňující rozhodnutí firmy o tom, kdy je vhodné komunikovat s externími subjekty;
- odstavec A131 uvádí atributy, které firma zohledňuje při přípravě informací pro externí subjekty;
- odstavec A132 obsahuje příklady forem komunikace s externími subjekty.



Jestliže právní předpisy platné v daném státě nebo profesní standardy vyžadují, aby firma zpravovala zprávu o transparentnosti nebo zprávu o kvalitě auditu, je povinna tak učinit. ISQM 1 nevyžaduje, aby firma zpracovala zprávu o transparentnosti nebo zprávu o kvalitě auditu, pouze tyto dvě zprávy uvádí v odstavci A132 ISQM 1 jako příklady forem komunikace s externími subjekty.

## KONKRÉTNÍ REAKCE



ISQM 1, odstavce:  
16(d), 16(e), 34, A116–A137

Jak je zmíněno v oddílu věnovaném firemnímu procesu vyhodnocení rizik, ISQM 1 definuje konkrétní reakce, které firma musí navrhnout a implementovat. Výčet těchto konkrétních reakcí ve standardu není vyčerpávající a tyto reakce plně neošetřují veškerá rizika ohrožující kvalitu. Některé konkrétní reakce se týkají už záležitostí popsanych ve stávajícím ISQC 1.

Následující rámeček shrnuje nové požadavky v ISQM 1 i záležitosti převzaté ze stávajícího ISQC 1:



- Nové požadavky týkající se komunikace s externími subjekty (podrobnější informace viz oddíl věnovaný informacím a komunikaci).
- Náročnější požadavky:
  - na pravidla nebo postupy, které stanoví, jaké zakázky musí být předmětem kontroly kvality;
  - pravidla nebo postupy, které upravují hrozby ohrožující dodržování příslušných etických požadavků a jejich porušování, se musí zabývat veškerými etickými požadavky (stávající ISQC 1 se zaměřuje jen na nezávislost), navíc byly požadavky v ISQM 1 harmonizovány s Kodexem IESBA, především s jeho novelizovanými ustanoveními týkajícími se ochranných opatření ([safeguards](#));
  - požadavek týkající se potvrzování nezávislosti byl upraven tak, že firma je nově povinna nechat si od pracovníků písemně potvrdit, že dodržují požadavky na nezávislost, nikoli firemní pravidla a postupy týkající se nezávislosti;
  - požadavky na pravidla a postupy týkající se řešení stížností a obvinění jsou obdobná jako ve stávajícím ISQC 1, jen je kladen větší důraz na přijímání, vyšetřování a řešení stížností a obvinění;
  - požadavky na pravidla a postupy

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

- ISQC 1 obsahoval požadavky týkající se způsobilosti osoby provádějící kontrolu kvality zakázky a provádění a dokumentace těchto kontrol. Tyto požadavky byly nově přesunuty do ISQM 2.
- ISQC 1 obsahoval konkrétní požadavky týkající se odstraňování nedostatků, na které je firma upozorněna formou stížností a obvinění. Tato problematika je nyní řešena v rámci složky „monitorovací a nápravný proces“.

Další vysvětlení k požadavkům ISQC 1, které byly přesunuty do různých částí ISQM 1, je uvedeno v této příručce v oddílech věnovaných složce „příslušné etické požadavky“ a složce „schvalování nových klientů, resp. nových zakázek a pokračování vztahů s klientem“.

týkající se schvalování nových klientů, resp. nových zakázek a pokračování vztahů s klientem byly zpřesněny a rozšířeny o požadavek, aby firemní pravidla a postupy upravovaly rovněž situace, kdy je firma v souladu s právním předpisem povinna přijmout vztah s klientem nebo konkrétní zakázku.

### Kontroly kvality zakázky

Kontrola kvality zakázky je celofiremní reakce na rizika ohrožující kvalitu. Na úrovni zakázky ji jménem firmy provádí osoba provádějící kontrolu kvality zakázky. Požadavky týkající se takové kontroly jsou rozděleny mezi ISQM 1 a ISQM 2 takto:

→ Viz implementační příručka k ISQM 2 ([IAASB's first time implementation guide for engagement quality reviews](#)).

**V souladu s ISQM 1 firma musí zavést pravidla a postupy:**

- upravující kontroly kvality zakázky v souladu s ISQM 2;
- vyžadující provádění těchto kontrol ve stanovených případech.

**ISQM 2 upravuje:**

- kritéria způsobilosti osoby provádějící kontrolu kvality zakázky a její jmenování;
- provádění a dokumentování kontrol kvality zakázky.

### Co to znamená?

Očekává se, že firma zavede pravidla a postupy upravující následující záležitosti:

- u jakých zakázek je třeba provádět kontrolu kvality zakázky; tato pravidla a postupy musí pokrývat zakázky vymezené v ISQM 1;
- kritéria způsobilosti osoby provádějící kontrolu kvality zakázky a její jmenování; tato pravidla a postupy musí být v souladu s požadavky na způsobilost uvedenými v ISQM 2 a rovněž s požadavky na jmenování osoby provádějící kontrolu kvality zakázky;
- provádění a dokumentování kontroly kvality zakázky; tato pravidla a postupy musí být v souladu s příslušnými požadavky ISQM 2.



V odstavci A136 ISQM 1 se uvádí, že firma může zjistit, že neprovádí žádné audity ani jiné zakázky, u kterých by musela dělat kontrolu kvality. Je nutné zdůraznit, že i v takovém případě pro ni platí povinnost podle ISQM 1 zavést pravidla a postupy pro provádění kontrol kvality zakázky. Nicméně charakter a okolnosti zakázek, které provádí, mohou být takové, že kontrolu kvality v souladu s firemními pravidly a postupy nebudou nutné dělat.



Firma může v reakci na rizika ohrožující kvalitu navrhnout a zavést i jiné typy kontrol, u nichž se nejedná o kontrolu kvality zakázky. Například u auditních zakázek splňujících stanovená kritéria může vyžadovat kontrolu dalších auditorských postupů, které tým provádějící zakázku naplánoval, aby ošetřil významná rizika. Nebo může požadovat, aby pracovníci firmy, kteří mají specializované odborné znalosti, zkontrolovali určité záležitosti. Někdy se může dělat jak kontrola kvality zakázky, tak navíc tyto jiné kontroly.

### Stížnosti a obvinění

ISQM 1 nespecifikuje, kdo by měl stížnosti a obvinění přijímat, vyšetřovat a řešit. Nicméně platí požadavky týkající se zdrojů uvedené v odstavcích 32(c) a 32(e). To znamená, že osoba přijímající, vyšetřující a řešící stížnosti a obvinění musí mít náležité odborné předpoklady a schopnosti, včetně dostatku času, aby tuto roli mohla plnit. Pokud firma takové pracovníky nemá, musí si je zajistit z externích zdrojů.

Náležité odborné předpoklady a schopnosti pro přijímání, vyšetřování a řešení stížností a obvinění zahrnují například:

- zkušenosti, znalosti a pravomoci v rámci firmy;
- možnost komunikovat přímo s osobami pověřenými konečnou odpovědností za systém řízení kvality.

## MONITOROVACÍ A NÁPRAVNÝ PROCES



ISQM 1, odstavce:  
16(a), 16(h), 35–47, A10–A12,  
A15–A17 a A138–A174

Cílem monitorovacího a nápravného procesu je:

- Monitorovat systém řízení kvality, tak aby firma měla relevantní, spolehlivé a včasné informace o jeho návrhu, zavádění a fungování.
- Přijmout vhodná opatření v reakci na zjištěné nedostatky, tak aby byly tyto nedostatky bez zbytečného odkladu odstraněny a předešlo se jejich opětovnému výskytu. To v případě potřeby zahrnuje rovněž nápravu zjištění u probíhajících nebo dokončených zakázek, u nichž byly vyžadované postupy opomenuty, nebo případů, kdy je vydána zpráva nesprávná.

Monitorovací a nápravný proces přispívá k proaktivnímu a soustavnému zvyšování kvality zakázek a systému řízení kvality. Identifikace a náprava nedostatků je konstruktivní proces, který je nezbytnou součástí efektivního systému řízení kvality.



Ustanovení týkající se monitorovacího a nápravného procesu byla oproti stávajícímu ISQC 1 výrazně rozšířena, mimo jiné:

- větší důraz na monitorování systému řízení kvality jako celku;
- nový rámec pro vyhodnocení zjištění a identifikaci a vyhodnocení nedostatků;
- robustnější nápravný proces.

Požadavky týkající se komunikování záležitostí souvisejících s monitorovacím a nápravným procesem jsou obdobné jako v ISQC 1.

### Jak se používají informace o návrhu, zavedení a fungování systému řízení kvality a o zjištěných nedostacích

Informace o návrh, zavedení a fungování firemního systému řízení kvality, včetně zjištěných nedostatků a nápravných opatření, slouží následujícím účelům:

- firemnímu vedení pro účely každoročního vyhodnocení systému řízení kvality;
- firmě, a případně osobám pověřeným výkonem činností v rámci systému řízení kvality, pro účely proaktivního a soustavného zvyšování kvality zakázek a systému řízení kvality; to zahrnuje i osoby provádějící kontrolu kvality zakázky, jimž tyto informace slouží jako východisko pro provádění těchto kontrol;
- partnerům odpovědným za zakázky pro účely řízení a zajištění jejich kvality.

### Fáze monitorovacího a nápravného procesu

Monitorovací a nápravný proces lze rozdělit do čtyř fází:



Jak je blíže vysvětleno dále v tomto oddílu, návrh monitorovacího a nápravného procesu se bude lišit v závislosti na mnoha faktorech, mimo jiné v závislosti na tom, jak jsou navrženy ostatní složky systému řízení kvality, a v závislosti na charakteru a okolnostech dané firmy.

Monitorovací a nápravný proces je koncipován jako proces nelineárního charakteru, který funguje dynamicky a opakuje se.

### **Příklad dynamického a opakujícího se charakteru monitorovacího a nápravného procesu**

Při vyhodnocování zjištění týkajících se práce osob, které zaznamenávají finanční podíly ve firemní IT aplikaci monitorující nezávislost, bylo zjištěno, že monitorovací proces nepokrývá vlastní fungování dané IT aplikace, tj. např. kontroly přístupu k ní, způsob, jak je naprogramována, jak jsou spravovány změny v jejím programování nebo jak se ukládají a udržují data v aplikaci zaznamenaná. Firma proto rozhodla, že je nutné zavést další monitoring dané aplikace, aby měla komplexní představu o účinnosti firemních reakcí zajišťujících nezávislost.



## **Návrh a provádění monitorovacích činností**

### **Co firma monitoruje**

Firma monitoruje systém řízení kvality jako celek, tedy například:

- jak jsou vedení přidělovány povinnosti a zda byly splněny požadavky ISQM 1;
- návrh a fungování firemního procesu vyhodnocení rizik, tj. jak firma postupuje při stanovování kvalitativních cílů, při identifikaci a vyhodnocení rizik, navrhování a implementaci reakcí na tato rizika a při zjišťování informací týkajících se změn ve svém charakteru a okolnostech a v charakteru a okolnostech svých zakázek, což jsou činnosti, které mohou mít dopad na kvalitativní cíle, rizika ohrožující kvalitu nebo na reakce na tato rizika;
- implementace a fungování reakcí, včetně toho, zda řádně fungují v souladu se svým návrhem, a zda účinně řeší související rizika ohrožující kvalitu;
- zda monitorovací a nápravný proces plní zamýšlený účel;
- jak firma řeší požadavky platné v rámci sítě nebo sítí poskytované služby a zda naplňuje požadavky ISQM 1;
- jak vedení vyhodnocuje systém řízení kvality a zda naplňuje požadavky ISQM 1.

### **Jak firma monitoruje systém řízení kvality**

Firma navrhuje a provádí monitorovací činnosti tak, aby jí byly „šité na míru“. Jejich charakter, načasování a rozsah zohledňuje řadu faktorů uvedených v ISQM 1. Níže jsou uvedeny faktory, jež firma musí podle ISQM 1 zohlednit, spolu s ilustrativními příklady, které ukazují, jak může daný faktor ovlivnit charakter, načasování a rozsah monitorovacích činností.

## Důvody vedoucí k vyhodnocení rizik ohrožujících kvalitu

### Příklad

Firma je vystavena riziku ohrožujícímu kvalitu, které vyplývá z toho, že partner odpovědný za zakázku nedostatečně řídí tým provádějící zakázku, dohlíží na něj a kontroluje jeho práci. Hodnocení tohoto rizika je vyšší u některých typů zakázek, např. u auditů skupin a kotovaných účetních jednotek. Jednou z reakcí navržených firmou na toto riziko je automatizovaný nástroj sledující čas, který partner zakázce průběžně věnuje, a porovnávající ho s odhadovaným průměrem. Když nástroj zjistí, že strávený čas je příliš krátký, zašle partnerovi upozornění.

Firma dostává o upozorněních zaslaných partnerovi hlášení a u vybraných zakázek sleduje, jak partner na upozornění reagoval. Přitom se zaměřuje na zakázky, u nichž bylo vyhodnoceno vyšší riziko ohrožující kvalitu (tj. na audity skupin a kotovaných účetních jednotek).

## Návrh reakce

### Příklad

V příkladu uvedeném výše firemní monitorovací činnosti navíc sledují, zda jsou odhadované průměry používané automatizovaným nástrojem vhodné. Firma využívá IT odborníka, který kontroluje, zda jsou údaje z pracovních výkazů (timesheetů) správně přeneseny do nástroje a zda jsou algoritmy nástroje pro stanovení odhadovaných průměrů vhodné (charakter monitorovací činnosti). IT odborník provádí toto hodnocení jednou ročně (načasování monitorovací činnosti).

## Návrh firemního procesu vyhodnocení rizik a monitorovacího a nápravného procesu

### Příklady

- *Monitorování firemního procesu vyhodnocení rizik:* V rámci firemního procesu vyhodnocení rizik působí výbor, který se schází čtvrtletně, aby projednal změny ve firmě a jejím prostředí a jejich možný dopad na systém řízení kvality. Zaměřuje se především na to, zda se objevují nová rizika ohrožující kvalitu, a na reakce, které je ošetří. Firemní monitorovací činnosti sledující práci tohoto výboru mohou zahrnovat pozorování jeho zasedání a seznámení s informacemi, které používá k identifikaci změn ve firmě a jejím prostředí.
- *Monitorování monitorovacího a nápravného procesu:* Jedná se o malou firmu, takže si na monitorovací proces najala externího poskytovatele služeb. Ten provádí monitorovací činnosti čtvrtletně a výsledky předává osobám, které jsou pověřeny provozní odpovědností za monitorovací a nápravný proces. Firma monitoruje navrhování, implementaci a provozování monitorovacích činností a v rámci toho mimo jiné:
  - zjišťuje, zda monitorovací činnosti, které má provádět, poskytují o systému řízení kvality dostatečné informace;
  - posuzuje, zda je daný externí poskytovatel služeb pro firmu vhodný;
  - kontroluje informace od externího poskytovatele služeb, aby zjistila, zda provedl monitorovací činnosti v souladu s jejími pokyny;

- dotazuje se poskytovatele služeb, zda má poznatky nebo doporučení, které by zvýšily účinnost firemních monitorovacích činností.

## Změny v systému řízení kvality

### Příklad

Firma zavedla novou IT aplikaci pro správu procesu schvalování nových klientů, resp. nových zakázek a pokračování vztahů s klientem. Rozhodla tudíž, že do tří měsíců od jejího spuštění provede monitoring, aby zjistila, zda aplikace funguje, jak má, a plní zamýšlený účel (načasování monitorovací činnosti).

## Předchozí monitorovací činnosti

### Příklady

*Předchozí monitorovací činnosti upozorní na oblast, na kterou je nutné se zaměřit:* Výsledky předchozí roční kontroly dokončených zakázek firmy ukázaly, že týmy provádějící zakázky neměly na jejich provedení dostatek času. Tento nedostatek je považován za závažný a rozsáhlý. Firma přijala řadu opatření k jeho nápravě, mimo jiné najala další zaměstnance a pro vedoucí pracovníky a partnery zavedla povinné školení o řízení projektů. Vzhledem k tomu, že se jedná o závažný a rozsáhlý nedostatek, firma průběžně (načasování monitorovací činnosti) detailně sleduje, jak jsou zaměstnanci přidělováni na zakázky, a pořádá pravidelné schůzky (charakter a načasování monitorovací činnosti) s vedoucími pracovníky a partnery, na kterých se projednává, jak jsou v praxi uplatňovány výsledky školení o řízení projektů.

*Monitorovací činnosti nebyly delší dobu prováděny:* Firma má IT aplikaci pro pracovní výkazy (timesheety), kterou beze změny používá již mnoho let. V prvním roce po pořízení kontrolovala, zda IT aplikace funguje, jak má. Od posledního monitorování ale uplynulo již mnoho let, a tak firma došla k závěru, že je třeba monitoring opět provést (načasování monitorovací činnosti).

## Další relevantní informace – stížnosti/obvinění, externí inspekce, externí poskytovatelé služeb

### Příklad

Firma dostala anonymní interní stížnost, že partner odpovědný za zakázku nedodržel firemní pravidla nebo postupy týkající se souladu s právními předpisy. Stalo se tak v situaci, kdy bylo zjištěno porušení právních předpisů vedením klienta. Stížnost prověří a přijme opatření v souladu s příslušnými etickými požadavky. Navíc vzhledem k tomu, že partner, který byl předmětem stížnosti, nedodržel firemní pravidla nebo postupy, bude zařazen do výběru partnerů, u nichž bude provedena inspekce dokončených zakázek (rozsah kontrolní činnosti).

**Příklady dalších záležitostí, které mohou rovněž ovlivnit charakter, načasování a rozsah monitorovacích činností:**

| Velikost, struktura a organizace firmy                                                                                                                                                                                                                                                            | Podíl firemní sítě na monitorovacích činnostech                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | Zdroje, které firma hodlá použít pro monitorovací činnosti                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p><b>Příklad</b></p> <p>Jedná se o velkou firmu, která působí v několika lokalitách. Proto má specializovaný tým pracovníků, kteří provádějí kontrolní činnosti. Řada činností je tudíž koncipována jako průběžné monitorovací činnosti prováděné v pravidelných intervalech v průběhu roku.</p> | <p><b>Příklad</b></p> <p>Síť, jejímž je daná firma členem, každoročně monitoruje firemní zakázky a různé aspekty jejího systému řízení kvality. Při aktuální kontrole se síť zaměřila na reakce firmy zajišťující nezávislost. Firma při určování charakteru, načasování a rozsahu svých monitorovacích činností týkajících se nezávislosti zohledňuje charakter a rozsah příslušných monitorovacích činností prováděných sítí.</p> | <p><b>Příklad</b></p> <p>Firma si najala na monitorovací činnosti externího poskytovatele služeb, který je provádí podle jejích pokynů. Vzhledem k tomu, že tento poskytovatel nepracuje na plný úvazek, firma navrhla řadu monitorovacích činností tak, aby byly prováděny čtvrtletně (tj. jedná se o pravidelné monitorovací činnosti).</p> |

### Průběžné a pravidelné monitorovací činnosti

Někdy jsou vhodnější průběžné monitorovací činnosti, jindy pravidelné monitorovací činnosti. Kombinace průběžných a pravidelných monitorovacích činností umožňuje účinný monitoring.

| Průběžné monitorovací činnosti                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | Pravidelné monitorovací činnosti                                                                                                                    |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p><i>Rutinní činnosti, které jsou začleněny do firemních procesů, provádějí se průběžně a reagují na měnící se podmínky</i></p>                                                                                                                                                                                                                               | <p><i>Činnosti prováděné v určitých intervalech</i></p>                                                                                             |
| <p><b>Příklad</b></p> <p>Z firemní IT aplikace pro zajištění nezávislosti jsou měsíčně generována různá hlášení, která kontroluje osoba pověřená provozní odpovědností za dodržování požadavků na nezávislost. Tato osoba na základě těchto hlášení identifikuje anomálie a případy nedodržení firemních pravidel nebo postupů týkajících se nezávislosti.</p> | <p><b>Příklad</b></p> <p>Inspekce dokončených zakázek nebo inspekce záznamů o školení ověřující, zda pracovníci požadované školení absolvovali.</p> |

## Typy monitorovacích činností, včetně inspekci dokončených zakázek

Jednou z firemních kontrolních činností jsou inspekce dokončených zakázek, jejichž provádění ISQM 1 vyžaduje. Tyto inspekce jsou sice primárně zaměřeny na zakázky, ale poskytují firmě také informace o systému řízení kvality, například o tom:

- zda existují nějaká rizika ohrožující kvalitu, která firma neidentifikovala, nebo zda je třeba vyhodnocení těchto rizik upravit;
- zda týmy provádějící zakázky implementovaly firemní pravidla nebo postupy (tj. reakce) tak, jak byly navrženy, a zda jsou tyto reakce při řešení rizik ohrožujících kvalitu účinné;
- zda je třeba na základě praktických zkušeností s implementací firemních pravidel nebo postupů (tj. reakcí) týmy provádějícími zakázky tato pravidla nebo postupy upravit;
- jaká je kvalita zakázek a firemní kultury a přístup ke kvalitě;
- zda partneři odpovědní za zakázky splnili svou celkovou odpovědnost za řízení a zajištění kvality zakázek, které jim byly přiděleny;
- která opatření týmů provádějících zakázky přinesla pozitivní výsledky a mohou být pro firmu inspirací, jak systém řízení kvality dále zlepšit.

Inspekce dokončených zakázek samy o sobě firmě pravděpodobně neposkytnou včas dostatek informací o návrhu, zavedení a fungování jejího systému řízení kvality, tj. firma bude patrně muset kombinovat více monitorovacích činností, aby dosáhla účelu monitorovacího a nápravného procesu.

### Příklady dalších typů monitorovacích činností

- inspekce probíhajících zakázek;
- pohovory s pracovníky firmy nebo oficiální průzkumy, jejichž cílem je zjistit, jak pracovníci vnímají firemní kulturu;
- posouzení konzistentnosti komunikace vedení a toho, zda tato komunikace odráží firemní hodnoty a prosazuje kvalitu;
- kontrola a vyhodnocení IT aplikací používaných pro funkce související se systémem řízení kvality, jako jsou systémy sledující nezávislost nebo automatizované nástroje používané při auditu;
- automatická upozornění, například když nejsou uplatňována firemní pravidla;
- inspekce dokumentace a smluv sjednaných s externími poskytovateli služeb, jejichž cílem je zjistit, zda firma náležitě posoudila vhodnost těchto poskytovatelů;
- kontrola záznamů o účasti na školeních;
- kontrola záznamů o počtu hodin strávených na zakázce odpovědnými partnery a dalšími vedoucími pracovníky a posouzení toho, zda je strávený čas dostatečný.



Někdy může být kvůli podobnosti problém odlišit reakci na riziko ohrožující kvalitu od monitorovací činnosti. Například inspekce probíhajících zakázek (což je monitorovací činnost) může být zaměřována s kontrolou zakázky (což je reakce na riziko ohrožující kvalitu), jejímž cílem je předejít vzniku rizika ohrožujícího kvalitu.

*Proč je inspekce zakázky monitorovací činností?*

Smyslem inspekce zakázky je posoudit, zda jsou firemní pravidla nebo postupy (tj. reakce) či jiné aspekty systému řízení kvality navrženy, zavedeny a zda fungují zamýšleným způsobem.

*Kdy je kontrola zakázky reakcí na vyhodnocené riziko?*

Cílem reakcí je předcházet riziku ohrožujícímu kvalitu, resp. odhalovat selhání či chyby v systému řízení kvality, které by ke vzniku takového rizika vedly. Například cílem kontroly kvality zakázky je před vydáním příslušné zprávy vyhodnotit úsudky týmu provádějícího zakázku. Firma rovněž může u některých zakázek před vydáním příslušné zprávy provádět kontrolu účetní závěrky a dokumentace zakázky, aby si ověřila, zda je účetní závěrka vhodná.

*Jak firma rozlišuje mezi reakcí na vyhodnocené riziko a monitorovací činností?*

Při navrhování systému řízení kvality firma sama určuje charakter činnosti (tj. zda se bude jednat o reakci na vyhodnocené riziko, nebo o monitorovací činnost), a to na základě toho, čeho má daná činnost dosáhnout. Například:

- Jestliže firma zavedla pravidla vyžadující, aby se na zakázky vztahoval určitý postup, a tím se předešlo výskytu rizika ohrožujícího kvalitu, jedná se pravděpodobně o reakci na vyhodnocené riziko (např. firma má metodiku, která stanoví, že u zakázek, které splňují určitá kritéria, se před vydáním zprávy musí provést kontrola, která pomůže posoudit, zda je zpráva vhodná).
- Jestliže firma navrhne činnost, jejímž cílem je shromažďovat informace o uplatňování pravidel nebo postupů a na základě toho posoudit jejich účinnost, jedná se s největší pravděpodobností o monitorovací činnost (např. inspekce zakázek, v jejímž rámci se mimo jiné zjišťuje, zda u zakázek, které splňují kritéria pro kontrolu před vydáním zprávy, byla tato kontrola skutečně řádně provedena a zda vydaná zpráva byla za daných okolností vhodná).

**Inspekce dokončených zakázek: u kterých zakázek se inspekce provádí?**

Výběr pro účely inspekce dokončených zakázek vychází z kombinace zakázek a partnerů odpovědných za zakázky:

- **Zakázky** se obvykle vybírají na základě rizik s nimi spojených. Firma může například určit, že audity účetních závěrek účetních jednotek kotovaných na burze nebo zakázky prováděné v určitých odvětvích musí být předmětem inspekce častěji než jiné.
- **Partneři odpovědní za zakázky**, u nichž bude provedena inspekce, se rovněž vybírají z důvodů s nimi souvisejících. Firma je může vybírat například na základě doby, která uplynula od jejich předchozí inspekce, podle výsledků předchozích inspekcí nebo podle toho, jak jsou zkušení.

**i** Příklady ilustrující, jak faktory ovlivňující návrh monitorovacích činností ovlivňují výběr zakázek, resp. partnerů, u nichž bude provedena inspekce, jsou uvedeny v odstavci A151 ISQM 1.

**i** Příklad ilustrující, jak firma určuje frekvenci výběru partnera odpovědného za zakázku, je uveden v odstavci A153 ISQM 1. Příklad mimo jiné vysvětluje, kdy je vhodné u partnera provádět inspekci častěji a kdy naopak lze období mezi jednotlivými inspekcemi prodloužit.

Záměrem standardu je, aby firma při výběru zakázek, resp. partnerů, u nichž bude provedena inspekce, zohledňovala tři vzájemně související hlediska:

| <b>Faktory ovlivňující návrh monitorovacích činností</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | <b>Jiné monitorovací činnosti, které firma realizuje</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | <b>Frekvence výběru partnerů odpovědných za zakázku</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>Jedná se o výše popsané faktory, jako např.:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• důvody, které vedly k vyhodnocení rizik ohrožujících kvalitu;</li> <li>• změny v systému řízení kvality;</li> <li>• výsledky předchozích monitorovacích činností a účinnost nápravných opatření při odstraňování dříve zjištěných nedostatků;</li> <li>• další relevantní informace, včetně stížností a obvinění, informací z externích inspekcí a informací od externích poskytovatelů služeb.</li> </ul> | <p>Jiné monitorovací činnosti v závislosti na svém charakteru a rozsahu a svých výsledcích mohou ovlivnit:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• které dokončené zakázky budou vybrány k inspekci;</li> <li>• kteří partneři odpovědní za zakázky budou vybráni k inspekci;</li> <li>• jak často bude partner odpovědný za zakázku vybrán k inspekci;</li> <li>• na které aspekty zakázky se inspekce zaměří.</li> </ul> | <p>Frekvenci výběru partnera odpovědného za zakázku určuje firma. Tato frekvence se liší, což závisí na celé řadě faktorů, mimo jiné:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• typy zakázek, které firma realizuje;</li> <li>• velikost firmy a počet partnerů odpovědných za zakázky;</li> <li>• další monitorovací činnosti, které firma provádí monitoring.</li> </ul> <p>Firma může považovat za vhodné stanovit jinou frekvenci pro partnery, kteří provádějí audit účetních závěrek, a jinou pro ty, kteří je neprovádějí.</p> |

## Jaký je vzájemný vztah mezi inspekcí dokončených zakázek a jinými monitorovacími činnostmi

Jak ukazujeme níže, informace z inspekcí dokončených zakázek a informace z jiných monitorovacích činností se mohou vzájemně ovlivňovat.

| Informace z inspekcí dokončených zakázek mohou odhalit oblasti, kde je nutné provést další monitorovací činnosti                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | Informace z jiných monitorovacích činností mohou ovlivnit inspekci dokončených zakázek                                                                                                                                                                                                 |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p><b>Příklad</b></p> <p>Inspekce dokončených zakázek ukázala, že u zakázek prováděných v určitém odvětví nemají členové týmu provádějícího zakázku odpovídající odvětvové znalosti. Při zkoumání hlavní příčiny tohoto nedostatku firma zjistila, že členové týmu neabsolvovali žádné školení o tomto odvětví. Proto provede další monitoring svých školicích programů, aby si ověřila, zda jsou zaměřeny na konkrétní odvětví a kteří pracovníci se školení účastní.</p> | <p><b>Příklad</b></p> <p>Při pohovorech o účinnosti firemní kultury firma zjistila, že řada pracovníků si stěžuje na zakázky, u kterých podle svého názoru neměli odpovídající řízení a dohledu. Firma tyto informace využije při výběru zakázek, u nichž bude provedena inspekce.</p> |

## Monitorování monitorovacího a nápravného procesu s cílem zjistit, zda plní svůj zamýšlený účel

Bez účinného monitorovacího a nápravného procesu firma patrně nebude schopná odhalit existující nedostatky a odstranit je. Proto je důležité, aby tento proces monitorovala a zjistila, zda naplňuje zamýšlený účel, tj. zda:

- jí poskytuje relevantní, spolehlivé a včasné informace o návrhu, zavádění a fungování firemního systému řízení kvality;
- aby v reakci na zjištěné nedostatky mohla přijmout vhodná opatření a tyto nedostatky bez zbytečného odkladu odstranit.

Monitoring monitorovacího a nápravného procesu nemá být kruhový proces. Postup firmy v rámci tohoto procesu, tj. charakter, načasování a rozsah jejích činností, může být ovlivněn řadou faktorů, mimo jiné:

- tím, jak je firemní monitorovací a nápravný proces navržen;
- charakterem firmy a jejími okolnostmi.

Zejména v případě malých a méně složitých firem jsou informace o tom, zda monitorovací a nápravný proces naplňuje zamýšlený účel, snadno dostupné, protože firemní vedení to ví (v malé firmě je totiž pravděpodobné, že vedení má častou interakci se systémem řízení kvality). V takových případech bývá monitoring monitorovacího a nápravného procesu jednoduchý.

**i** Příklad ilustrující monitorovací činnosti pro účely monitorovacího a nápravného procesu je uveden v odstavci A144 ISQM 1.

### **Příklady faktorů ovlivňujících firemní monitorovací činnosti prováděné na monitorovacím a nápravném procesu:**

- velikost a složitost firmy;
- charakter, načasování a rozsah monitorovacích činností;
- kdo monitorovací činnosti provedl (např. externí poskytovatel služeb, síť, samostatná skupina v rámci firmy pověřená prováděním monitorovacích činností, případně pracovníci, kteří jsou odpovědní za reakci na vyhodnocená rizika);
- výsledky předchozích monitorovacích činností;
- informace dostupné z jiných zdrojů o účinnosti firemního monitorovacího a nápravného procesu (např. z externích inspekcí, ze sítě nebo od externího poskytovatele služeb), včetně informací, které ukazují na to, že firemní monitorovací činnosti nevedly k odhalení nedostatku;
- informace získané při provádění analýzy hlavních příčin zjištěných nedostatků;
- nové, dříve neprováděné monitorovací činnosti nebo změny v návrhu monitorovacích činností.

### *Monitorování nápravného procesu*

V souladu s odstavcem 43 ISQM 1 jsou osoby pověřené provozní odpovědností za monitorovací a nápravný proces povinny vyhodnotit:

- zda nápravná opatření jsou vhodně navržena tak, aby řešila zjištěné nedostatky a jejich hlavní příčiny, a ověřit si, zda opatření byla skutečně přijata;
- zda nápravná opatření přijatá v minulosti s cílem odstranit zjištěné nedostatky jsou účinná.

Výsledky tohoto vyhodnocení firma používá k monitorování monitorovacího a nápravného procesu. Někdy je ale také nutné sledovat, zda osoby pověřené provozní odpovědností za monitorovací a nápravný proces plní své povinnosti podle odstavců 43 a 44 ISQM 1.

### **Kdo monitorovací činnosti provádí?**

ISQM 1 nespecifikuje, kdo má monitorovací činnosti provádět. Uvádí však, že firma musí mít pravidla nebo postupy upravující odborné předpoklady a schopnosti (včetně dostátku času) osob provádějících tyto činnosti a jejich objektivitu. Dále stanoví, že osoba provádějící inspekci zakázky nesmí být členem týmu provádějícího zakázku ani osobou provádějící kontrolu kvality zakázky.

Zda má daná osoba náležité odborné předpoklady a schopnosti a zda je objektivní, závisí na řadě faktorů.

### Příklady faktorů ovlivňujících odborné předpoklady a schopnosti a objektivitu osob provádějících monitorovací činnosti:

- charakter prováděné monitorovací činnosti;
- charakter monitorované záležitosti, mimo jiné to, zda je specializovaná a složitá a zda vyžaduje speciální odborné znalosti;
- míra objektivity potřebná k náležitému monitorování příslušné záležitosti vzhledem k jejímu charakteru a uplatňovanému úsudku;
- jiné monitorovací činnosti, které se rovněž provádějí v souvislosti s danou záležitostí;
- pravomoc potřebná k náležitému monitorování dané záležitosti (např. pravomoc osoby monitorující jednání a chování vedení patrně musí být větší než pravomoc osoby monitorující účast zaměstnanců na školení).

ISQM 1 výslovně připouští, že monitorovací činnosti nebo jejich aspekty mohou provádět i externí subjekty (tj. např. zástupci externího poskytovatele služeb nebo osoby z firemní sítě).



Využívání externistů k provádění monitorovacích činností může být přínosem proto, že firmě poskytne objektivnější informace o jejím systému řízení kvality a pomůže jí identifikovat oblasti, kde je potenciál pro zkvalitnění systému řízení kvality.

### Vyhodnocení zjištění, identifikace nedostatků a vyhodnocení jejich závažnosti a rozsáhlosti

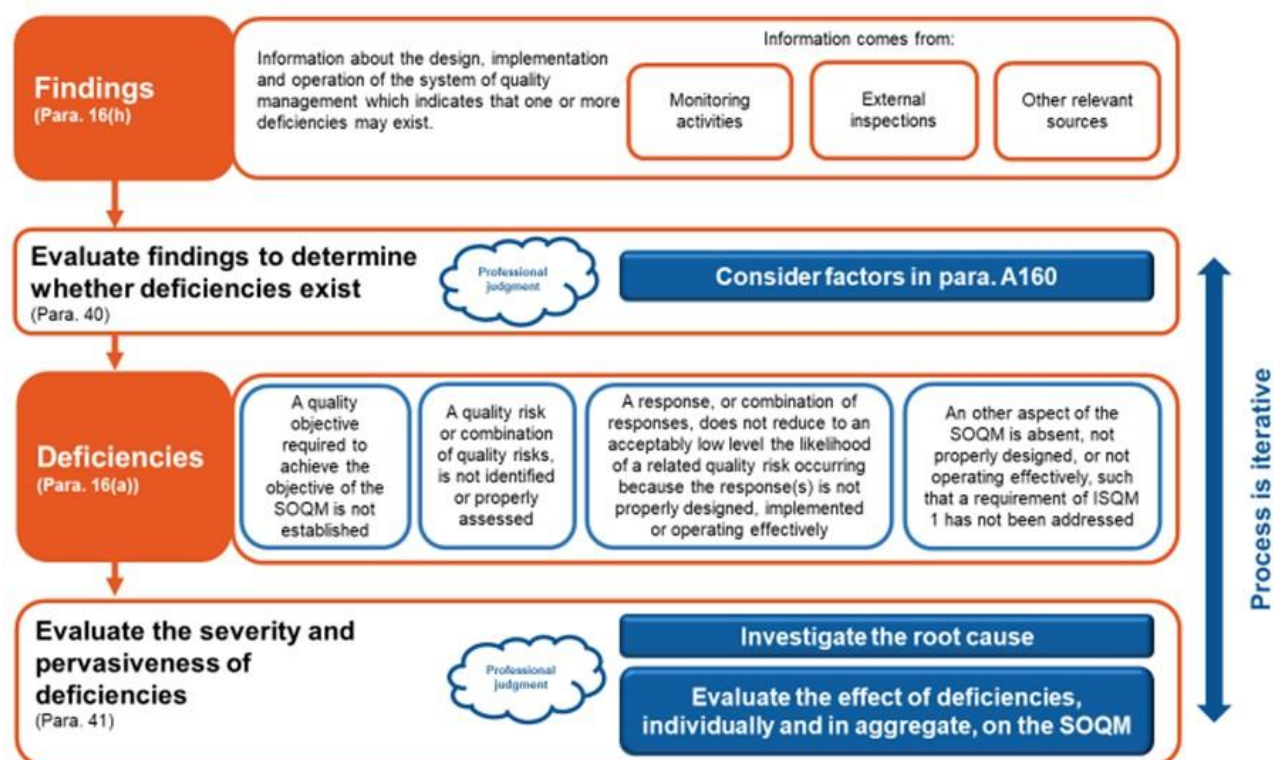


ISQM 1, odstavce:  
16(a), 16(h), 40–41, A10–A12,  
A15–A17 a A157–A169



Hlavním cílem monitorovacího a nápravného procesu je získat včas informace o systému řízení kvality, aby bylo možné posoudit jeho účinnost a přijmout vhodná opatření. Je proto nezbytné, aby firma včas vyhodnocovala informace, které má k dispozici, a odhalovala případné nedostatky, aby bylo možné je odstranit. Pokud se nedostatky vyskytnou, firma musí posoudit, jak jsou závažné nebo rozšířené.

ISQM 1 obsahuje následující rámec pro vyhodnocení zjištění, identifikaci nedostatků a následné vyhodnocení jejich závažnosti a rozsáhlosti:



### Vyhodnocení zjištění s cílem určit, zda existují nedostatky

Případnou existenci nedostatku firma posuzuje tak, že vyhodnocuje, zda zjištění nebo kombinace několika zjištění splňuje definici nedostatku:

|                                     |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|-------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Kvalitativní cíle</b>            | <ul style="list-style-type: none"> <li>Není stanoven kvalitativní cíl vymezený v ISQM 1, resp. je stanoven pouze částečně.</li> <li>Není stanoven další kvalitativní cíl, který je nutným předpokladem pro naplnění cíle systému řízení kvality.</li> </ul>                                                                                                                                                        |
| <b>Rizika ohrožující kvalitu</b>    | <ul style="list-style-type: none"> <li>Nebylo identifikováno riziko ohrožující kvalitu.</li> <li>Identifikované riziko ohrožující kvalitu nebylo správně vyhodnoceno.</li> </ul> <p><i>Jestliže riziko ohrožující kvalitu nebylo identifikováno či správně vyhodnoceno, může se stát, že chybí rovněž reakce na takové riziko, resp. že reakce není vhodně navržena či implementována.</i></p>                     |
| <b>Reakce na vyhodnocená rizika</b> | <ul style="list-style-type: none"> <li>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.</li> </ul> <p><i>Ne každá reakce, která chybí, resp. není vhodně navržena či implementována, je nedostatkem.</i></p> |

*Reakce, případně kombinace několika reakcí, která nesnižuje pravděpodobnost výskytu rizika ohrožujícího kvalitu na přijatelně nízkou úroveň, může fakticky vést k tomu, že firma nenaplní kvalitativní cíl.*

#### Jiné aspekty

- Chybí jiný aspekt systému řízení kvality, případně není správně navržen nebo účinně nefunguje, takže není splněn požadavek ISQM 1.

*Příklady nedostatků týkajících se ostatních aspektů systému řízení kvality jsou uvedeny v odstavci A12 ISQM 1.*

Ne každé zjištění je nedostatkem. Při posuzování toho, zda zjištění je nedostatkem, firma uplatňuje odborný úsudek a obvykle zohledňuje:

- relativní důležitost zjištění (nebo kombinace zjištění) s ohledem na kvalitativní cíle, rizika ohrožující kvalitu, reakce na tato rizika nebo jiné aspekty systému řízení kvality, jichž se daná zjištění týkají;
- kvantitativní a kvalitativní faktory relevantními pro tato zjištění.

**i** Příklady kvantitativních a kvalitativních faktorů, které firma zohledňuje při posuzování existence nedostatku, jsou uvedeny v odstavci A160 ISQM 1.



Zjištění jsou informace, které naznačují, že může existovat jeden nebo několik nedostatků. Informace z monitorovacích činností, externích inspekcí a dalších relevantních zdrojů, mohou být ale 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).

#### Proč je to důležité?

Tyto další poznatky firmě pomáhají:

- vyšetřit hlavní příčiny zjištěných nedostatků (např. porovnáním toho, proč se něco podařilo a něco nikoli, což vedlo ke vzniku nedostatku);
- identifikovat postupy, které je vhodné prosazovat, resp. uplatňovat ve větší míře (např. ve všech zakázkách);
- odhalit příležitosti ke zkvalitnění systému řízení kvality.

### Vyhodnocení závažnosti a rozsáhlosti nedostatků

Firma je povinná vyhodnotit závažnost a rozsáhlost zjištěných nedostatků, protože to ovlivňuje:

- charakter, načasování a rozsah nápravných opatření reagujících na zjištěné nedostatky tím, že se klade větší důraz na nedostatky, které představují pro systém řízení kvality největší riziko;
- vyhodnocení systému řízení kvality, které provádí vedení.

Na závažnost a rozsáhlost zjištěných nedostatků má navíc vliv také to, zda, resp. do jaké míry týmy provádějící zakázky vycházejí při plnění požadavků ISA 220 (revidované znění)<sup>9</sup> z firemních pravidel a postupů.

### *Jak se vyhodnocuje závažnost a rozsáhlost nedostatků*

Při vyhodnocování závažnosti a rozsáhlosti nedostatků firma:

- vyšetřuje hlavní příčiny zjištěných nedostatků;
- vyhodnocuje vliv zjištěných nedostatků na systém řízení kvality, a to jednotlivě i v souhrnu.

#### **Příklady otázek, které si firma může klást při vyhodnocování závažnosti a rozsáhlosti zjištěných nedostatků**

- Jaký je charakter zjištěného nedostatku, a pokud se týká zakázek, o jaký typ zakázek se jedná?
- Jaká je hlavní příčina?
- Jakého aspektu systému řízení kvality se týká? Jak významný je tento aspekt pro systém řízení kvality celkově?
- Jedná se o nedostatek v návrhu, zavedení nebo fungování systému řízení kvality?
- Pokud je zjištěným nedostatkem selhání reakce, existují nějaké náhradní reakce, které fungují účinně?
- Jak často se problém opakuje (např. pokud se týká zakázek, kolika)?
- Jak rychle se problém projevil na systému řízení kvality a jak dlouho trval? Trvá stále?
- Jak dlouho firmě trvalo, než problém prostřednictvím svých monitorovacích činností odhalila?

**i** Odstavec A192 ISQM 1 upřesňuje, kdy se zjištěný nedostatek považuje za rozsáhlý.

V odstavcích A192 a A193 ISQM 1 jsou rovněž příklady vysvětlující rozdíl mezi:

- nedostatkem, který je závažný, ale nikoli rozsáhlý;
- nedostatkem, který je závažný a rozsáhlý.

### *Vyšetření hlavních příčin zjištěných nedostatků*

Vyšetření hlavních příčin zjištěných nedostatků se zaměřuje na pochopení základních okolností, které nedostatek způsobily. Firmě nejen poskytne poznatky, které jí pomohou vyhodnotit závažnost a rozšířenost nedostatku, ale pomůže jí ho i řádně odstranit.

<sup>9</sup> V odstavci A10 ISA 220 (revidované znění) se říká, že tým provádějící zakázku obvykle při naplňování požadavků ISA 220 (revidované znění) vychází z firemních pravidel a postupů. Výjimku představují následující případy:

- poznatky nebo praktické zkušenosti týmu naznačují, že firemní pravidla nebo postupy nebudou vzhledem k charakteru a okolnostem dané zakázky účinné;
- informace poskytnuté firmou nebo jinými stranami o účinnosti firemních pravidel nebo postupů svědčí o jejich neúčinnosti (např. informace z monitorovacích činností prováděných firmou, z externích inspekcí nebo jiných relevantních zdrojů naznačují, že firemní pravidla nebo postupy nefungují účinně).

Charakter, načasování a rozsah postupů, které firma provádí, aby poznala hlavní příčiny zjištěného nedostatku, se liší. Závisí to na celé řadě faktorů, mimo jiné na:

- charakteru zjištěných nedostatků a jejich potenciální závažnosti;
- charakteru firmy a jejích okolnostech.

ISQM 1 nestanoví typy postupů, které firma musí provádět, ani to, kdo je má provádět. Ne každé vyšetřování hlavních příčin musí být intenzivní, rigorózní proces, někdy mohou být postupy velmi jednoduché. Proto musí osoby, které hlavní příčiny vyšetřují, uplatňovat odborný úsudek při určování charakteru, načasování a rozsahu postupů potřebných k náležitému pochopení okolností, které ke vzniku nedostatku vedly.

Při vyšetřování hlavních příčin nedostatků firma někdy odhalí:

- nedostatek, který má několik hlavních příčin a vyskytuje se ve více složkách nebo aspektech systému řízení kvality;
- několik nedostatků, které mají stejnou hlavní příčinu.



Odstavec A166 ISQM 1 uvádí faktory ovlivňující charakter, načasování a rozsah postupů, které firma provádí, aby poznala hlavní příčiny zjištěného nedostatku, včetně jejich aplikace na konkrétní příklady.

Odstavec A168 ISQM 1 ukazuje, jak identifikovat hlavní příčinu, která je přiměřeně konkrétní.



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 zkvalitnit.

### Vyhodnocování je opakující se, nelineární proces

Vzhledem k integrovanému charakteru systému řízení kvality je vyhodnocení zjištění, identifikace nedostatků a vyhodnocení jejich závažnosti a rozsáhlosti (tj. proces vyhodnocování) opakující se, nelineární proces. Navíc ne všechna zjištění firma mívá k dispozici současně, tj. monitorovací činnosti se provádějí průběžně a mohou přinést nové informace, které mohou zpochybnit předchozí úsudky firmy týkající se zjištění, nedostatků a hlavních příčin. Zavedení dynamického a citlivě reagujícího procesu vyhodnocování proto přispívá k proaktivní a včasné nápravě nedostatků.

#### Příklady opakujícího se, nelineárního charakteru procesu vyhodnocování

- Při vyšetřování hlavních příčin zjištěných nedostatků, které se týkají nevhodných úsudků o zakázkách, firma zjistila, že hlavní příčina spočívá v tom, že týmy provádějící zakázky dobře neznají příslušné účetní standardy. Firma už dříve odhalila problémy v oblasti vzdělávání a rozvoje pracovníků, ale nepovažovala je za nedostatky. Protože nyní zjistila, že týmy provádějící zakázky nemají odpovídající znalosti, upraví své dřívější vyhodnocení zjištění týkajících se vzdělávání a rozvoje pracovníků a překlasifikuje je jako nedostatky.
- Při vyhodnocování závažnosti a rozsáhlosti nedostatků firma zjistila, že řada nedostatků přetrvávala několik měsíců, než je v rámci své monitorovací činnosti odhalila. Zjištění týkající se monitorovacích činností měla už v minulosti, ale nepovažovala je za nedostatky. Protože nyní zjistila, že monitorovací činnosti neodhalily ani další nedostatky bez zbytečného odkladu, upraví své dřívější vyhodnocení zjištění souvisejících s těmito činnostmi a překlasifikuje je jako nedostatky.



## Reakce na zjištěné nedostatky

Firma musí přijmout vhodná opatření, jimiž bude reagovat na zjištěné nedostatky. To znamená, že musí:

- včas odstranit zjištěné nedostatky, aby se předešlo jejich opakování;
- vyhodnotit účinnosti nápravných opatření, a pokud účinná nejsou, přijmout dalších opatření.

V rámci tohoto procesu firma rovněž řeší zjištění týkající se zakázek, a to v případě, že odhalila zakázky, u nichž nebyly provedeny některé požadované postupy nebo u nichž mohou být vydané zprávy nevhodné (viz dále oddíl „Řešení zjištění týkajících se zakázek“).



Firemní vedení při vyhodnocování systému řízení kvality zohledňuje opatření přijatá v reakci na zjištěné nedostatky.

Účinnost nápravných opatření může mít vliv na celkové vyhodnocení systému řízení kvality i na závěr vedení ohledně toho, zda tento systém naplňuje své cíle.

## Návrh a implementace nápravných opatření

Nápravná opatření navržená a implementovaná firmou musí reagovat na hlavní příčinu zjištěných nedostatků. Platí, že čím závažnější a rozsáhlejší je zjištěný nedostatek, tím urgentnější je návrh i implementace nápravných opatření.

Náležitě navržené a zavedené nápravných opatření je v některých případech časově náročné, resp. může trvat nějaký čas, než se dostaví jejich požadovaný účinek. Firma proto někdy zavede dočasné nápravné opatření do doby, než bude mít k dispozici plnohodnotné opatření.

### Příklad dočasného nápravného opatření

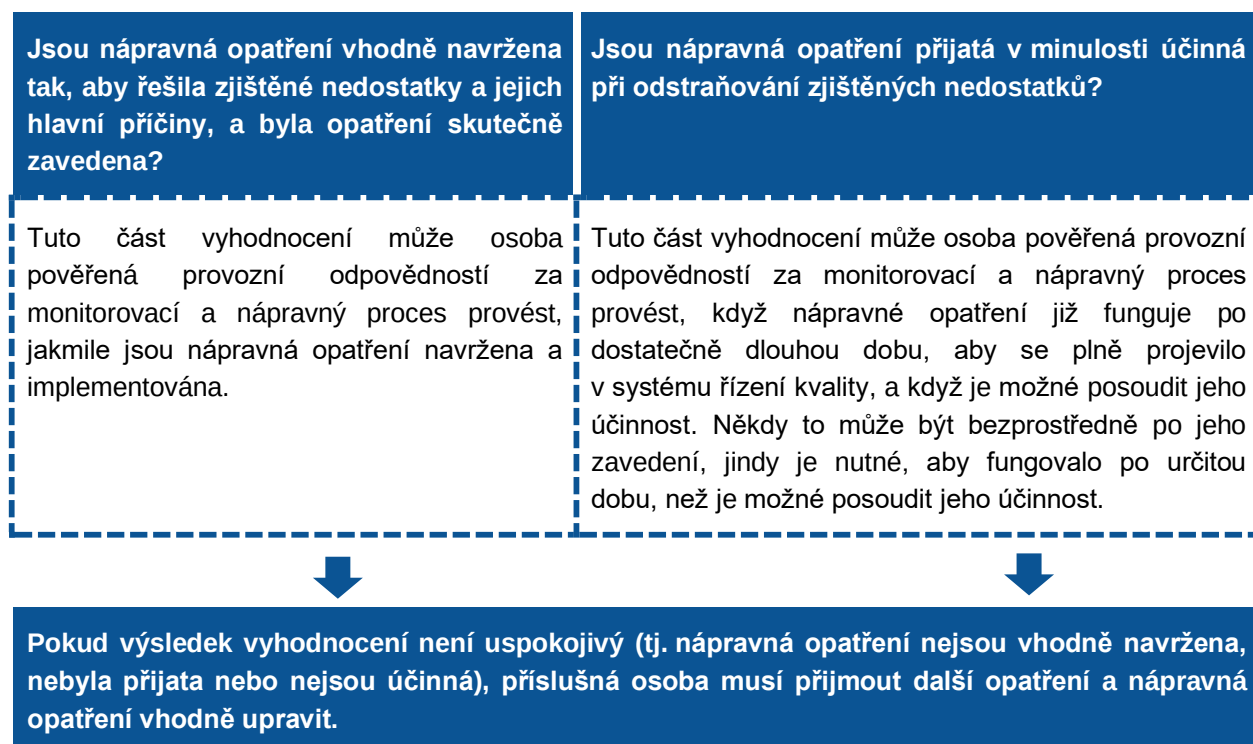
Firma používá auditní nástroj od externího poskytovatele. Zjistí, že nástroj generuje nesprávné programy pro některá ekonomická odvětví. Aby nedostatek odstranila, musí požádat externího poskytovatele o opravu nástroje, což zabere určitý čas. Proto jako prozatímní opatření zašle týmům provádějícím zakázky e-mailem správné programy a požádá je, aby místo programů v nástroji používaly programy zaslané e-mailem.



V některých případech může být součástí nápravných opatření stanovení dalších kvalitativních cílů nebo doplnění či úprava rizik ohrožujících kvalitu či reakcí na ně, protože firma zjistila, že stávající reakce nejsou vhodné. Informace z monitorovacího a nápravného procesu týkající se kvalitativních cílů, rizik ohrožujících kvalitu a reakcí na tato rizika je nutné zohlednit ve firemním procesu vyhodnocení rizik.

### Vyhodnocení nápravných opatření a přijetí případných dalších opatření

V souladu s ISQM 1 jsou osoby pověřené provozní odpovědností za monitorovací a nápravný proces povinny vyhodnotit přijatá nápravná opatření a v reakci na výsledky vyhodnocení přijmout případná další opatření.



### Řešení zjištění týkajících se zakázek

Zjištění (která mohou svědčit o existenci nedostatku) mají někdy dopad i na související zakázky. Firma zaměřuje své úsilí na navrhování a implementaci nápravných opatření, aby zabránila opakovanému výskytu nedostatků, a proto nemusí reagovat na každé zjištění. Jestliže však z jejích zjištění vyplývá, že u nějaké zakázky byly při jejím provádění vyžadované postupy opomenuty nebo že vydaná zpráva může být nevhodná, očekává se, že firma přijme následující opatření:

- vhodná opatření zajišťující soulad s příslušnými profesními standardy a požadavky příslušných právních předpisů, například dodatečně provede opomenuté postupy, projedná záležitost s vedením účetní jednotky nebo s osobami pověřenými její správou a řízením nebo záležitost zkonzultuje interně v rámci firmy;
- pokud je zpráva považována za nevhodnou, zváží důsledky a přijme vhodná opatření, mimo jiné zváží možnost vyžádat si právní radu.

## Průběžná komunikace o monitorovacím a nápravném procesu

ISQM 1, odstavce:  
46–47, A174

Informace z monitorovacího a nápravného procesu se používají v celém systému řízení kvality a slouží rovněž týmům provádějícím zakázky. Například:

- Vedení tyto informace využívá jako podklad pro každoroční hodnocení systému řízení kvality, na jejich základě rozhoduje o tom, co sdělí zaměstnancům, vyvozuje odpovědnost příslušných osob za plnění jejich povinností nebo včas identifikuje klíčové problémy.
- Osoby pověřené výkonem činností v rámci systému řízení kvality využívají tyto informace k výkonu svých funkcí souvisejících s tímto systémem.
- Osoby provádějící kontrolu kvality zakázky používají tyto informace jako podklad pro provádění těchto kontrol, zejména ty informace, které se týkají oblastí zahrnujících významné úsudky týmů provádějících zakázky.
- Partneři odpovědní za zakázky využívají tyto informace, aby si ověřili, zda týmy provádějící zakázky dodržují při jejich realizaci firemní pravidla nebo postupy, případně aby identifikovali oblasti, kde jsou nutné další reakce na úrovni zakázky.

ISQM 1 obsahuje následující minimální požadavky na to, co je třeba v souvislosti s monitorovacím a nápravným procesem sdělit, resp. kdo a komu to má sdělit:

**Osoba pověřená provozní odpovědností za monitorovací a nápravný proces je povinna předávat informace:**

- osobě pověřené konečnou odpovědností za systém řízení kvality;
- osobě pověřené provozní odpovědností za systém řízení kvality.

**Firma komunikuje s týmy provádějícími zakázky a s osobami pověřenými výkonem činností v rámci systému řízení kvality**

*Týmům provádějícím zakázky a dalším osobám se předávají takové informace, aby mohly v souladu se svými povinnostmi přijmout okamžitá a vhodná opatření.*

### Komunikované záležitosti

- popis provedených monitorovacích činností;
- zjištěné nedostatky, včetně informace o jejich závažnosti a rozsáhlosti;
- nápravná opatření, jimiž budou zjištěné nedostatky řešeny.

**Příklady záležitostí, o nichž se předávají informace týmům provádějícím zakázky a dalším pracovníkům (tj. v takovém rozsahu, aby mohli přijmout okamžitá a vhodná opatření)**

- Týmy provádějící zakázky – předávané informace se obvykle zaměřují na nedostatky zjištěné na úrovni zakázky a na nápravná opatření přijímaná firmou.
- Pracovníci – informace sdělované **všem** pracovníkům firmy se obvykle týkají nedostatků souvisejících s nezávislostí a nápravných opatření firmy.



U menší firmy většinou jedna osoba nese odpovědnost za všechny aspekty systému řízení kvality, tj. konečnou i provozní odpovědnost za systém řízení kvality a provozní odpovědnost za monitorovací a nápravný proces. V takových případech požadavek na komunikaci uvedený v odstavci 46 ISQM 1 nebude relevantní.



Firma může své pracovníky informovat o hlavních příčinách zjištěných nedostatků, aby zvýšila povědomí a poznatky o tom, proč nedostatky vznikly, což může ovlivnit chování týmů provádějících zakázky i osob pověřených výkonem činností v rámci systému řízení kvality.

Firma může také informovat o pozitivních výsledcích ukazujících na postupy, které by týmy provádějící zakázky měly uplatňovat ve větší míře.



Externí subjekty, jimž firma předává informace o výsledcích monitorovacího a nápravného procesu:

- síť, jejímž je firma členem;
- externí poskytovatelé služeb;
- osoby pověřené správou a řízením kotovaných účetních jednotek při provádění auditu jejich účetních závěrek;
- jiné zainteresované externí strany.



Externí komunikaci firmy, tj. zda komunikovat a o čem, upravují odstavce 33, 34(e), A109–A115 a A124–A132 ISQM 1.



## POŽADAVKY PLATNÉ V RÁMCI SÍTĚ A SÍTÍ POSKYTOVANÉ SLUŽBY

Určité požadavky týkající se firemního systému řízení kvality mohou být stanoveny sítí („požadavky platné v rámci sítě“). Někdy síť poskytuje služby nebo zdroje, které firma využívá ve svém systému řízení kvality („sítě poskytované služby“).

**i** Příklady požadavků platných v rámci sítě a sítí poskytovaných služeb jsou uvedeny v odstavci A175 ISQM 1.



Ustanovení týkající se požadavků platných v rámci sítě a sítí poskytovaných služeb byla do standardu o řízení kvality většinou zařazena nově.

Stávající ISQC 1 obsahuje pouze požadavek týkající se komunikace v síti, pokud se firma řídí společnými monitorovacími pravidly a postupy platnými v rámci sítě.

### Do jaké míry se ISQM 1 vztahuje na požadavky a služby jiných firem v síti a struktur nebo organizací, které jsou součástí sítě

Výrazy „sítě“ a „firma v síti“ definuje ISQM 1 v odstavci 16(l), resp. 16(k). Firma v síti je firma nebo jiná účetní jednotka, která je součástí sítě. Odstavec A19 ISQM 1 upozorňuje na to, že sítě a firmy v síti mohou být strukturovány různým způsobem.

Za „požadavky platné v rámci sítě nebo za sítě poskytované služby“ se 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. Vztahují se na ně tudíž požadavky odstavců 48–52 ISQM 1.



Pod požadavky platné v rámci sítě nebo sítí poskytované služby spadají rovněž auditoři složky, kteří jsou z jiné firmy v síti a podílejí se na auditu skupiny. Jak lze požadavky ISQM 1 prakticky aplikovat na auditory složek z téže sítě, je popsáno v dřílu věnovaném zdrojům.

### Povinnosti firmy vyplývající z požadavků platných v rámci sítě a ze sítí poskytovaných služeb

Každá firma odpovídá za svůj vlastní systém řízení kvality. Jestliže se tedy má řídit požadavky platnými v rámci sítě nebo ve svém systému řízení kvality využívat sítě poskytované služby, je důležité, aby rozuměla těmto požadavkům a službám a jejich dopadu na její systém řízení kvality. Musí také znát své povinnosti, které má v souvislosti s opatřeními, jež je nutné přijmout při zavádění těchto požadavků a používání těchto služeb.

**i** Příklady povinností firmy při uplatňování požadavků platných v rámci sítě nebo při využívání sítí poskytovaných služeb jsou uvedeny v odstavci A176 ISQM 1.

| Povinnosti firmy jsou stanoveny sítí                                                                                                                                                      | Firma si své povinnosti stanovila sama                                                                                                                                                                              |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Příklad</b><br><p>Síť stanovila, že pro používání určité IT aplikace musí mít firma notebooky s určitými minimálními specifikacemi, aby aplikace na notebookech správně fungovala.</p> | <b>Příklad</b><br><p>Firma využívá školení poskytované sítí a v této souvislosti si stanovila, že její povinností je určit osoby, které budou školení poskytovat, a vyškolit je, jak školení vhodně poskytovat.</p> |

V souladu s ISQM 1 firma musí:

- 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 uplatňovány.
- 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. Cílem sítě je nastavit požadavky tak, aby prosazovaly konzistentní kvalitu v celé síti, nicméně někdy si firma musí přizpůsobit a doplnit požadavky platné v rámci sítě a sítí poskytované služby, aby odpovídaly jejímu charakteru a okolnostem a charakteru a okolnostem zakázek, které realizuje.

**i** Odstavec A179 ISQM 1 includes examples of how the network requirements or networks services may need to be adapted or supplemented.

ISQM 1 stanoví rovněž požadavky pro případ, že firma zjistí v požadavcích platných v rámci sítě nebo v sítí poskytovaných službách nějaký nedostatek. Pokud k tomu dojde, musí navrhnout a přijmout nápravná opatření s cílem odstranit dopad zjištěného nedostatku na požadavky platné v rámci sítě nebo na sítí poskytované služby.

**Příklad služby poskytované sítí, včetně toho, jak firma posuzuje, zda je služba relevantní pro její systém řízení kvality, zda je v něm zohledněna a případně jak je nutné ji upravit nebo doplnit**

|                                |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|--------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Sítí poskytované služby</b> | <p>Síť vydala detailní pokyny k řešení celosvětové pandemie. Pokyny se týkají:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• možných dopadů pandemie na účetní závěrku sestavenou podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví;</li> <li>• možných důsledků pandemie pro auditní zakázky, mimo jiné: <ul style="list-style-type: none"> <li>○ dopadu na způsob řízení zakázky, na dohled nad týmem provádějícím zakázku, kontrolu jeho práce a využívání technologií, které pomáhají při realizaci zakázky;</li> <li>○ typů auditorských postupů, které budou provedeny, a aspektů zvažovaných auditorskými týmy při uplatňování těchto postupů;</li> <li>○ rizik materiální nesprávnosti, která by mohla vzniknout v důsledku této globální události, posuzování následných událostí a jejich účetního zachycení a aspektů relevantních pro nepřetržitého trvání firmy;</li> <li>○ dopadů na zprávy auditora;</li> </ul> </li> </ul> |
|--------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

|                                                                                                                                                |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Zda je služba poskytovaná sítí relevantní pro firemní systém řízení kvality, zda je v něm zohledněna a případně jak bude implementována</b> | <p>Firma se potýká s dopady celosvětové pandemie, a proto došla k závěru, že tato služba poskytovaná sítí je pro ni a její zakázky relevantní. Dosud nevydala vlastní pokyny k řešení globální pandemie, rozhodne se tudíž, že využije pokyny vydané sítí. Sama ale určí způsob, jak nejlépe pokyny rozšířit mezi týmy provádějící zakázky. Rozhodne se:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• uspořádat několik webových seminářů, na kterých se bude o obsahu pokynů diskutovat;</li> <li>• umístit pokyny na svůj firemní intranet a začlenit je do firemní auditní IT aplikace.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
| <b>Zda je službu poskytovanou sítí nutné upravit nebo doplnit</b>                                                                              | <p>Firma dojde k závěru, že je nutné pokyny upravit a doplnit takto:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• do účetní sekce pokynů doplní podrobnější informace o tom, jak může tato globální událost ovlivnit účetní závěrky v určitých odvětvích, pro která firma provádí auditní zakázky;</li> <li>• do auditní sekce pokynů doplní podrobnější informace týkající se následujících záležitostí: <ul style="list-style-type: none"> <li>○ komunikace a interakce v rámci týmů provádějících zakázky, především požadavky, které musí být splněny, aby se týmy mohly setkávat osobně, což zohledňuje pravidla pro osobní setkání platná v daném státě;</li> <li>○ interakce týmů provádějících zakázky s klienty a auditorské postupy, které se patrně budou provádět za osobní účasti auditora;</li> <li>○ konkrétní rizika materiální nesprávnosti relevantní pro danou jurisdikci v důsledku globální pandemie, způsob řešení významných událostí, které ovlivnily danou jurisdikci jako celek, ekonomické podmínky v dané jurisdikci a jejich možný dopad na nepřetržité trvání;</li> <li>○ pravidla pro iniciování konzultací týmem provádějícím zakázku v rámci firmy a typy záležitostí, u kterých bude konzultace patrně nutná.</li> </ul> </li> </ul> |

### **Případy, kdy síť provádí monitoring firemního systému řízení kvality**

Síť může provádět monitorovací činnosti v jednotlivých firmách, které jsou jejími členy. Charakter, načasování a rozsah těchto monitorovacích činností bude v různých členských firmách různý a může se lišit i v jednotlivých letech.

V souladu s ISQM 1 musí firma dodržovat ustanovení odstavců 35–47 ISQM 1, které upravují monitorovací a nápravný proces. V případě, že monitorovací činnosti provádí síť, je povinností firmy zajistit následující:

|                                       |                                                                                                       |
|---------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Určit, jaký vliv má monitoring</b> | <p><b>Příklad</b></p> <p>Součástí monitorovacích činností prováděných sítí je každoroční inspekce</p> |
|---------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|

|                                                                                                                                                                                  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p><b>prováděný sítí na charakter, načasování a rozsah monitorovacích činností prováděných firmou</b></p>                                                                        | <p>vybraných dokončených zakázek. Firma posoudí například následující záležitosti:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• v souvislosti s vybranými zakázkami, zda výběr těchto zakázek odpovídá tomu, co by firma sama vybrala pro účely provádění vlastní inspekce;</li> <li>• v souvislosti s vybranými partnery odpovědnými za zakázky: <ul style="list-style-type: none"> <li>○ zda jsou vybraní partneři totožní s těmi, které by vybrala firma v souladu s firemními pravidly nebo postupy (včetně partnerů vybíraných periodicky po uplynutí období stanoveného firmou);</li> <li>○ zda výběr zakázek u jednotlivých partnerů odpovídá zakázkám, které by firma sama pro tyto partnery vybrala;</li> </ul> </li> <li>• záležitosti, které síť zvažovala při provádění inspekci zakázek, a zda jsou obdobné jako záležitosti, které by firma sama zvažovala.</li> </ul> |
| <p><b>Vymežit povinnosti firmy týkající se monitorovacích činností, včetně případných opatření, která v této souvislosti přijala</b></p>                                         | <p><b>Příklad</b></p> <p>Tentýž příklad jako výše: firma má v souvislosti s inspekci dokončených zakázek prováděnou sítí řadu povinností, mimo jiné je povinna:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• poskytnout informace o firemních zakázkách a partnerech odpovědných za zakázky, na jejichž základě bude proveden jejich výběr pro účely inspekce;</li> <li>• poskytnout informace získané z jiných monitorovacích činností, které firma provádí, případně jiné informace, které mohou být relevantní a které může síť použít při výběru zakázek a partnerů odpovědných za zakázky;</li> <li>• zajistit přístup ke spisu zakázky;</li> <li>• dát k dispozici podpůrné zdroje, které síť poskytnou součinnost při inspekci dokončených zakázek (např. lidské zdroje).</li> </ul>                                                                                          |
| <p><b>Pro účely vyhodnocování zjištění a identifikace nedostatků podle odstavce 40 získat bez zbytečného odkladu od sítě výsledky jí provedených monitorovacích činností</b></p> | <p><b>Příklad, jak firma může využít výsledky monitorovacích činností</b></p> <p>Když firma vyhodnocuje zjištění, aby na základě toho mohla určit, zda existují nějaké nedostatky, využívá rovněž výsledky monitorovacích činností provedených sítí a porovnává je s výsledky vlastních inspekci dokončených zakázek. Ukázalo se, že firemní monitorovací činnosti neodhalily nedostatek u několika zakázek. Informace z monitorovacích činností provedených sítí tak vedly k identifikaci následujících dvou nedostatků:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• nedostatku týkajícího se zakázek;</li> <li>• nedostatku týkajícího se firemních monitorovacích činností (tj. nedostatku týkajícího se inspekci dokončených zakázek).</li> </ul>                                                                                                                               |

ISQM 1 se rovněž zabývá monitorovacími činnostmi, které síť provádí v ostatních členských firmách a stanoví, že firma musí získat od sítě informace o celkových výsledcích monitoringu, který síť provedla ve svých členských firmách. Odstavec A182 ISQM 1 vysvětluje, jak firma může tyto informace použít.



Firma může použít výsledky monitorovacích činností provedených sítí na firemním systému řízení kvality a na systémech jiných členských firem také pro stanovení charakteru, načasování a rozsahu svých vlastních monitorovacích činností (viz odstavec 37(f) ISQM 1).

## **VYHODNOCENÍ SYSTÉMU ŘÍZENÍ KVALITY**



ISQM 1, odstavce:  
53–56, A187–A201

ISQM 1 stanoví, že firemní systém řízení kvality jsou povinny vyhodnotit osoby pověřené konečnou odpovědností za tento systém. Na základě tohoto vyhodnocení jsou povinny vyjádřit se k tomu, zda firemní systém řízení kvality **v současnosti** naplňuje stanovené cíle.



Ustanovení týkající se vyhodnocení systému řízení kvality a posouzení jeho účinnosti při naplňování cílů tohoto systému byla do standardu o řízení kvality zařazena nově.

Vyhodnocení se provádí k určitému termínu a závěr odpovědných osob se zaměřuje na to, zda systém řízení kvality poskytuje přiměřenou jistotu, že:

- firma i její pracovníci **v současnosti** plní povinnosti stanovené profesními standardy a požadavky příslušných právních předpisů a **v současnosti** provádějí zakázky v souladu s těmito standardy a požadavky;
- zprávy, které firma nebo partneři odpovědní za zakázku **v současnosti** vydávají o realizovaných zakázkách, jsou za daných okolností vhodné.

Vyhodnocení se sice zaměřuje na současný stav, nicméně pro určení toho, zda systém řízení kvality poskytuje přiměřenou jistotu, že jsou naplňovány jeho cíle, využívá informace o tom, jak tento systém fungoval po určité období.

Vyhodnocení systému řízení kvality se provádí interně, firma není povinna nechat si zpracovat nezávislou ověřovací zprávu o účinnosti tohoto systému.

### **Proč jsou systém řízení kvality povinny vyhodnotit osoby pověřené konečnou odpovědností za tento systém**

Vyhodnocení systému řízení kvality je sice v podstatě sebehodnocením, nicméně je důležité pro posílení odpovědnosti osob pověřených konečnou odpovědností za tento systém. Výsledek vyhodnocení může vypovídat o tom, jak vedení plní své povinnosti, a proto je zásadním kritériem pro hodnocení výkonnosti vedení.

I když vyhodnocení systému řízení kvality provádějí osoby pověřené konečnou odpovědností za tento systém, odpovědnost za jeho vyhodnocení nese firma, a to tím, že příslušné osoby jsou vůči ní odpovědné za role, které jim byly přiděleny. Jinými slovy, firma je povinna zajistit, že bude vyhodnocení provedeno, a to tím, že příslušná osoba je vůči ní odpovědná za provedení vyhodnocení.

**i** Příklad ilustrující, že firma nese odpovědnost za vyhodnocení systému řízení kvality a související závěr, nicméně pověřit vyhodnocením firemního systému řízení kvality a přijetím příslušného závěru osoby pověřené konečnou odpovědností za tento systém, je uveden v odstavci A33 ISQM 1.



Firma může v rámci monitorovacích činností sledovat, jak vedení vyhodnocuje systém řízení kvality a zda splnilo požadavky ISQM 1.

Jestliže vyhodnocení nebylo provedeno, resp. není správně navrženo, zavedeno nebo správně nefunguje, takže nejsou splněny požadavky odstavců 53–54 ISQM 1, může se jednat o nedostatek.

## Jak se vyhodnocení provádí jaké informace zohledňuje

ISQM 1 stanoví, že i když osobám pověřeným konečnou odpovědností za firemní systém řízení kvality mohou při jeho vyhodnocení pomáhat další osoby, odpovědnost za vyhodnocení nesou osoby pověřené konečnou odpovědností.

Zdrojem informací pro vyhodnocení firemního systému řízení kvality mohou být informace o firemním monitorovacím a nápravném procesu předávané osobám pověřeným konečnou odpovědností za firemní systém řízení kvality.

Na základě vyhodnocení systému řízení kvality jsou osoby pověřené konečnou odpovědností za tento systém povinny vyvodit závěr o tom, zda jsou naplňovány cíle tohoto systému. V souladu s odstavcem A190 ISQM 1 při tom tyto osoby zvažují následující skutečnosti:

**i** Příklady ilustrující možnosti získávání informací, které jsou základem pro vyhodnocení systému řízení kvality, u méně složité firmy a u firmy se složitější strukturou jsou uvedeny v odstavci A189 ISQM 1.

Odstavce A192 a A193 ISQM 1 obsahují příklady situací, kdy je:

- zjištěný nedostatek závažný, ale nikoli rozsáhlý;
- zjištěný nedostatek závažný a rozsáhlý.

**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 (např. zda byla přijata vhodná opatření v případě, že byly nějaké postupy opomenuty nebo pokud je vydána zpráva nevhodná)**

Účinnost některých nápravných opatření se projeví bezprostředně po jejich přijetí, jiná musí fungovat po nějakou dobu, aby se jejich účinnost projevila (viz oddíl „Vyhodnocení nápravných opatření a přijetí případných dalších opatření“). Odstavec 43 ISQM 1 zohledňuje fakt, že u některých nápravných opatření to trvá určitý čas, než zafungují, protože stanoví, že osoby pověřené provozní odpovědností za monitorovací a nápravný proces jsou povinny vyhodnotit, zda nápravná opatření:

- jsou vhodně navržena tak, aby řešila zjištěné nedostatky a jejich hlavní příčiny, a zda opatření byla skutečně přijata;
- přijata s cílem odstranit v minulosti zjištěné nedostatky jsou účinná.

Odstavec A189 ISQM 1 vysvětluje, že součástí informací, které jsou základem pro vyhodnocení systému řízení kvality, jsou rovněž informace předané osobám pověřeným v souladu s odstavcem 46 ISQM 1 konečnou odpovědností za systém řízení kvality. Tyto informace mohou zahrnovat rovněž informace o vyhodnocení nápravných opatření v souladu s odstavcem 43 ISQM 1. Při posuzování toho, zda jsou nápravná opatření přijata k datu vyhodnocení účinná, osoby pověřené konečnou odpovědností za firemní systém řízení kvality například:

- používají informace z vyhodnocení nápravných opatření v souladu s odstavcem 43 ISQM 1;
- zohledňují další informace, které jsou k dispozici o účinnosti zavedených nápravných opatření, včetně těch, která fungují teprve krátkou dobu;
- v případě nápravných opatření, která ještě budou potřebovat nějaký čas, aby zafungovala, zohledňují mimo jiné následující záležitosti:
  - charakter zjištěných nedostatků a hlavní příčiny, které nápravné opatření ošetřuje;
  - závažnost a rozsáhlost zjištěných nedostatků;
  - včasnost přijatého nápravného opatření a plánovaný časový harmonogram jeho fungování a dále to, zda je časový harmonogram přiměřený naléhavosti, s níž je třeba řešit zjištěné nedostatky a jejich hlavní příčiny;
  - zda byly splněny plánované nebo očekávané průběžné cíle účinnosti;
  - jaký je účinek případných dočasných nebo prozatímních opatření, která byla přijata do doby, než bude plně navrženo a zavedeno definitivní nápravné opatření;
  - zda jsou obdobná nápravná opatření přijatá firmou účinná.



Jestliže nápravné opatření bylo navrženo a implementováno, ale v době vyhodnocení systému řízení kvality ještě nefungovalo, bude se v následujícím období jeho účinnost vyhodnocovat v souladu s odstavcem 43(b) ISQM 1. Pokud se zjistí, že nápravné opatření není účinné, může to mít vliv na závěr o systému řízení kvality v následujícím roce, což bude záviset na řadě faktorů, mimo jiné na tom, jak firma na neúčinné nápravné opatření reagovala, a na závažnosti a rozsáhlosti souvisejících nedostatků.

V souladu s odstavcem 54 ISQM 1 musí firma učinit jeden ze tří závěrů a v závislosti na vyvozeném závěru přijmout další opatření podle odstavce 55 ISQM 1.

Následující tabulka shrnuje, jak výše uvedené aspekty uplatnit při vyvozování jednoho ze tří možných závěrů. **Tabulka má pouze ilustrativní charakter, protože při vyvozování příslušných závěrů je nutné uplatňovat odborný úsudek.** Například:

- Odborný úsudek je nutné uplatňovat při vyhodnocování závažnosti a rozsáhlosti zjištěných nedostatků.
- Odborný úsudek je nutné uplatňovat při vyhodnocování toho, zda firma navrhla a implementovala nápravná opatření a zda jsou opatření přijatá k datu vyhodnocení účinná (viz vysvětlení v rámečku výše k tomu, jak se to posuzuje, a k uplatňování odborného úsudku).
- Odborný úsudek je nutné uplatňovat při vyhodnocování toho, zda byl dopad zjištěných nedostatků na systém řízení kvality náležitě korigován. Za určitých okolností se může stát, že je dopad nedostatků korigován pouze částečně (např. byly opraveny pouze některé zakázky, u jiných oprava teprve probíhá). V těchto případech je nutné uplatnit odborný úsudek při posouzení toho, do jaké míry byl dopad zjištěných nedostatků korigován a jak to ovlivňuje závěr o účinnosti systému řízení kvality, například s přihlédnutím k charakteru a dopadu nedostatku a k charakteru a načasování opatření, která firma přijala k nápravě nedostatku.

(Poznámka: Následující tabulka, předcházející poznámky (včetně rámečku nad nimi) a poznámky uvedené pod tabulkou byly aktualizovány v rámci revize implementační příručky ze září 2021)

| # | Nedostatky<br>(Pozn. 1) |          | Nápravná opatření navržená a přijatá k datu vyhodnocení jsou účinná | Dopad nedostatků byl náležitě korigován<br>(Pozn. 2) | Pozn.   | Závěr                                                                                                                                                                                                                                                                  | Jsou nutná další opatření podle odstavce 55 ISQM 1 ? |
|---|-------------------------|----------|---------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------|---------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------|
|   | Závažné                 | Rozsáhlé |                                                                     |                                                      |         |                                                                                                                                                                                                                                                                        |                                                      |
| 1 | Ne                      | Ne       | Nemusí být pro závěr o systému řízení kvality relevantní            |                                                      |         | Systém řízení kvality poskytuje firmě přiměřenou jistotu, že jsou naplňovány jeho cíle (odstavec 54(a) ISQM 1)                                                                                                                                                         | Ne                                                   |
| 2 | Ano                     | Ne       | Ano                                                                 | Ano                                                  |         |                                                                                                                                                                                                                                                                        |                                                      |
| 3 | Ne                      | Ano      | Nemusí být pro závěr o systému řízení kvality relevantní            |                                                      | Pozn. 3 |                                                                                                                                                                                                                                                                        |                                                      |
| 4 | Ano                     | Ano      | Ano                                                                 | Ano                                                  |         |                                                                                                                                                                                                                                                                        |                                                      |
| 5 | Ano                     | Ne       | Ne                                                                  | Ne                                                   |         | 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 (odstavec 54(b) ISQM 1) | Ano                                                  |
| 6 | Ano                     | Ne       | Ne                                                                  | Ano                                                  |         |                                                                                                                                                                                                                                                                        |                                                      |
| 7 | Ano                     | Ne       | Ano                                                                 | Ne                                                   | Pozn. 4 |                                                                                                                                                                                                                                                                        |                                                      |
| 8 | Ano                     | Ano      | Ne                                                                  | Ne                                                   | Pozn. 5 | systém řízení kvality                                                                                                                                                                                                                                                  | Ano                                                  |

| #  | Nedostatky<br>(Pozn. 1) |     | Nápravná<br>opatření | Dopad<br>nedostatků | Pozn.                    | Závěr                                                                          | Jsou<br>nutná |
|----|-------------------------|-----|----------------------|---------------------|--------------------------|--------------------------------------------------------------------------------|---------------|
| 9  | Ano                     | Ano | Ano                  | Ne                  | Pozn.<br>4<br>Pozn.<br>5 | neposkytuje firmě<br>přiměřenou<br>jistotu, že jsou<br>naplňovány jeho<br>cíle |               |
| 10 | Ano                     | Ano | Ne                   | Ano                 | Pozn.<br>5               | (odstavec 54(c)<br>ISQM 1)                                                     |               |

**Pozn. 1:** V souladu s odstavcem 41 ISQM 1 je firma povinna vyhodnotit závažnost a rozsáhlost zjištěných nedostatků tím, že vyšetří jejich hlavní příčiny a vyhodnotí jejich dopad na systém řízení kvality, a to jednotlivě i v souhrnu. Nejprve posoudí dopad každého zjištěného nedostatku jednotlivě a poté vyhodnotí závažnost a rozsáhlost zjištěných nedostatků v souhrnu. Tabulka shrnuje možné výsledky na základě vyhodnocení podle odstavce 41 ISQM 1. Například:

- Řádky 5, 6 a 7 budou relevantní v případě, že výsledkem vyhodnocení je, že zjištěný nedostatek je jednotlivě závažný, ale nikoli rozsáhlý, případně že zjištěné nedostatky jsou v souhrnu závažné, ale nikoli rozsáhlé.
- Řádky 8, 9 a 10 budou relevantní v případě, že výsledkem vyhodnocení je, že zjištěný nedostatek je jednotlivě závažný a rozsáhlý, případně že zjištěné nedostatky jsou v souhrnu závažné a rozsáhlé.

**Pozn. 2:** Tento sloupec reflektuje požadavky odstavce 45 ISQM 1, v souladu s nímž je firma povinna reagovat, pokud z jejich zjištění vyplývá, že u nějaké zakázky byly při její realizaci vyžadované postupy opomenuty nebo že vydaná zpráva může být nesprávná. Jak je uvedeno v odstavcích nad tabulkou, je nutné uplatňovat odborný úsudek při posuzování toho, do jaké míry byl dopad zjištěných nedostatků na systém řízení kvality korigován a jaký dopad to má na závěr o účinnosti systému řízení kvality.

**Pozn. 3:** Řádek 3 se týká zjištěného nedostatku, který je jednotlivě rozsáhlý, ale nikoli závažný, případně několika nedostatků, které jsou v souhrnu rozsáhlé, ale nikoli závažné (viz též pozn. 1). Ostatní sloupce patrně nebudou pro vyvození závěrů o systému řízení kvality relevantní, protože dopad nedostatků není závažný (tj. bude se jednat o závěr podle odstavce 54(a) ISQM 1). Nicméně může se objevit několik nedostatků, které firma vyhodnotí jako jednotlivě rozsáhlé, ale nikoli závažné, avšak v souhrnu jako závažné a rozsáhlé. Pro nedostatky, které jsou v souhrnu závažné a rozsáhlé, jsou relevantní řádky 4, 8, 9 nebo 10 (tj. bude se jednat buď o závěr podle odstavce 54(a), nebo podle odstavce 54(c) ISQM 1).

**Pozn. 4:** Při vyvozování vhodného závěru je nutné uplatnit odborný úsudek založený na skutečnostech a okolnostech. Vhodný závěr v tomto případě hodně závisí na tom, do jaké míry byl dopad nedostatků náležitě korigován (viz vysvětlení nad tabulkou týkající se uplatňování odborného úsudku při posuzování toho, do jaké míry byl dopad nedostatků náležitě korigován, a faktorů, které mohou tento úsudek ovlivnit). Jestliže jsou nápravná opatření navržena a přijata k datu vyhodnocení účinná a firma nadále pracuje na korigování nedostatků, může za určitých okolností dojít k závěru, že jí systém řízení kvality poskytuje přiměřenou jistotu, že jsou naplňovány jeho cíle (tj. bude relevantní řádek 2 nebo řádek 4).

**Pozn. 5:** V odstavci A194 ISQM 1 se uvádí, že náprava zjištěných závažných a rozsáhlých nedostatků může firmě trvat delší dobu. S postupným přijímáním nápravných opatření se rozsáhlost zjištěných nedostatků bude patrně snižovat a firma zjistí, že tyto nedostatky jsou sice stále závažné, ale již nejsou

*závažné a rozsáhlé. 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 (tj. při dalším vyhodnocení systému řízení kvality budou relevantní řádky 5, 6 nebo 7).*

## Načasování vyhodnocení systému řízení kvality a jeho častější provádění

---

V souladu s ISQM 1 se vyhodnocení systému řízení kvality provádí k určitému termínu, a to nejméně jednou ročně. Termín, k němuž se vyhodnocení provádí, závisí na okolnostech firmy a může se shodovat s koncem jejího finančního roku nebo s termínem ukončení ročního monitorovacího cyklu.

Za určitých okolností mohou firma nebo osoby pověřené konečnou odpovědností za systém řízení kvality považovat za vhodné provádět vyhodnocení častěji než jednou ročně. Může tomu tak být např. v případě, kdy je třeba změnit termín, k němuž se vyhodnocení provádí (např. když došlo ke změně konce fiskálního roku firmy nebo když firma zvažuje fúzi s jinou firmou).

## První vyhodnocení systému řízení kvality po implementaci ISQM 1

---

Jak je uvedeno v odstavci týkajícím se data účinnosti ISQM 1, první vyhodnocení systému řízení kvality po implementaci nového standardu musí být provedeno do jednoho roku od 15. prosince 2022.

V prvním roce po implementaci může vzhledem k termínu účinnosti ISA 220 (revidované znění) a ISQM 2 a souvisejícího dopadu na zakázky existovat řada zakázek, které budou nadále prováděny podle stávajícího ISA 220, resp. podle stávajících požadavků upravujících kontroly kvality zakázky, které jsou v ISQC 1 a ISA 220. Například audit účetní závěrky s rozvahovým dnem 30. června 2023 se bude nadále provádět podle stávajícího ISA 220 a případná kontrola kvality zakázky se bude provádět podle stávajících požadavků.

V souladu s ISQM 1 musí firma zahájit monitorovací činnosti s účinností od 15. prosince 2022. Předmětem monitorovacích činností, které zahrnují inspekci zakázek, proto patrně budou i zakázky, které budou ještě prováděné podle stávajícího ISA 220 a stávajících požadavků na kontrolu kvality zakázek. V prvním roce po implementaci (a případně i ve druhém roce) mohou proto informace z monitorovacích činností zahrnovat kombinaci informací:

- ze zakázek prováděných podle stávajících standardů nebo podle firemních pravidel a postupů, které jsou v souladu se stávajícím ISQC 1;
- ze zakázek prováděných podle nových standardů nebo podle nového firemního systému řízení kvality.

Při vyhodnocování systému řízení kvality firma zohledňuje:

- informace z monitorovacích činností určených k monitorování systému řízení kvality jako celku (tj. činností, které se neprovádějí na úrovni zakázky);
- informace z monitorovacích činností získané v rámci inspekcí zakázek. Firma může při identifikaci nedostatků a vyhodnocování systému řízení kvality využívat i informace ze zakázek prováděných podle stávajících standardů nebo v souladu s dosavadními firemními pravidly a postupy. Tyto informace mohou firmu například podnítit k tomu, aby zvažila:
  - jak danou záležitost ošetřila v novém systému řízení kvality;
  - zda je způsob, danou záležitost ošetřila v novém systému řízení kvality, vhodný.

## Hodnocení vedení

V souladu s ISQM 1 je firma povinna pravidelně hodnotit:

- osoby pověřené konečnou odpovědností za systém řízení kvality;
- osoby pověřené provozní odpovědností za systém řízení kvality.

Jak je uvedeno výše, hodnocení vedení musí zohledňovat vyhodnocení systému řízení kvality.



V souladu s odstavcem 32(b) ISQM 1 musí pracovníci firmy prosazovat kvalitu, což mimo jiné znamená, že nesou za svou práci odpovědnost a jsou bez zbytečného odkladu oceňováni prostřednictvím hodnocení. Tento kvalitativní cíl se týká všech pracovníků firmy, včetně osob, jimž byly přiděleny další role a odpovědnosti v rámci systému řízení kvality, jako je například osoba pověřená provozní odpovědností za monitorovací a nápravný proces.



V případě menší firmy mohou informace používané k pravidelnému hodnocení výkonnosti vedení zahrnovat výsledky firemních monitorovacích činností a vyhodnocení systému řízení kvality. Větší firma má kromě výsledků firemních monitorovacích činností k dispozici i další informace, které využívá při provádění pravidelných hodnocení výkonnosti vedení.

**i** Příklady ilustrující, jak hodnocení členů vedení provádí méně složitá firma a jak firma se složitější strukturou, jsou uvedeny v odstavci A199 ISQM 1.

## DOKUMENTACE

ISQM 1, odstavce:  
57–60, A202–A206

Následující rámeček shrnuje hlavní změny, jimiž se ISQM 1 odlišuje od stávajícího ISQC 1, pokud jde o dokumentaci:

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |                                                                                                                                                                                                                                |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|  <ul style="list-style-type: none"> <li>Nové, náročnější požadavky oproti stávajícímu ISQC 1:             <ul style="list-style-type: none"> <li>Nový standard obsahuje zastřešující, na principech založený požadavek na dokumentaci (tento požadavek je podobný principům v ISA 230<sup>10</sup>);</li> <li>Konkrétní požadavky na dokumentování určitých záležitostí týkajících se systému řízení kvality.</li> </ul> </li> <li>Požadavek na uchovávání dokumentace k systému řízení kvality je v souladu se stávajícím ISQC 1.</li> </ul> | <p>ISQC 1 obsahoval konkrétní požadavek, že si firma musí stanovit pravidla a postupy pro dokumentování stížností a obvinění. Nový standard obsahuje na principech založené požadavky na dokumentování těchto záležitostí.</p> |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

## Proč je dokumentace důležitá

Dokumentace je důležitá z následujících důvodů:

- Přispívá k tomu, že pracovníci firmy rozumí systému řízení kvality a tomu, co se od nich očekává, aby byli schopni realizovat zakázky a plnit role a povinnosti vyplývající z firemního systému řízení kvality.
- Umožňuje implementovat a provozovat reakce způsobem, který firma zamýšlela.
- Pomáhá firmě uchovávat znalosti a podklady pro přijatá rozhodnutí týkající se systému řízení kvality.
- Pomáhá firmě monitorovat systém řízení kvality a poskytuje informace, které vedení umožňují vyhodnotit tento systém a vyvodit o něm příslušné závěry.
- Zakládá odpovědnost firmy důkazy o tom, že firma navrhla, zavedla a provozuje systém řízení kvality v souladu s ISQM 1 a s požadavky příslušných právních předpisů.
- Pomáhá orgánům externího dohledu při plnění jejich povinností v rámci inspekci firemního systému řízení kvality, což je důležitý prvek ekosystému účetního výkaznictví.

Firemní systém řízení kvality se průběžně mění a vyvíjí. Dokumentace k tomuto systému a k jeho návrhu může být důležitá jako doklad o tom, jak vypadal návrh systému v určitém okamžiku. Dokumentace

<sup>10</sup> ISA 230 *Dokumentace auditu*

systému v určitém časovém okamžiku může být relevantní například v případě, že ve firmě probíhá vyšetřování selhání auditu.

### Charakter a rozsah dokumentace

ISQM 1 neupravuje detailně všechny záležitosti, které musí firma dokumentovat, protože charakter a rozsah dokumentace se bude lišit v závislosti na řadě faktorů, včetně velikosti a složitosti firmy a typů zakázek, které realizuje.

Podle ISQM 1 musí firma zpracovat dokumentaci tak, aby naplnila následující tři principy:

|                                                                                                                                                                            |                                                                         |                                                                                                                                                                             |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p><b>Přispívat k tomu, že pracovníci firmy chápou systém řízení kvality jednotně, včetně svých rolí a povinností týkajících se tohoto systému a realizace zakázek</b></p> | <p><b>Přispívat ke konzistentní implementaci a fungování reakcí</b></p> | <p><b>Poskytovat doklady o návrhu, implementaci a fungování reakcí, aby osoby pověřené konečnou odpovědností za systém řízení kvality mohly tento systém vyhodnotit</b></p> |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

Nad rámec těchto principů ISQM 1 vyžaduje, aby firma zpracovala dokumentaci některých konkrétních záležitostí, mimo jiné následujících skutečností týkajících se firemního procesu vyhodnocení rizik:

- kvalitativních cílů;
- rizik ohrožujících kvalitu;
- popisu reakcí a způsobu, jakým firma reaguje na rizika ohrožující kvalitu. Odstavec A205 ISQM 1 říká, že firma při dokumentování rizik ohrožujících kvalitu a způsobu, jak reaguje na tato rizika, může zaznamenat důvody pro vyhodnocení rizik (tj. zvažovaný výskyt a dopad na naplňování jednoho nebo několika kvalitativních cílů).



Méně složitá firma nemusí mít podrobnou dokumentaci, například matici specifikující kvalitativní cíl, související rizika ohrožující kvalitu a reakce na tato rizika. To proto, že u takové firmy je obvykle zřejmé, jak rizika ohrožující kvalitu souvisejí s kvalitativními cíli nebo jak reakce ošetřují rizika ohrožující kvalitu. Stačí, když dokumentace obsahuje seznamy kvalitativních cílů a rizik ohrožujících kvalitu a memorandum vysvětlující, jak reakce ošetřují rizika.

S rostoucí složitostí firemního systému řízení kvality je obvykle nutné mít podrobnější dokumentaci, která specifikuje jednotlivé kvalitativní cíle, související rizika ohrožující kvalitu a reakce na tato rizika. To může být zvlášť důležité, když objem rizik ohrožujících kvalitu a reakcí na ně způsobí problémy při identifikaci toho, která rizika a které kvalitativní cíle spolu souvisejí a které reakce ošetřují která rizika ohrožující kvalitu.



Podrobnost a forma dokumentace kvalitativních cílů, rizik ohrožujících kvalitu a reakcí na tato rizika může firmě pomoci při identifikaci a vyhodnocování nedostatků, včetně vyšetřování jejich hlavních příčin. Kvalitní dokumentace pomáhá určit, kde nedostatky vznikly, jak ovlivňují naplňování souvisejících kvalitativních cílů, jaká je závažnost a rozsáhlost určitého nedostatku a jaká nápravná opatření jsou nutná k jeho odstranění.



V následujícím rámečku je uveden ilustrativní příklad, jak může firma dokumentovat kvalitativní cíle, rizika ohrožující kvalitu a reakce na ně. Nicméně jak je zdůrazněno výše, charakter a rozsah dokumentace závisí na řadě faktorů.

| Požadovaná dokumentace podle ISQM 1:                                                                                           | Příklad konkrétní dokumentace                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Kvalitativní cíle</b><br><i>Firma je povinna do dokumentace zahrnout kvalitativní cíle (odstavec 58(b))</i>                 | <p>Stanovené kvalitativní cíle: Firma prosazuje kvalitu prostřednictvím celé své firemní kultury, která respektuje a posiluje:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(i) roli, kterou firma plní tím, že slouží veřejnému zájmu konzistentním prováděním kvalitních zakázek;</li> <li>(ii) důležitost profesní etiky, hodnot a postojů;</li> <li>(iii) odpovědnost všech pracovníků za kvalitu zakázek nebo činností vykonávaných v rámci systému řízení kvality a jejich očekávané chování;</li> <li>(iv) důležitost kvality pro strategická rozhodnutí a opatření přijímaná firmou, včetně jejích finančních a provozních priorit.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                         |
| <b>Rizika ohrožující kvalitu</b><br><i>Firma je povinna do dokumentace zahrnout rizika ohrožující kvalitu (odstavec 58(b))</i> | <p>Riziko ohrožující kvalitu 1: Každodenní jednání a chováním vedení neodráží snahu o prosazování kvality, což může mít negativní dopad na firemní kulturu.</p> <p><i>Důvody pro vyhodnocení rizika (z aplikačních ustanovení odstavce A205 ISQM 1 vyplývá, že následující způsob dokumentace může být přínosný – formát, formulace a úroveň podrobností závisí na posouzení firmy):</i></p> <p>Vzhledem k tomu, že se jedná o malou firmu, vedení pravidelně komunikuje se všemi pracovníky. Jeho přímé jednání a chování je nepřehlédnutelné a má výrazný vliv na firemní kulturu. Jednání a chování vedení, které nereflektuje firemní kulturu, by mohlo nepříznivě ovlivnit schopnost firmy dosáhnout stanovený cíl – pěstovat firemní kulturu prosazující kvalitu. Existuje vysoká pravděpodobnost, že jednání a chování vedení významně ovlivňuje firemní kulturu.</p> |

| Požadovaná dokumentace podle ISQM 1:                                                                                                      | Příklad konkrétní dokumentace                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Reakce</b><br><i>Firma je povinná v dokumentaci popsat reakce a způsoby, jak reaguje na rizika ohrožující kvalitu (odstavec 58(c))</i> | <p>Reakce 1.1:</p> <p>Firma bude každoročně provádět mezi pracovníky anonymní průzkumy, které budou zjišťovat, jak zaměstnanci vnímají firemní kulturu, firemní hodnoty a roli vedení.</p> <p>Reakce 1.2:</p> <p>Vedoucí pracovníci musí absolvovat nezávislý koučink.</p>                                                                                                      |
| <b>Reakce</b><br><i>Firma je povinná zdokumentovat návrh, zavedení a fungování reakcí (odstavec 57(c))</i>                                | <p>Reakce 1.1:</p> <p>Výsledky průzkumu budou ve zdokumentované podobě (např. zpráva z webové aplikace použité k provedení průzkumu).</p> <p>Reakce 1.2:</p> <p>Firma dostává důkazy o tom, že vedení absolvuje koučink, plus pravidelnou zpětnou vazbu prostřednictvím kalendářů, ve kterých jsou zaznamenány schůzky koučů s vedením a individuální plány rozvoje vedení.</p> |



ISQM 1 obsahuje konkrétní požadavky na dokumentaci v těch případech, kdy pro firmu platí požadavky platné v rámci sítě, resp. když využívá sítě poskytované služby.

Dokumentace týkající se požadavků platných v rámci sítě nebo sítí poskytovaných služeb se může lišit v závislosti na řadě faktorů, jako např.:

- charakter požadavků platných v rámci sítě nebo sítí poskytovaných služeb;
- dokumentace, kterou firmě poskytla síť v souvislosti s požadavkem platným v rámci sítě nebo se sítí poskytovanou službou, včetně toho, zda je tato dokumentace dostatečně podrobná, aby splňovala požadavky odstavců 58–59. Nicméně firma zůstává odpovědná za svůj systém řízení kvality, a tudíž i za dokumentaci.

**Příklad dokumentace týkající se požadavku platného v rámci sítě**

Síť vyžaduje, aby firma zavedla určité pravidlo nebo postup (tj. reakci). Dokumentace související s požadavkem platným v rámci sítě může zahrnovat:

- vyhodnocení sítě stanoveného pravidla nebo postupu, které provedla firma, a dále to, zda je třeba pravidlo nebo postup upravit nebo doplnit s ohledem na požadavky nebo okolnosti dané jurisdikce, aby je bylo možné použít ve firemním systému řízení kvality (požadavek odstavce 59 ISQM 1);
  - firma považuje za vhodné zdokumentovat toto vyhodnocení formou tabulky, ve které budou uvedena všechna pravidla nebo postupy poskytnuté sítí a otázky týkající se jurisdikce či právních předpisů, aby bylo možné důkladně zvážit, zda jsou pravidla nebo postupy pro firmu vhodné;
- popis pravidla nebo postupu (odstavec 58(c) ISQM 1);
  - firma považuje za vhodné zahrnout toto pravidlo nebo postup do firemního manuálu;
- jak dané pravidlo nebo postup ošetřuje rizika ohrožující kvalitu (odstavec 58(c) ISQM 1).
  - firma považuje za vhodné zdokumentovat tuto skutečnost v rámci vyhodnocení popsaného výše v prvním bodě.

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

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

Copyright © September 2021 by IFAC. All rights reserved.

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

For copyright, trademark, and permissions information, please go to permissions or contact [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).

Tato Implementační příručka ISQM 1 Řízení kvality zveřejněná International Federation of Accountants v září 2021 v anglickém jazyce byla přeložena do českého jazyka Komorou auditorů České republiky v lednu 2022 a zveřejněna se souhlasem IFAC. O průběhu překladu Implementační příručky ISQM 1 byl IFAC informován a překlad proběhl v souladu s postupy vydanými IFAC pro překlad a reprodukci standardů. Schválený text Implementační příručky ISQM 1 je ten, který je publikován IFAC v anglickém jazyce. IFAC nepřebírá žádnou zodpovědnost za přesnost a úplnost překladu.

Text Implementační příručky ISQM 1 v anglickém jazyce © 2021 by IFAC. All rights reserved.

Text Implementační příručky ISQM 1 v českém jazyce © 2022 by IFAC. All rights reserved.

First Time Implementation Guide International Standard on Quality Management 1, Quality Management for Firms that Perform Audits or Reviews of Financial Statements, or Other Assurance or Related Services Engagements

Pro povolení reprodukovat, ukládat tento dokument nebo k jinému podobnému použití tohoto dokumentu kontaktujte [Permissions@ifac.org](mailto:Permissions@ifac.org)



International Auditing  
and Assurance  
Standards Board

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017  
T + 1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570  
[www.iaasb.org](http://www.iaasb.org)