

**MEZINÁRODNÍ AUDITORSKÝ STANDARD
ISA 220**

ŘÍZENÍ KVALITY AUDITU ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

(Účinný pro audity účetních závěrek sestavených za období počínající 15. prosince 2017 nebo po tomto datu)

OBSAH

	Odstavec
Úvod	
Předmět standardu	1
Systém řízení kvality a role týmů provádějících zakázky	2 – 4
Datum účinnosti	5
Cíl	6
Definice	7
Požadavky	
Odpovědnost vedení za kvalitu auditů	8
Příslušné etické požadavky	9 – 11
Přijetí a pokračování vztahů s klientem a pokračování auditních zakázek	12 – 13
Stanovení týmů provádějících zakázky	14
Provádění zakázky.....	15 – 22
Monitorování	23
Dokumentace.....	24 – 25
Aplikační a vysvětlující část	
Systém řízení kvality a role týmů provádějících zakázky	A1 – A2
Odpovědnost vedení za kvalitu auditů	A3
Příslušné etické požadavky	A4 – A7
Přijetí a pokračování vztahů s klientem a pokračování auditních zakázek	A8 – A9
Stanovení týmů provádějících zakázky	A10 – A12
Provádění zakázky.....	A13 – A31
Monitorování	A32 – A34
Dokumentace.....	A35

Mezinárodní auditorský standard (ISA) 220 „Řízení kvality auditu účetní závěrky“ je nutné chápat v kontextu ISA 200 „Obecné cíle nezávislého auditora a provádění auditu v souladu s mezinárodními auditorskými standardy“.

Úvod

Předmět standardu

1. Tento mezinárodní auditorský standard (ISA) se zabývá specifickou odpovědností auditora týkající se postupů řízení kvality auditu účetní závěrky. Pokud je to vhodné, upravuje zároveň odpovědnosti osoby provádějící kontrolu kvality zakázky. Tento standard ISA je nutné chápat v kontextu příslušných etických požadavků.

Systém řízení kvality a role týmů provádějících zakázky

2. Systémy, zásady a postupy řízení kvality jsou odpovědností auditorské společnosti. V souladu s ISQC 1 je společnost povinna stanovit a udržovat systém řízení kvality tak, aby jí poskytoval přiměřenou jistotu o tom, že:
 - (a) společnost a její pracovníci dodržují odborné předpisy a příslušné požadavky právních předpisů a
 - (b) zprávy vydávané společností nebo partnery odpovědnými za zakázky jsou přiměřené okolnostem¹.

Tento standard je založen na předpokladu, že společnost se řídí ISQC 1 nebo národními předpisy, které jsou přinejmenším stejně náročné. (viz odstavec A1)

3. V kontextu systému řízení kvality společnosti mají týmy provádějící zakázky povinnost zavést postupy řízení kvality relevantní pro danou auditní zakázku a poskytnout společnosti náležitě informace, které umožní fungování té části systému řízení kvality společnosti, která se týká nezávislosti.
4. Týmy provádějící zakázky jsou oprávněny spoléhat se na systémy řízení kvality společnosti, pokud informace poskytnuté společností nebo jinými stranami nenasvědčují něčemu jinému. (viz odstavec A2)

Datum účinnosti

5. Tento standard je účinný pro audity účetních závěrek sestavených za období počínající 15. prosincem 2017 nebo po tomto datu.

Cíl

6. Cílem auditora je zavést postupy řízení kvality na úrovni zakázky, které auditorovi poskytnou přiměřenou jistotu, že:
 - (a) audit je proveden v souladu s profesními standardy a příslušnými požadavky právních předpisů a
 - (b) vydaná zpráva auditora je přiměřená okolnostem.

Definice

7. Pro účely standardů ISA mají níže uvedené výrazy následující význam:

¹ ISQC 1 „Řízení kvality u společností provádějících audity a prověrky účetních závěrek, ostatní ověřovací zakázky a související služby“, odstavec 11.

- (a) partner odpovědný za zakázku² – partner nebo jiná osoba ve společnosti, která odpovídá za zakázku a za její provedení a za zprávu auditora vydávanou jménem společnosti a má, pokud je to vyžadováno, příslušné oprávnění od profesního, právního nebo regulačního orgánu,
- (b) kontrola kvality zakázky – proces navržený s cílem objektivně vyhodnotit, k datu zprávy auditora nebo před tímto datem, významné úsudky učiněné týmem provádějícím zakázku a závěry, ke kterým tým dospěl při formulování zprávy auditora. Proces kontroly kvality zakázky je určen pro audity účetních závěrek kotovaných společností a případných ostatních auditních zakázek, u kterých společnost stanovila požadavek kontroly kvality zakázky,
- (c) osoba provádějící kontrolu kvality zakázky – partner, jiná osoba ve společnosti, vhodně kvalifikovaná externí osoba nebo tým složený z těchto jednotlivců, mající dostatečné a vhodné zkušenosti a schopnosti objektivně vyhodnotit významné úsudky učiněné týmem provádějícím zakázku a závěry, ke kterým tým dospěl při formulování zprávy auditora, přičemž žádná z těchto osob není členem týmu provádějícího zakázku,
- (d) tým provádějící zakázku – všichni partneři a zaměstnanci, kteří provádějí zakázku, a všichni jedinci najatí společností nebo společností v síti, kteří provádějí auditorské postupy na zakázce. Externí specialisté najatí společností nebo společností v síti³ nejsou zahrnuti do této definice,
- (e) společnost – samostatně výdělečně činný auditor a/nebo účetní znalec, sdružení nebo společnost auditorů a/nebo účetních znalců,
- (f) inspekce – v souvislosti s dokončenými auditními zakázkami; postupy vytvořené za účelem získání důkazních informací o tom, že týmy provádějící zakázky dodržují zásady a postupy společnosti pro řízení kvality,
- (g) kotovaná účetní jednotka – účetní jednotka, jejíž akcie, cenné papíry nebo dluhopisy jsou kotovány nebo evidovány uznávanou burzou cenných papírů nebo jsou obchodovány v souladu s předpisy uznávané burzy cenných papírů nebo jiného srovnatelného subjektu,
- (h) monitorování – proces průběžného posuzování a vyhodnocování systému řízení kvality společnosti, včetně pravidelné inspekce vybraných dokončených zakázek, který má společnosti poskytnout přiměřenou jistotu, že její systém řízení kvality funguje účinně,
- (i) společnost v síti – společnost nebo subjekt patřící k síti,
- (j) síť – rozsáhlejší struktura:
 - (i) která se zaměřuje na spolupráci a

² „Partner odpovědný za zakázku“, „partner“ a „společnost“ by měly být tam, kde je to relevantní, chápány ve vztahu k jejich ekvivalentům v oblasti veřejného sektoru.

³ ISA 620 „Vyžití práce auditorova experta“, odstavec 6(a), definuje pojem „expert“.

- (ii) která je jednoznačně zaměřena na sdílení zisků nebo nákladů, nebo má společného vlastníka, společnou ovládající osobu nebo společné vedení, společná pravidla a postupy pro řízení kvality, společnou obchodní strategii, používá společnou firemní značku nebo sdílí významnou část odborných kapacit.
- (k) partner – jakýkoliv jednotlivec s pravomocemi zavázat společnost k provedení zakázky odborných služeb,
- (l) pracovníci – partneři a zaměstnanci,
- (m) profesní standardy – mezinárodní auditorské standardy (ISA) a příslušné etické požadavky,
- (n) relevantní etické požadavky – etické požadavky, kterým podléhá tým provádějící zakázku a osoba provádějící kontrolu kvality zakázky a které obvykle tvoří část A a B *Etického kodexu pro auditory/účetní znalce* vydaného Radou pro mezinárodní etické standardy pro účetní (Kodex IESBA) vztahující se k auditu účetní závěrky spolu s národními požadavky, pokud obsahují další omezení,
- (o) zaměstnanci – odborníci, jiní než partneři, včetně všech expertů zaměstnaných či najatých společnostmi,
- (p) vhodně kvalifikovaná externí osoba – jednotlivec mimo společnost se schopnostmi a způsobilostí působit jako partner odpovědný za zakázku, například partner jiné společnosti nebo zaměstnanec (s příslušnými zkušenostmi) buď profesní účetní organizace, jejíž členové mohou provádět audity historických finančních informací, nebo subjektu, který poskytuje příslušné služby v oblasti řízení kvality.

Požadavky

Odpovědnost vedení za kvalitu auditů

8. Partner odpovědný za zakázky je povinen na sebe převzít odpovědnost za celkovou kvalitu u každé auditní zakázky, která mu byla přidělena. (viz odstavec A3)

Příslušné etické požadavky

9. V průběhu auditní zakázky je partner odpovědný za zakázku povinen zůstat ostražitý a prostřednictvím pozorování a dotazování dle potřeby věnovat pozornost důkazům o nedodržování příslušných etických požadavků členy týmu provádějícího zakázku. (viz odstavce A4 – A5)
10. Jestliže se prostřednictvím systému řízení kvality společnosti nebo jiným způsobem partner odpovědný za zakázku dozví o záležitostech, které naznačují, že členové týmu provádějícího zakázku nedodrželi etické požadavky, je povinen po konzultaci s jinými pracovníky ve společnosti stanovit patřičná opatření. (viz odstavec A5)

Nezávislost

11. Partner odpovědný za zakázku je povinen formulovat závěr ohledně dodržování požadavků na nezávislost vztahujících se na danou auditní zakázku. V rámci toho je partner odpovědný za zakázku povinen (viz odstavec A5):
- (a) získat od společnosti, případně od společností v síti, příslušné informace za účelem identifikace a vyhodnocení okolností a vztahů představujících hrozby vůči nezávislosti,
 - (b) vyhodnotit informace vztahující se k případným zjištěným porušením zásad a postupů společnosti s cílem určení toho, zda představují hrozby vůči nezávislosti u zakázky, a
 - (c) učinit patřičné kroky s cílem odstranění nebo omezení těchto hrozeb na přijatelnou úroveň prostřednictvím uplatnění zabezpečovacích prvků nebo, pokud je to považováno za vhodné a pokud je odstoupení podle příslušných právních předpisů možné, odstoupit od auditní zakázky. Partner odpovědný za zakázku je povinen ihned společnosti oznámit nemožnost záležitost vyřešit, aby mohlo být přijato vhodného opatření. (viz odstavce A6 – A7)

Přijetí a pokračování vztahů s klientem a pokračování auditních zakázek

12. Partner odpovědný za zakázku se musí ujistit, že byly dodrženy vhodné postupy týkající se přijetí a pokračování vztahů s klientem a pokračování auditních zakázek a je povinen určit, zda učiněné závěry ohledně těchto aspektů jsou přiměřené. (viz odstavce A8 – A9)
13. Pokud partner odpovědný za zakázku získá informace, které by za předpokladu, že by byly k dispozici dříve, vedly k odmítnutí zakázky, pak je povinen tyto informace sdělit neprodleně společnosti, aby mohla společnost a partner odpovědný za zakázku učinit nezbytná opatření. (viz odstavec A9)

Stanovení týmů provádějících zakázky

14. Partner odpovědný za zakázku musí být přesvědčen, že tým provádějící zakázku a jakýkoli expert, který není součástí týmu provádějícího zakázku, mají jako kolektiv náležitou způsobilost a schopnosti:
- (a) provést auditní zakázku v souladu s profesními standardy a příslušnými požadavky právních předpisů a
 - (b) umožnit vydat zprávu auditora, která je přiměřená daným okolnostem. (viz odstavce A10 – A12)

Provádění zakázky

Řízení, dohled a provádění zakázky

15. Partner odpovědný za zakázku je povinen na sebe převzít odpovědnost za:
- (a) řízení, dohled a realizaci auditní zakázky v souladu s profesními standardy a příslušnými požadavky právních předpisů a (viz odstavce A13 – A15, A20)
 - (b) zprávu auditora, která je přiměřená daným okolnostem.

Kontroly

16. Partner odpovědný za zakázku je povinen na sebe převzít odpovědnost za provádění kontrol v souladu se zásadami a postupy společnosti týkajícími se kontrol. (viz odstavce A16 – A17, A20)
17. Před datem nebo k datu zprávy auditora musí partner odpovědný za zakázku provést kontrolu dokumentace auditu a pohovory s týmem provádějícím zakázku, aby se přesvědčil o tom, že byly získány dostatečné a vhodné důkazní informace, které podporují učiněné závěry a vydávanou zprávu auditora. (viz odstavce A18 - A20)

Konzultace

18. Partner odpovědný za zakázku je povinen:
 - (a) převzít na sebe odpovědnost za to, že tým provádějící zakázku provede patřičné konzultace, pokud nastanou obtížné nebo sporné situace,
 - (b) přesvědčit se o tom, že členové týmu provádějícího zakázku provedli v jejím průběhu patřičné konzultace jak v rámci týmu provádějícího zakázku, tak mezi týmem provádějícím zakázku a ostatními pracovníky na vhodné úrovni v rámci společnosti nebo mimo ni,
 - (c) přesvědčit se o tom, že povaha konzultací, jejich rozsah a závěry z nich vyplývající jsou odsouhlaseny s konzultovanou stranou, a
 - (d) určit, zda závěry vyplývající z konzultací byly realizovány. (viz odstavce A21 – A22)

Kontrola kvality zakázky

19. U auditů účetních závěrek kotovaných společností a případných dalších auditních zakázek, u kterých společnost určila, že kontrola kvality zakázky je požadována, je partner odpovědný za zakázku povinen:
 - (a) zajistit, že byla jmenována osoba provádějící kontrolu kvality zakázky,
 - (b) projednat s osobou provádějící kontrolu kvality zakázky významné záležitosti, které vyplynuly v průběhu auditní zakázky včetně těch, které byly zjištěny během kontroly kvality zakázky, a
 - (c) nedatovat zprávu auditora dříve, než je dokončena kontrola kvality zakázky. (viz odstavce A23 – A25)
20. Osoba provádějící kontrolu kvality zakázky je povinna objektivně vyhodnotit významné úsudky učiněné týmem provádějícím zakázku a závěry učiněné při formulování zprávy auditora. Toto vyhodnocení musí zahrnovat:
 - (a) projednání významných záležitostí s partnerem odpovědným za zakázku,
 - (b) kontrolu účetní závěrky a navržené zprávy auditora,
 - (c) kontrolu vybrané dokumentace auditu ve vztahu k významným úsudkům, které tým provádějící zakázku učinil, a závěrů, ke kterým dospěl, a
 - (d) vyhodnocení závěrů učiněných při formulaci zprávy auditora a zvážení, zda navržená zpráva auditora je přiměřená. (viz odstavce A26 – A27a, A29 – A31)

21. Při kontrole kvality zakázky u auditů účetních závěrek kotovaných společností je osoba provádějící kontrolu kvality zakázky povinna zvážit také následující:
- (a) vyhodnocení nezávislosti společnosti učiněné týmem provádějícím zakázku ve vztahu k auditní zakázce,
 - (b) zda se uskutečnily patřičné konzultace týkající se záležitostí, u nichž došlo k rozdílnostem v názorech, nebo jiných problémových či sporných záležitostech, a závěry vyplývající z těchto konzultací a
 - (c) zda dokumentace auditu vybraná za účelem kontroly zohledňuje práci provedenou v souvislosti s učiněnými významnými úsudky a zda dokládá učiněné závěry. (viz odstavce A28 – A31)

Rozdílnosti v názorech

22. Pokud dojde k rozdílnostem v názorech v rámci týmu provádějícího zakázku, mezi týmem a těmi, kteří jsou konzultováni, nebo případně mezi partnerem odpovědným za zakázku a osobou provádějící kontrolu kvality zakázky, tým provádějící zakázku je povinen postupovat podle zásad a postupů společnosti stanovených pro zacházení s rozdílnostmi v názorech a jejich řešení.

Monitorování

23. Účinný systém řízení kvality zahrnuje proces monitorování navržený tak, aby poskytoval společnosti přiměřenou jistotu, že její zásady a postupy ve vztahu k systému řízení kvality jsou náležitě, přiměřeně a fungují účinně. Partner odpovědný za zakázku je povinen posoudit výsledky procesu monitorování společnosti popsané v rámci nejposlednějších informací distribuovaných v rámci společnosti, případně mezi ostatními společnostmi v síti, a zvážit, zda nedostatky uvedené v těchto informacích mohou mít vliv na auditní zakázku. (viz odstavce A32 – A34)

Dokumentace

24. Auditor je povinen zahrnout do dokumentace auditu⁴:
- (a) zjištěné problémy v souvislosti s dodržováním příslušných etických požadavků a popis toho, jak byly tyto problémy vyřešeny,
 - (b) závěry týkající se dodržování požadavků nezávislosti na auditní zakázce a příslušné diskuze se společností, které podporují tyto závěry,
 - (c) závěry učiněné ohledně přijetí a pokračování vztahů s klientem a pokračování auditní zakázky,
 - (d) povahu a rozsah konzultací uskutečněných v průběhu auditní zakázky a závěry z nich vyplývající. (viz odstavec 35)
25. Osoba provádějící kontrolu kvality zakázky je povinna zdokumentovat u auditní zakázky, která byla předmětem kontroly, že:
- (a) postupy požadované zásadami společnosti pro kontrolu kvality zakázky byly provedeny,

⁴ ISA 230 „Dokumentace auditu,“ odstavce 8 – 11 a A6.

- (b) kontrola kvality zakázky byla dokončena před datem zprávy auditora nebo k datu zprávy auditora a
- (c) si není vědoma nevyřešených záležitostí, které by ji mohly vést k přesvědčení, že významné úsudky učiněné týmem provádějícím zakázku a dosažené závěry nejsou vhodné.

Aplikační a vysvětlující část

Systém řízení kvality a role týmů provádějících zakázku (viz odstavec 2)

A1. ISQC 1 nebo národní předpisy, které jsou přinejmenším stejně náročné, upravují povinnost společnosti stanovit a udržovat systém řízení kvality auditních zakázek. Systém řízení kvality zahrnuje zásady a postupy společnosti, které řeší každý z následujících prvků:

- odpovědnost vedení společnosti za kvalitu v rámci společnosti,
- relevantní etické požadavky,
- přijetí a pokračování vztahů s klientem a konkrétních zakázek,
- lidské zdroje,
- provedení zakázky a
- monitorování.

Národní předpisy, které upravují povinnost společnosti stanovit a udržovat systém řízení kvality, jsou přinejmenším stejně náročné jako ISQC 1, pokud řeší všechny prvky uvedené v tomto odstavci a ukládají povinnosti společnosti tak, aby jejich splněním bylo dosaženo cílů stanovených požadavky uvedenými v ISQC 1.

Spoléhání na systém řízení kvality společnosti (viz odstavec 4)

A2. Pokud informace poskytnuté společností nebo jinými stranami nenasvědčují něčemu jinému, může se tým provádějící zakázku spolehnout na systém řízení kvality společnosti, například ve vztahu:

- ke způsobilosti pracovníků prostřednictvím jejich náboru a formálního školení,
- k nezávislosti prostřednictvím shromažďování a sdělování příslušných informací týkajících se nezávislosti,
- k zachování vztahů s klienty prostřednictvím systémů přijetí a pokračování těchto vztahů,
- k dodržování příslušných požadavků právních předpisů prostřednictvím monitorovacího procesu.

Odpovědnost vedení za kvalitu auditů (viz odstavec 8)

A3. Činnost partnera odpovědného za zakázku a příslušná sdělení ostatním členům týmu provádějícího zakázku při převzetí odpovědnosti za celkovou kvalitu u každé auditní zakázky, zdůrazňují následující:

(a) důležitost (pro kvalitu auditu):

- (i) vykonávané práce, která je v souladu s profesními standardy a příslušnými požadavky právních předpisů,
- (ii) dodržování příslušných zásad a postupů společnosti v oblasti řízení kvality,
- (iii) vydávání zpráv auditora, které jsou přiměřené daným okolnostem, a
- (iv) možnost týmu provádějícího zakázku vyjádřit znepokojení bez obav z odvetných opatření a

(b) skutečnost, že kvalita má při provádění auditních zakázek zásadní důležitost.

Příslušné etické požadavky

Dodržování Příslušných etických požadavků (viz odstavec 9)

A4. Kodex IESBA ustanovuje základní principy profesní etiky, mezi které patří:

- (a) integrita,
- (b) objektivita,
- (c) odborná způsobilost a řádná péče,
- (d) důvěrnost informací a
- (e) profesionální jednání.

Definice „společnost“, „sít“ a „společnost v síti“ (viz odstavce 9 – 11)

A5. Definice „společnost“, „sít“ a „společnost v síti“ se mohou v příslušných etických požadavcích odlišovat od těch, které jsou stanoveny v tomto standardu ISA. Například Kodex IESBA definuje „společnost“ takto:

- (a) samostatně výdělečně činný auditor, sdružení nebo společnost auditorů/účetních zalců,
- (b) účetní jednotka, která kontroluje takové osoby prostřednictvím vlastnictví, řízení nebo jiným způsobem, a
- (c) účetní jednotka kontrolovaná těmito osobami prostřednictvím vlastnictví, řízení nebo jiným způsobem.

Kodex IESBA zároveň poskytuje vodítko ve vztahu k pojmu „sít“ a „společnost v síti“.

Při dodržování požadavků dle odstavců 9 – 11 se použité definice v příslušných etických požadavcích použijí do té míry, jaká je pro interpretaci takových etických požadavků nezbytná.

Hrozby vůči nezávislosti (viz odstavec 11(c))

A6. Partner odpovědný za zakázku může identifikovat takové hrozby vůči nezávislosti u zakázky, že ani přijaté zabezpečovací prvky nezajistí jejich odstranění nebo omezení

na přijatelnou úroveň. V tomto případě, jak je požadováno dle odstavce 11(c), to oznámí příslušné osobě (osobám) v rámci společnosti s cílem stanovit vhodné kroky, které mohou zahrnovat ukončení činnosti nebo zájmů představujících hrozbu nebo odstoupení od auditní zakázky, pokud je odstoupení podle příslušných právních předpisů možné.

Zvláštní úprava pro účetní jednotky veřejného sektoru

A7. Zákonem nařízená opatření mohou poskytovat zabezpečovací prvky pro nezávislost auditorů ve veřejném sektoru. Auditori ve veřejném sektoru nebo auditorské společnosti provádějící audity ve veřejném sektoru v pozici statutárního auditora však mohou, v závislosti na podmínkách mandátu daného v rámci konkrétní jurisdikce, mít potřebu přizpůsobit svůj přístup s cílem zajistit soulad ve smyslu ustanovení v odstavci 11. V případech, kdy mandát auditora veřejného sektoru neumožňuje odstoupení od zakázky, může jít o zveřejnění okolností, které nastaly a které by v případě soukromého sektoru vedly auditora k odstoupení od zakázky, formou veřejné zprávy.

Přijetí a pokračování vztahů s klientem a pokračování auditních zakázek (viz odstavec 12)

A8. ISQC 1 požaduje, aby společnost obdržela takové informace, které považuje za nezbytné při rozhodování o tom, zda přijme zakázku pro nového klienta, zda bude pokračovat v provádění stávající zakázky, nebo zda přijme novou zakázku pro stávajícího klienta.⁵ Informace, jako jsou ty níže uvedené, pomáhají partnerovi odpovědnému za zakázku určit, zda závěry ohledně přijetí a pokračování vztahů s klientem a pokračování auditních zakázek jsou přiměřené:

- integrita hlavních vlastníků, nejvyššího vedení účetní jednotky a osob pověřených její správou a řízením,
- zda je tým provádějící zakázku způsobilý k její realizaci a má potřebné schopnosti, čas a zdroje,
- zda společnost a tým provádějící zakázku splňují příslušné etické požadavky a
- významné záležitosti, které vyplynuly v průběhu současné nebo předchozí auditní zakázky, a jejich dopad na pokračování vztahu.

A8a. Auditor může být na základě právních předpisů nebo příslušných etických požadavků⁶ povinen vyžádat si před přijetím zakázky od předchozího auditora informace, jež jsou předchozímu auditorovi známy o skutečnostech nebo okolnostech, které by auditor podle úsudku předchozího auditora měl znát, než se rozhodne přijmout zakázku. V některých případech může mít předchozí auditor povinnost poskytnout navrhovanému nástupnickému auditorovi na jeho žádost informace o zjištěném nesouladu s právními předpisy nebo o podezření na takový nesoulad. Například jestliže předchozí auditor odstoupil od zakázky kvůli zjištěnému nesouladu nebo podezření na nesoulad s právními předpisy, je v souladu s Kodexem IESBA povinen poskytnout o tomto nesouladu navrhovanému nástupnickému auditorovi na jeho

⁵ ISQC 1, odstavec 27(a).

⁶ Viz např. oddíl 210.14 Kodexu IESBA

žádost veškeré informace, které by tento nástupnický auditor měl podle úsudku předchozího auditora znát, než se rozhodne auditní zakázku přijmout.⁷

Zvláštní úprava pro účetní jednotky veřejného sektoru (viz odstavce 12 – 13)

A9. Ve veřejném sektoru mohou být auditoři jmenováni zákonem stanovenými postupy. Z tohoto důvodu se některé požadavky a posouzení ohledně přijetí a pokračování vztahu s klientem a pokračování auditních zakázek, jak jsou uvedeny v odstavcích 12, 13 a A8, na tyto auditory nemusí vztahovat. Nicméně informace získané jako výsledek popsání procesu mohou být cenné pro auditory ve veřejném sektoru při vyhodnocování rizika a dodržování povinností při vydávání zpráv.

Stanovení týmů provádějících zakázku (viz odstavec 14)

A10. Tým provádějící zakázku zahrnuje případně také osobu s odborností ve specializované oblasti účetnictví či auditu, ať už najatou nebo zaměstnanou společností, která provádí auditorské postupy na dané zakázce. Osoba s takovou odborností však není členem týmu provádějícího zakázku, pokud je zapojena do provádění zakázky pouze formou konzultace. Konzultace jsou řešeny v odstavcích 18, A21 a A22.

A11. Při zvažování vhodných způsobilostí a schopností, které jsou očekávané od týmu provádějícího zakázku jako celku, zvaží partner odpovědný za zakázku takové záležitosti, jako jsou:

- porozumění auditním zakázkám obdobné povahy a složitosti a praktická zkušenost týmu s takovými zakázkami získaná prostřednictvím vhodného školení či účasti na obdobných zakázkách,
- znalost profesních standardů a příslušných požadavků právních předpisů,
- technická odbornost, včetně znalosti příslušných informačních technologií a specializovaných oblastí účetnictví a auditu,
- znalost příslušných odvětví, v nichž klient působí,
- schopnost uplatňovat odborný úsudek,
- znalost zásad a postupů společnosti v oblasti řízení kvality.

Zvláštní úprava pro účetní jednotky veřejného sektoru

A12. Ve veřejném sektoru může dodatečná vhodná způsobilost zahrnovat dovednosti, které jsou v rámci konkrétní jurisdikce nezbytné ke splnění podmínek zmocnění k auditu. Taková způsobilost může zahrnovat znalost příslušných podob výkaznictví včetně vykazování legislativnímu orgánu nebo jinému státnímu orgánu nebo ve veřejném zájmu. Širší rozsah auditu ve veřejném sektoru může zahrnovat například některé aspekty provádění auditu nebo komplexní hodnocení souladu s právním, regulatorním nebo jiným orgánem a předcházení a odhalování případů podvodu a korupce.

Provádění zakázky

Řízení, dohled a provádění zakázky (viz odstavec 15(a))

⁷ Viz např. oddíl 225.31 Kodexu IESBA

A13. Řízení týmu provádějícího zakázku zahrnuje informování jeho členů o záležitostech, jakými jsou:

- odpovědnost členů týmu provádějícího zakázku, včetně potřeby dodržování příslušných etických požadavků a plánování a provádění auditu s profesním skepticismem, jak je požadováno ISA 200⁸,
- odpovědnosti jednotlivých partnerů, pokud je do řízení auditní zakázky zapojen více než jeden partner,
- cíle práce, která bude provedena,
- charakter činnosti účetní jednotky,
- záležitosti týkající se rizik,
- problémy, které se mohou vyskytnout,
- detailní přístup k provedení dané zakázky.

Diskuze mezi členy týmu provádějícího zakázku umožňuje méně zkušeným členům týmu klást dotazy zkušenějším členům tak, aby probíhala náležitá komunikace v rámci týmu provádějícího zakázku.

A14. Náležitá týmová práce a školení pomáhá k tomu, aby méně zkušení členové týmu provádějícího zakázku jasně chápali cíle jim svěřené práce.

A15. Dohled zahrnuje záležitosti jako:

- sledování průběhu auditní zakázky,
- posouzení způsobilosti a schopností jednotlivých členů týmu provádějícího zakázku, včetně toho, zda mají dostatek času k vykonání své práce, zda rozumí pokynům, které obdrželi, a zda je práce prováděna v souladu s naplánovaným přístupem k auditní zakázce,
- řešení významných záležitostí, které vplynuly v průběhu provádění auditní zakázky, zvážení jejich významu a vhodná úprava naplánovaného přístupu,
- zjištění záležitostí, které mají být v průběhu provádění auditní zakázky konzultovány nebo posouzeny zkušenějšími členy týmu provádějícího zakázku.

Kontrola

Povinnost kontroly (viz odstavec 16)

A16. V souladu s ISQC 1 jsou zásady a postupy společnosti týkající se povinnosti provádět kontrolu založeny na principu, že práce méně zkušených členů týmu je kontrolována zkušenějšími členy týmu⁹.

A17. Kontrola zahrnuje posouzení například toho, zda:

- práce byla provedena v souladu s profesními standardy a příslušnými požadavky právních předpisů,

⁸ ISA 200 „Obecné cíle nezávislého auditora a provádění auditu v souladu s mezinárodními auditorskými standardy“, odstavec 15.

⁹ ISQC 1, odstavec 33.

- významné záležitosti byly předloženy k dalšímu posouzení,
- příslušné konzultace byly uskutečněny a výsledné závěry byly zdokumentovány a realizovány,
- je nutné přehodnotit povahu, načasování a rozsah prováděných prací,
- provedená práce odpovídá dosaženým závěrům a je řádně zdokumentována,
- získané důkazní informace jsou dostatečné a vhodné, aby podpořily zprávu auditora, a
- cílů postupů zakázky bylo dosaženo.

Kontrola provedené práce partnerem odpovědným za zakázku (viz odstavec 17)

A18. Včasné kontroly oblastí uvedených níže provedené ve vhodných fázích zakázky umožňují partnerovi odpovědnému za zakázku vyřešit významné záležitosti včas a k jeho spokojenosti před datem nebo k datu zprávy auditora:

- kritické oblasti vyžadující úsudek, zvláště ty, které se vztahují k problémovým nebo sporným záležitostem zjištěným v průběhu zakázky,
- významná rizika a
- ostatní oblasti, které partner odpovědný za zakázku považuje za důležité.

Partner odpovědný za zakázku nemusí provádět kontrolu veškeré dokumentace auditu, ale může tak činit. Dle požadavku ISA 230 však partner dokumentuje rozsah a načasování kontrol¹⁰.

A19. Partner odpovědný za zakázku, který přebírá audit v průběhu zakázky, provede postupy kontroly uvedené v odstavci A18, aby zkontroloval práci provedenou do data změny za účelem převzetí odpovědností partnera odpovědného za zakázku.

Zvláštní úprava pro případ, kdy se v týmu provádějícím zakázku využívá člen se zkušenostmi ve specializované oblasti účetnictví nebo auditu (viz odstavce 15 – 17)

A20. Pokud se v týmu provádějícím zakázku využívá člen se zkušenostmi ve specializované oblasti účetnictví nebo auditu, může řízení a kontrola práce takového člena týmu a dohled nad ním zahrnovat například tyto záležitosti:

- odsouhlasení si s tímto členem povahy, rámce a cíle jeho práce, rolí jednotlivých členů týmu a povahy, načasování a rozsahu komunikace mezi tímto členem a ostatními členy týmu provádějícího zakázku,
- vyhodnocení přiměřenosti práce tohoto člena, včetně důležitosti a odůvodněnosti jeho zjištění nebo závěrů a jejich soulad s ostatními důkazními informacemi.

Konzultace (viz odstavec 18)

A21. Účinné konzultace o významných technických, etických a ostatních záležitostech v rámci společnosti, případně mimo ni, může být dosaženo, pokud ti, s nimiž je konzultováno:

¹⁰ ISA 230, odstavec 9(c).

- obdrželi informace o veškerých relevantních skutečnostech, které jim umožní poskytnout kvalifikovanou radu, a
- mají příslušnou znalost, postavení a zkušenosti.

A22. Pro tým provádějící zakázku může být vhodné provést konzultaci mimo společnost například pokud společnost postrádá vhodné vnitřní zdroje. Mohou využít poradenských služeb poskytovaných jinými společnostmi, profesními a regulatorními orgány nebo komerčními organizacemi, které poskytují příslušné služby v oblasti řízení kvality.

Kontrola kvality zakázky

Dokončení kontroly kvality zakázky před datováním zprávy auditora (viz odstavec 19(c))

A23. ISA 700 požaduje, aby zpráva auditora nebyla datována dříve, než je datum, kdy auditor získal dostatečné a vhodné důkazní informace, které jsou základem výroku auditora k účetní závěrce¹¹. V případech auditu účetní závěrky kotovaných společností nebo pokud zakázka splní kritéria pro kontrolu kvality zakázky, slouží taková kontrola auditorovi při rozhodnutí, zda byly získány dostatečné a vhodné důkazní informace.

A24. Včasné provádění kontroly kvality zakázky v příslušných etapách během zakázky umožňuje pohotově vyřešit významné záležitosti ke spokojenosti osoby provádějící kontrolu kvality zakázky před datem nebo k datu zprávy auditora.

A25. Dokončení kontroly kvality zakázky vyžaduje splnění požadavků dle odstavců 20 – 21 osobou provádějící kontrolu kvality zakázky a případně soulad s odstavcem 22. Dokumentace kontroly kvality zakázky může být dokončena po datu zprávy auditora jako součást kompletace konečného spisu auditora. ISA 230 stanovuje v tomto ohledu požadavky a poskytuje vodítka¹².

Povaha, načasování a rozsah kontroly kvality zakázky (viz odstavec 20)

A26. Věnování pozornosti změnám okolností umožňuje partnerovi odpovědnému za zakázku identifikovat situace, ve kterých je kontrola kvality zakázky nezbytná, přestože na počátku dané zakázky nebyla taková kontrola nutná.

A27. Rozsah kontroly kvality zakázky závisí mimo jiné na složitosti auditní zakázky, zda je účetní jednotka kotovanou účetní jednotkou, a riziku, že by zpráva auditora nemusela být přiměřená daným okolnostem. Provedení kontroly kvality zakázky nesnižuje odpovědnosti partnera odpovědného za danou auditní zakázku a její realizaci.

A27a. Je-li relevantní ISA 701,¹³ tým provádějící zakázku při formulování zprávy auditora určí:

- hlavní záležitosti auditu, o nichž bude informovat ve zprávě auditora;

¹¹ ISA 700 „Utvoření názoru na účetní závěrku a sestavení zprávy nezávislého auditora“, odstavec 41.

¹² ISA 230, odstavce 14 – 16.

¹³ ISA 701 „Informování o hlavních záležitostech auditu ve zprávě nezávislého auditora“.

- případné hlavní záležitosti auditu, o nichž v souladu s odstavcem 14 ISA 701 nebude ve zprávě auditora informovat;
- je-li to relevantní v závislosti na konkrétních skutečnostech a okolnostech účetní jednotky a prováděného auditu, že nejsou žádné hlavní záležitosti auditu, o nichž je třeba ve zprávě auditora informovat.

Součástí kontroly navržené zprávy auditora podle odstavce 20(b) je rovněž posouzení navrhovaného znění oddílu Hlavní záležitosti auditu.

Kontrola kvality zakázky u kotovaných účetních jednotek (viz odstavec 21)

A28. Ostatní záležitosti týkající se vyhodnocení významných úsudků týmu provádějícího zakázku, které mohou být zváženy v rámci kontroly kvality zakázky u kotovaných účetních jednotek, zahrnují:

- významná rizika zjištěná v průběhu zakázky v souladu s ISA 315¹⁴ a reakce na tato rizika v souladu s ISA 330¹⁵, včetně vyhodnocení rizika výskytu podvodu učiněného týmem provádějícím zakázku a reakcí týmu na toto riziko v souladu s ISA 240¹⁶,
- učiněné úsudky zejména s ohledem na materialitu a významná rizika,
- významnost opravených a neopravených nesprávností zjištěných v průběhu auditu a naložení s nimi,
- záležitosti, které by měly být sděleny vedení a osobám pověřeným správou a řízením a případně dalším stranám, jako jsou regulační orgány.

Tyto ostatní záležitosti mohou být, v závislosti na okolnostech, relevantní pro kontroly kvality zakázky u auditů účetních závěrek ostatních účetních jednotek.

Zvláštní úprava pro menší účetní jednotky (viz odstavce 20 – 21)

A29. Nad rámec auditů účetních závěrek kotovaných společností je kontrola kvality zakázky vyžadována u auditních zakázek splňujících kritéria stanovená společností, která určují zakázky podléhající kontrole kvality zakázky. V některých případech nemusí žádná z auditních zakázek společnosti splnit kritéria pro provedení takové kontroly.

Zvláštní úprava pro účetní jednotky veřejného sektoru (viz odstavce 20 – 21)

A30. Ve veřejném sektoru může zákonem jmenovaný auditor (například hlavní auditor nebo jiná vhodně kvalifikovaná osoba jmenovaná jako zástupce hlavního auditora) sehrát stejnou úlohu jako partner odpovědný za zakázku s celkovou odpovědností za audit ve veřejném sektoru. Za těchto okolností výběr osoby provádějící kontrolu kvality zakázky v odpovídajících případech zahrnuje zvážení potřeby nezávislosti od auditované účetní jednotky a schopnosti osoby provádějící kontrolu kvality zakázky poskytnout objektivní vyhodnocení.

¹⁴ ISA 315 (revidované znění) „Identifikace a vyhodnocení rizik materiální nesprávnosti“.

¹⁵ ISA 330 „Reakce auditora na vyhodnocená rizika“.

¹⁶ ISA 240 „Postupy auditorů související s podvody při auditu účetní závěrky“.

A31. Kotované společnosti podle odstavců 21 a A28 nejsou běžné ve veřejném sektoru. Mohou však existovat jiné účetní jednotky z oblasti veřejného sektoru, které jsou významné co do velikosti, složitosti nebo aspektů veřejného zájmu a které mají tudíž mnoho různých vnějších a vnitřních zainteresovaných stran. Například se jedná o státem vlastněné korporace a veřejně prospěšné služby. Pokračující transformace v rámci veřejného sektoru mohou zapříčinit vznik nových typů významných subjektů. Neexistuje pevné objektivní kritérium, na němž je založeno určení významnosti. Nicméně auditoři ve veřejném sektoru vyhodnotí, jaké subjekty jsou dostatečně významné, aby vyžadovaly provedení kontroly kvality zakázky.

Monitorování (viz odstavec 23)

A32. ISQC 1 požaduje, aby společnost stanovila proces monitorování tak, aby jí poskytoval přiměřenou jistotu, že zásady a postupy společnosti ve vztahu k systému řízení kvality jsou náležité, přiměřené a fungují účinně¹⁷.

A33. Při posouzení, zda nedostatky mohou mít vliv na auditní zakázku, přihlédně partner odpovědný za zakázku k opatřením, která společnost přijala s cílem napravit danou situaci a která partner odpovědný za zakázku považuje v souvislosti s tímto auditem dostatečná.

A34. Nedostatky v systému řízení kvality společnosti nemusí samy o sobě nutně znamenat, že konkrétní auditní zakázka nebyla provedena v souladu s profesními standardy, příslušnými požadavky právních předpisů nebo že zpráva auditora nebyla přiměřená.

Dokumentace

Dokumentace konzultací (viz odstavec 24(d))

A35. Dokumentace konzultací s ostatními odborníky, která zahrnuje problémové nebo sporné záležitosti a která je dostatečně úplná a detailní, přispívá k porozumění:

- problému, k němuž byla konzultace vyžádána, a
- výsledku konzultace včetně veškerých přijatých rozhodnutí, odůvodnění těchto rozhodnutí a způsobu jejich realizace.

¹⁷ ISQC, odstavec 48.