

**MEDZINÁRODNÝ ŠTANDARD NA KONTROLU KVALITY 1**  
**KONTROLA KVALITY PRE FIRMY, KTORÉ VYKONÁVAJÚ AUDITY A**  
**PREVERENIA FINANČNÝCH VÝKAZOV A ZÁKAZKY NA OSTATNÉ**  
**UIŠŤOVACIE A SÚVISIACE SLUŽBY**

(účinný od 15. decembra 2009)

**OBSAH**

|  | Odsek     |
|--|-----------|
| <b>Úvod</b>  |           |
| Rozsah pôsobnosti tohto ISQC.....  | 1 –3      |
| Autorita tohto ISQC.....   | 4 –9      |
| Dátum nadobudnutia účinnosti.....  | 10        |
| <b>Cieľ.....</b>   | <b>11</b> |
| <b>Definície .....</b>   | <b>12</b> |
| <b>Požiadavky</b>  |           |
| Uplatňovanie a dodržiavanie relevantných požiadaviek .....                 | 13 – 15   |
| Prvky systému kontroly kvality .....                                       | 16 –17    |
| Zodpovednosť vedenia za kvalitu vo firme .....                             | 18 –19    |
| Relevantné etické požiadavky .....   | 20 –25    |
| Akceptovanie a pokračovanie vzťahov s klientom a konkrétnych zákaziek..... | 26 –28    |
| Ľudské zdroje .....  | 29 –31    |
| Vykonanie zákazky.....   | 32 – 47   |
| Monitorovanie .....  | 48 – 56   |
| Dokumentácia systému kontroly kvality .....                                | 57 – 59   |
| <b>Aplikačné a iné vysvetľujúce materiály</b>                              |           |
| Uplatňovanie a dodržiavanie relevantných požiadaviek .....                 | A1        |
| Prvky systému kontroly kvality .....                                       | A2 – A3   |
| Zodpovednosť vedenia za kvalitu vo firme .....                             | A4 – A6   |
| Relevantné etické požiadavky .....   | A7 – A17  |
| Akceptovanie a pokračovanie vzťahov s klientom a konkrétnych zákaziek ..   | A18 – A23 |
| Ľudské zdroje .....  | A24 – A31 |
| Vykonanie zákazky.....   | A32 – A63 |
| Monitorovanie .....  | A64 – A72 |
| Dokumentácia k systému kontroly kvality .....                              | A73 – A75 |

Medzinárodný štandard na kontrolu kvality (ISQC) 1 „Kontrola kvality pre firmy, ktoré vykonávajú audity a preverenia finančných výkazov a zákazky na ostatné uistovacie a súvisiace služby“ treba vykladať v spojení s ISA 200 „Celkové ciele nezávislého audítora a vykonanie auditu v súlade s medzinárodnými audítorskými štandardmi.“

## Úvod

### Rozsah pôsobnosti tohto ISQC

1. Tento medzinárodný štandard na kontrolu kvality (ISQC) sa zaoberá zodpovednosťou firmy za systém kontroly kvality pre audity a previerky finančných výkazov a zákazky na ostatné uistovacie a súvisiace služby. Tento ISQC treba vykladať v spojení s príslušnými etickými požiadavkami.
2. Ďalšie štandardy a usmernenie týkajúce sa zodpovednosti pracovníkov firmy v súvislosti s postupmi na kontrolu kvality pre konkrétne druhy zákaziek sú uvedené v iných vyjadreniach Rady pre medzinárodné štandardy pre audit a uistovacie služby (IAASB). Napríklad, ISA 220<sup>1</sup> sa zaoberá postupmi na kontrolu kvality pre audity finančných výkazov.
3. Systém kontroly kvality pozostáva z pravidiel určených na dosiahnutie cieľov uvedených v odseku 11 a postupov potrebných na ich realizáciu a monitorovanie ich dodržiavania.

### Autorita tohto ISQC

4. Tento ISQC platí pre všetky firmy účtovných odborníkov v súvislosti s auditmi a previerkami finančných výkazov a zákazkami na ostatné uistovacie a súvisiace služby. Charakter a rozsah pravidiel a postupov, ktoré vypracujú jednotlivé firmy, aby boli v súlade s týmto ISQC, bude závisieť od rozličných faktorov, napríklad od veľkosti firmy a jej prevádzkového charakteru, ako aj od toho, či je súčasťou siete.
5. Tento ISQC obsahuje cieľ firmy, ktorým je dodržiavať ISQC a požiadavky, ktorých cieľom je umožniť firme stanovený cieľ dosiahnuť. Obsahuje aj súvisiaci návod vo forme aplikačných a iných vysvetľujúcich materiálov podrobnejšie uvedených v odseku 8, ako aj úvodný materiál, ktorý poskytne súvislosti potrebné na správne pochopenie ISQC, a definície.
6. Cieľ poskytuje súvislosti pre požiadavky tohto ISQC a je určený na pomoc firme pri:
  - pochopení, čo treba dosiahnuť,
  - rozhodovaní, či na dosiahnutie cieľa treba urobiť viac.
7. Na vyjadrenie požiadaviek tohto ISQC sa používa príslušné sloveso alebo slovesné spojenie v oznamovacom spôsobe prítomného času alebo, ak je to vhodné, v budúcom čase, prípadne pomocou slovesa „musieť“.
8. Keď treba, aplikačný a iný vysvetľujúci materiál bližšie vysvetlí požiadavky a poskytne ďalšie usmernenie na ich splnenie. Môže najmä:
  - podrobnejšie vysvetliť význam alebo zámer určitej požiadavky,
  - obsahovať príklady pravidiel a postupov, ktoré sú za daných okolností primerané.

Takéto usmernenie síce samo osebe neukladá požiadavku, ale je dôležité na správne uplatňovanie požiadaviek. Aplikačný a iný vysvetľujúci materiál môže poskytnúť aj východiskové informácie o záležitostiach, ktorými sa zaoberá tento ISQC. Keď to je vhodné, do aplikačného a iného vysvetľujúceho materiálu sú zaradené ďalšie úvahy, ktoré sa týkajú konkrétne auditorských organizácií verejného sektora alebo menších firiem. Tieto ďalšie úvahy pomáhajú pri uplatňovaní požiadaviek uvedených v tomto ISQC. Neobmedzujú ani neznižujú však zodpovednosť firmy za uplatňovanie požiadaviek tohto ISQC a za ich dodržiavanie.

---

<sup>1</sup> ISA 220 „Kontrola kvality auditu finančných výkazov“.

9. Pod označením „Definície“ sú v tomto ISQC uvedené významy, ktoré boli určitým pojmom priradené na účely tohto ISQC. Slúžia ako pomôcka pri konzistentnom uplatňovaní a výklade tohto ISQC a nie sú určené ako náhrada definícií, ktoré môžu byť ustanovené na iné účely v zákonoch, predpisoch alebo inak. Pojmy definované v tomto ISQC sú obsiahnuté v slovníku pojmov pre medzinárodné štandardy publikovanom IAASB v *Príručke medzinárodných usmernení na kontrolu kvality, audit, preverenie, iné uisťovacie a súvisiace služby*, ktorú vydala IFAC. Príručka obsahuje aj opis ďalších pojmov z tohto ISQC, ktoré slúžia ako pomôcka na bežný a konzistentný výklad a preklad.

#### **Dátum nadobudnutia účinnosti**

10. Systémy kontroly kvality v súlade s týmto ISQC treba zaviesť do 15. decembra 2009.

#### **Cieľ**

11. Cieľom firmy je zaviesť a udržiavať systém kontroly kvality, ktorý jej poskytne primerané uistenie, že:
- a) firma a jej zamestnanci spĺňajú požiadavky odborných štandardov a platných zákonov a predpisov,
  - b) správy, ktoré vydáva firma alebo partneri zodpovední za zákazky, sú za daných okolností primerané.

#### **Definície**

12. Na účely ISQC majú ďalej uvedené výrazy tento priradený význam:
- a) Dátum správy (*Date of report*) – dátum, ktorý sa odborník rozhodne uviesť na správe.
  - b) Dokumentácia o zákazke (*Engagement documentation*) – záznamy o vykonaných prácach, dosiahnutých výsledkoch, a záveroch, ku ktorým odborník dospel (niekedy sa používa aj výraz „pracovný list“).
  - c) Partner zodpovedný za zákazku (*Engagement partner*)<sup>2</sup> – partner alebo iná osoba vo firme, ktorá je zodpovedná za zákazku a jej vykonanie, ako aj za správu vydávanú v mene firmy, a ktorá má, keď sa to požaduje, primerané oprávnenie od profesijného, právneho alebo regulačného orgánu.
  - d) Previerka kontroly kvality zákazky (*Engagement quality control review*) – proces vypracovaný tak, aby najneskôr k dátumu správy umožnil objektívne vyhodnotiť závažné úsudky tímu pracujúceho na zákazke a závery, ku ktorým tím dospel pri formulovaní správy. Proces previerky kontroly kvality zákazky je určený pre audity finančných výkazov subjektov, ktorých akcie sú kótované na burze, a prípadné iné zákazky, keď firma rozhodne o potrebe previerky kontroly kvality zákazky.
  - e) Osoba vykonávajúca previerku kontroly kvality zákazky (*Engagement quality control reviewer*) – partner, iná osoba z firmy, vhodne kvalifikovaná externá osoba alebo tím zložený z takýchto osôb (pričom ani jedna osoba v tíme nie je členom tímu pracujúceho na zákazke) s dostatočnými a vhodnými skúsenosťami a oprávneniami, vďaka ktorým môže objektívne vyhodnotiť závažné úsudky tímu pracujúceho na zákazke a záverov, ku ktorým tím dospel pri formulovaní správy.
  - f) Tím pracujúci na zákazke (*Engagement team*) – všetci partneri a zamestnanci pracujúci na zákazke a osoby, ktoré firma alebo firma v

<sup>2</sup> Výrazy „partner zodpovedný za zákazku“, „partner“ a „firma“ treba chápať ako výrazy, ktoré v príslušných prípadoch zodpovedajú ekvivalentným výrazom platným pre verejný sektor.

sieti poverí vykonať uisťovacie postupy v rámci danej zákazky. Tento pojem nezahŕňa externého experta nominovaného audítorom, ktorého firma alebo firma v sieti poverí prácou na zákazke. Termín „tím pracujúci na zákazke“ nezahŕňa ani osoby na oddelení interného auditu klienta, ktoré poskytujú priamu pomoc pri zákazke na audit, keď externý audítor spĺňa požiadavky štandardu ISA 610 (revidované znenie 2013).<sup>3</sup>

- g) Firma (*Firm*) – fyzická alebo právnická osoba alebo iný subjekt účtovných odborníkov.
- h) Preskúmanie (*Inspection*) – postupy vypracované v súvislosti s dokončenými zákazkami tak, aby poskytli dôkazy o tom, že tímy pracujúce na zákazkách dodržali firemné pravidlá a postupy na kontrolu kvality.
- i) Kótovaná spoločnosť (*Listed entity*) – subjekt, ktorého podiely, akcie alebo dlhopisy sú kótované alebo registrované na uznávanej burze alebo s ktorými sa obchoduje v súlade s pravidlami uznávanej burzy alebo inej obdobnej organizácie.
- j) Monitorovanie (*Monitoring*) – proces, ktorého súčasťou je priebežné sledovanie a vyhodnocovanie firemného systému kontroly kvality vrátane pravidelného preskúmavania vybraných dokončených zákaziek a jeho cieľom je poskytnúť firme primerané uistenie, že jej systém kontroly kvality účinne funguje.
- k) Firma v sieti (*Network firm*) – firma alebo účtovná jednotka, ktorá je súčasťou siete.
- l) Sieť (*Network*) – väčšia štruktúra:
  - (i) ktorej cieľom je kooperácia a
  - (ii) ktorá je jednoznačne zameraná na zisk alebo deľbu nákladov, alebo má spoločných vlastníkov, spoločnú kontrolu alebo manažment, spoločné zásady a postupy na kontrolu kvality, spoločnú obchodnú stratégiu, používa spoločnú značku alebo významnú časť profesionálnych zdrojov.
- m) Partner (*Partner*) – osoba oprávnená zaväzovať firmu v súvislosti s vykonávaním zákaziek na odborné služby.
- n) Pracovníci (*Personnel*) – partneri a zamestnanci.
- o) Odborné štandardy (*Professional standards*) – štandardy IAASB platné pre zákazky v súlade s definíciou IAASB uvedenou v *Predslove k medzinárodným usmerneniam na kontrolu kvality, audit, preverenie, iné uisťovacie a súvisiace služby* a príslušné etické požiadavky.
- p) Primerané uistenie (*Reasonable assurance*) – v kontexte tohto ISQC vysoká, nie však absolútna, miera istota.
- q) Relevantné etické požiadavky (*Relevant ethical requirements*) – etické požiadavky, zvyčajne časti A a B *Etického kódexu pre účtovných odborníkov* Rady pre medzinárodné etické štandardy účtovných odborníkov (Kódex IESBA) spolu s reštriktívnejšími vnútroštátnymi požiadavkami, ktoré sa vzťahujú na tím pracujúci na zákazke a na osobu vykonávajúcu previerku kontroly kvality zákazky.

<sup>3</sup> ISA 610 (revidované znenie 2013) „Použitie práce interných audítorov“ stanovuje obmedzenia používania priamej pomoci. Potvrdzuje tiež, že právne predpisy alebo nariadenia môžu externému audítorovi zakazovať získanie priamej pomoci od interných audítorov. Preto sa použitie priamej pomoci obmedzuje len na situácie, v ktorých je povolené.

- r) Zamestnanci (*Staff*) – odborníci, iní než partneri, vrátane všetkých expertov, ktorých firma zamestnáva.
- s) Vhodne kvalifikovaná externá osoba (*Suitably qualified external person*) – osoba mimo firmy schopná a kompetentná vykonávať činnosť ako partner zodpovedný za zákazku, napríklad partner z inej firmy alebo zamestnanec (s príslušnými skúsenosťami) profesijnej účtovníckej organizácie, ktorej členovia môžu vykonávať audity a preverky historických finančných informácií alebo zákazky na iné uisťovacie alebo súvisiace služby, prípadne organizácia, ktorá poskytuje zodpovedajúce služby v oblasti kontroly kvality.

### Požiadavky

#### Uplatňovanie a dodržiavanie relevantných požiadaviek

- 13. Pracovníci vo firme zodpovední za zavedenie a udržiavanie systému kontroly kvality firmy sú povinní oboznámiť sa s úplným znením tohto ISQC vrátane aplikačného a iného vysvetľujúceho materiálu, aby pochopili cieľ štandardu a správne uplatňovali jeho požiadavky.
- 14. Firma dodržiava všetky požiadavky tohto ISQC, okrem prípadov, keď by sa vzhľadom na jej situáciu niektorá požiadavka netýkala služieb poskytovaných v súvislosti s auditmi a preverkami finančných výkazov a zákazkami na iné uisťovacie a súvisiace služby. (pozri: odsek A1)
- 15. Účelom požiadaviek je umožniť firme dosiahnuť cieľ uvedený v tomto ISQC. Predpokladá sa preto, že správne uplatňovanie požiadaviek poskytne dostatočný základ na dosiahnutie tohto cieľa. Existujú však najrôznejšie situácie a nemožno ich všetky predvídať, firma preto zvažuje, či existujú konkrétne záležitosti alebo okolnosti, ktoré vyžadujú, aby firma na splnenie uvedeného cieľa okrem pravidiel a postupov, ktoré vyžaduje ISQC, stanovila aj ďalšie pravidlá a postupy.

#### Prvky systému kontroly kvality

- 16. Firma buduje a udržiava systém kontroly kvality, ktorého súčasťou sú pravidlá a postupy na riešenie každého z týchto prvkov:
  - a) zodpovednosť vedenia za kvalitu vo firme,
  - b) relevantné etické požiadavky,
  - c) akceptovanie a pokračovanie vzťahov s klientom a konkrétnych zákaziek,
  - d) ľudské zdroje,
  - e) vykonanie zákazky,
  - f) monitorovanie.
- 17. Firma dokumentuje svoje pravidlá a postupy a oboznamuje s nimi svojich pracovníkov. (pozri: odseky A2 až A3)

#### Zodpovednosť vedenia za kvalitu vo firme

- 18. Firma zavedie pravidlá a postupy určené na podporu zavedenia firemnej kultúry, pričom potvrdzuje, že kvalita je neodmysliteľnou súčasťou vykonávania zákaziek. Takéto pravidlá a postupy musia obsahovať povinnosť generálneho riaditeľa firmy (alebo jeho ekvivalentu), alebo, ak to je vhodné, jej predstavenstva (alebo jeho ekvivalentu) prevziať absolútnu zodpovednosť za firemný systém kontroly kvality. (pozri: odseky A4 až A5)
- 19. Firma ustanovuje také pravidlá a postupy, aby všetky osoby, na ktoré generálny riaditeľ alebo predstavenstvo firmy deleguje prevádzkovú zodpovednosť za firemný systém kontroly kvality, mali dostatočné a vhodné skúsenosti a schopnosti, ako aj oprávnenie potrebné na prevzatie takejto zodpovednosti.

(pozri: odsek A6)

**Relevantné etické požiadavky**

20. Firma zavedie pravidlá a postupy určené na to, aby jej poskytovali primerané uistenie, že firma aj jej pracovníci splňajú relevantné etické požiadavky. (pozri: odseky A7 až A10)

*Nezávislosť*

21. Firma zavedie pravidlá a postupy určené na to, aby jej poskytovali primerané uistenie, že firma, jej pracovníci a, keď to je vhodné, aj iné osoby, na ktoré sa vzťahujú požiadavky nezávislosti (vrátane pracovníkov firiem v sieti), zachovávali nezávislosť v súlade s relevantnými etickými požiadavkami. Takéto pravidlá a postupy firme umožňujú: (pozri: odsek A10)
- a) informovať svojich pracovníkov a, keď to je vhodné, aj iné osoby, na ktoré sa tieto požiadavky vzťahujú, o firemných požiadavkách na nezávislosť,
  - b) identifikovať a vyhodnocovať situácie a vzťahy, ktoré vedú k ohrozeniu nezávislosti, a prijímať vhodné opatrenie na ich odstránenie, alebo ich uplatňovaním ochranných opatrení zmierniť na prijateľnú úroveň, prípadne odstúpiť od zákazky, keď to platné zákony alebo predpisy umožňujú.
22. Takéto pravidlá a postupy vyžadujú: (pozri: odsek A10)
- a) aby partneri zodpovední za zákazku poskytli firme relevantné informácie o zákazkách klientov vrátane informácií o rozsahu služieb, aby firma mohla vyhodnotiť ich prípadný celkový vplyv na požiadavky na nezávislosť,
  - b) aby pracovníci firmu okamžite informovali o situáciách a vzťahoch, ktoré vedú k ohrozeniu nezávislosti, aby sa mohli prijať vhodné opatrenia,
  - c) aby sa zhromažďovali relevantné informácie a poskytovali sa príslušným pracovníkom, aby:
    - (i) firma a jej pracovníci mohli rýchlo zistiť, či splňajú požiadavky nezávislosti,
    - (ii) firma mohla viesť a aktualizovať svoje záznamy týkajúce sa nezávislosti,
    - (iii) firma mohla prijímať vhodné opatrenia zamerané na zistené ohrozenia nezávislosti, ktoré nie sú na prijateľnej úrovni.
23. Firma zavedie pravidlá a postupy určené na to, aby jej poskytovali primerané uistenie, že je informovaná o porušení požiadaviek nezávislosti, a umožňovali jej prijať vhodné opatrenia na vyriešenie takýchto situácií. Takéto pravidlá a postupy sú obsiahnuté v týchto požiadavkách: (pozri: odsek A10)
- a) aby pracovníci firmu bezodkladne informovali o porušení nezávislosti, o ktorom sa dozvedia,
  - b) aby firma o zistenom porušení týchto pravidiel a postupov bezodkladne informovala:
    - (i) partnera zodpovedného za zákazku, ktorý bude spolu s firmou porušenie riešiť,
    - (ii) ostatných relevantných pracovníkov firmy a, keď to je vhodné, siet', a tie osoby, na ktoré sa vzťahujú požiadavky nezávislosti, ktoré musia prijať vhodné opatrenia,
  - c) aby partner zodpovedný za zákazku a ostatné osoby uvedené v odseku 23 písm. b) bode (ii) firmu v prípade potreby bezodkladne informovali o opatreniach prijatých na vyriešenie danej záležitosti, čo firme umožní rozhodnúť o potrebe prijať ďalšie opatrenia.

24. Firma si od všetkých pracovníkov firmy, od ktorých sa na základe príslušných etických požiadaviek vyžaduje nezávislosť, minimálne raz do roka vyžiada písomné potvrdenie o dodržiavaní jej pravidiel a postupov týkajúcich sa nezávislosti. (pozri: odseky A10 až A11)
25. Firma zavedie pravidlá a postupy, pričom: (pozri: odseky A10)
- a) stanoví kritériá, ktorými sa určí potreba ochranných opatrení na zníženie ohrozenia z dôverného vzťahu na prijateľnú úroveň, keď na zákazke na uisťovacie služby dlhodobo pracujú tí istí vedúci pracovníci,
  - b) vyžaduje, aby v prípade auditu finančných výkazov kótovaných spoločností po určitom čase a v súlade s príslušnými etickými požiadavkami dochádzalo k rotácii partnera zodpovedného za zákazku, ako aj osôb zodpovedných za previerku kontroly kvality, a keď to je vhodné, aj iných osôb, u ktorých sa vyžaduje rotácia. (pozri: odseky A12 až A17)

#### **Akceptovanie a pokračovanie vzťahov s klientom a konkrétnych zákaziek**

26. Firma zavedie pravidlá a postupy na akceptovanie a pokračovanie vzťahov s klientmi a konkrétnych zákaziek, určené na to, aby jej poskytli primerané uistenie, že bude nadväzovať vzťahy a vykonávať zákazky, alebo v nich pokračovať len vtedy, keď:
- a) je spôsobilá a schopná vykonať zákazku a má na to aj čas a zdroje; (pozri: odseky A18 a A23),
  - b) dokáže plniť relevantné etické požiadavky,
  - c) zvažila bezúhonnosť klienta a nemá informácie, ktoré by ju viedli k záveru, že klient nie je bezúhonný. (pozri: odseky A19 až A20, A23)
27. Takéto pravidlá a postupy vyžadujú:
- a) aby si firma pred prijatím zákazky od nového klienta, pri rozhodovaní o prípadnom pokračovaní v aktuálnej zákazke, ako aj pri úvahách o prijatí novej zákazky od súčasného klienta vyžiadala informácie, ktoré považuje za daných okolností za potrebné; (pozri: odseky A21, A23),
  - b) aby firma rozhodla, či je vhodné zákazku prijať, keď sa pri prijímaní zákazky od nového alebo existujúceho klienta zistí, že by mohlo dôjsť ku konfliktu záujmov,
  - c) že v prípade, keď firma sa rozhodne nadviazať vzťah s klientom, alebo prijať konkrétnu zákazku, alebo bude v uvedenom vzťahu alebo zákazke pokračovať a zistia sa nejaké problémy, firma zdokumentuje spôsob, akým sa tieto problémy vyriešili.
28. Firma vytvára pravidlá a postupy týkajúce sa pokračovania v zákazke a vo vzťahu s klientom, ktorými bude riešiť situácie, keď firma získa informácie, pre ktoré by zákazku odmietla, keby ich bola mala k dispozícii prv. Pri takýchto pravidlách a postupoch sa berie do úvahy:
- a) profesionálna a právna zodpovednosť platná v danej situácii vrátane toho, či sa od firmy požaduje, aby informovala osobu alebo osoby, ktoré ju vymenovali, alebo aby v určitých prípadoch informovala regulačné orgány,
  - b) možnosť odstúpiť od zákazky, prípadne odstúpiť od zákazky a ukončiť aj vzťah s klientom. (pozri: odseky A22 až A23)

#### **Ľudské zdroje**

29. Firma zavedie pravidlá a postupy určené na to, aby jej poskytovali primerané uistenie, že má dostatok kompetentných a spôsobilých pracovníkov



dodržiavajúcich etické zásady nevyhnutné:

- a) na vykonávanie zákaziek v súlade s požiadavkami odborných štandardov a platných zákonov a predpisov,
- b) na to, aby umožnili firme alebo partnerovi zodpovednému za zákazku vydať správy zodpovedajúce daným okolnostiam. (pozri: odseky A24 až A29)

#### *Pridelovanie tímov na zákazky*

- 30. Firma prideluje zodpovednosť za každú zákazku jednému partnerovi zákazky a zavedie pravidlá a postupy vyžadujúce:
  - a) oznámiť totožnosť a úlohu partnera zodpovedného za zákazku kľúčovým členom manažmentu klienta a zodpovedným osobám povereným spravovaním,
  - b) aby partner zodpovedný za zákazku mal vhodné spôsobilosti, bol schopný a oprávnený plniť danú úlohu,
  - c) jasne vymedziť zodpovednosť partnera zodpovedného za zákazku a tohto partnera o nej informovať. (pozri: odsek A30)
- 31. Firma zavedie aj pravidlá a postupy na priradenie vhodných pracovníkov s potrebnou spôsobilosťou a schopnosťami umožňujúcimi:
  - a) vykonávať zákazky v súlade s požiadavkami odborných štandardov a platných zákonov a predpisov,
  - b) firme alebo partnerom zodpovedným za zákazky vydať správy zodpovedajúce daným okolnostiam. (pozri: odsek A31)

#### **Vykonanie zákazky**

- 32. Firma zavedie pravidlá a postupy určené na to, aby jej poskytovali primerané uistenie, že zákazky sa vykonávajú v súlade s požiadavkami odborných štandardov, zákonov a predpisov, a že táto firma alebo partner zodpovedný za zákazku vydáva správy zodpovedajúce daným okolnostiam. Tieto pravidlá a postupy zahŕňajú:
  - a) otázky týkajúce sa presadzovania konzistentnosti úrovne kvality pri zákazke, (odsek A32 až A33)
  - b) zodpovednosť za vykonávanie dohľadu, (pozri: odsek A34)
  - c) zodpovednosť za previerku. (pozri: odsek A35)
- 33. Pravidlá a postupy, ktoré firma používa na previerku, sa určujú tak, aby prácu menej skúsených členov tímu preverovali tí členovia tímu, ktorí majú viac skúseností.

#### *Konzultácie*

- 34. Firma zavedie pravidlá a postupy určené na to, aby jej poskytovali primerané uistenie, že:
  - a) zložité alebo sporné záležitosti sa vhodne prekonzultujú,
  - b) sú k dispozícii dostatočné zdroje, ktoré umožnia uskutočniť vhodnú konzultáciu,
  - c) charakter a rozsah takýchto konzultácií, ako aj závery, ktoré z nich vyplynú, sa zdokumentujú a spolu s konzultantom ich odsúhlasí osoba, ktorá si konzultáciu vyžiadala,
  - d) sa zrealizujú závery, ktoré z konzultácií vyplynú. (pozri: odseky A36 až A40)

*Preverka kontroly kvality zákazky*

35. Firma zavedie pravidlá a postupy, na základe ktorých sa pri príslušných zákazkách vykonáva preverka kontroly kvality zákazky, ktorá objektívne vyhodnotí významné úsudky tímu pracujúceho na zákazke a záverov, ku ktorým tím dospel pri formulovaní správy. V takýchto pravidlách a postupoch sa:
- a) požaduje preverka kontroly kvality zákazky pre všetky audity finančných výkazov kótovaných spoločností,
  - b) stanoví kritériá, v porovnaní s ktorými sa vyhodnocujú všetky ostatné audity a previerky historických finančných informácií a zákazky na ostatné uisťovacie a súvisiace služby s cieľom zistiť, či netreba preveriť kontrolu kvality zákazky, (pozri: odsek A41)
  - c) požaduje preverka kontroly kvality zákazky pre všetky prípadné zákazky, ktoré spĺňajú kritériá stanovené podľa odseku 35 písm. b).
36. Firma zavedie pravidlá a postupy, ktoré určujú charakter, časový rozvrh a rozsah previerky kontroly kvality zákazky. Takéto pravidlá a postupy musia obsahovať požiadavku, aby dátum uvedený na správe nebol skorší, než dátum, ku ktorému sa ukončila preverka kontroly kvality zákazky. (pozri: odseky A42 až A43)
37. Firma zavedie pravidlá a postupy, ktoré požadujú, aby preverka kontroly kvality zákazky zahŕňala:
- a) prediskutovanie významných záležitostí s partnerom zodpovedným za zákazku,
  - b) preverka finančných výkazov alebo iných predmetných informácií a vypracovanej správy,
  - c) preverka vybranej dokumentácie k zákazke o závažných úsudkoch, ktoré tím pracujúci na zákazke urobil, a záveroch, ku ktorým dospel,
  - d) vyhodnotenie záverov, ku ktorým sa dospelo pri formulovaní správy, ako aj zváženie, či je navrhovaná správa primeraná. (pozri: odsek A44)
38. Pre audity finančných výkazov kótovaných spoločností firma zavedie pravidlá a predpisy, ktoré budú požadovať, aby preverka kontroly kvality zákazky zohľadňovala aj tieto skutočnosti:
- a) vyhodnotenie nezávislosti firmy vo vzťahu ku konkrétnej zákazke, ktoré urobil tím pracujúci na zákazke,
  - b) či sa primerane prekonzultovali záležitosti týkajúce sa rozdielov v názoroch, prípadne iné zložité alebo sporné záležitosti, ako aj závery, ktoré z takýchto konzultácií vyplynuli,
  - c) či sa do dokumentácie zvolenej na previerku premietajú práce vykonané v súvislosti s významnými úsudkami a či poskytuje podporu záverom, ku ktorým sa dospelo. (pozri: odseky A45 až A46)

*Kritériá oprávnenosti osôb vykonávajúcich previerku kontroly kvality zákazky*

39. Firma zavedie pravidlá a postupy týkajúce sa vymenovania osôb poverených previerkou kontroly kvality zákazky a ich oprávnenosť stanoví na základe:
- a) odbornej kvalifikácie, ktorá sa vyžaduje na splnenie úlohy, vrátane potrebných skúseností a oprávnenia, (pozri: odsek A47)
  - b) miery, do akej možno s osobou vykonávajúcou previerku kontroly kvality zákazky konzultovať o zákazke bez toho, aby sa ohrozila objektívnosť tejto osoby. (pozri: odsek A48)
40. Firma zavedie pravidlá a postupy na zachovanie objektívnosti osoby vykonávajúcej previerku kontroly kvality zákazky. (pozri: odseky A49 až A51)

41. Firemné pravidlá a postupy zaistia nahradenie osoby vykonávajúcej previerku kontroly kvality zákazky v prípade, keď by sa mohla znížiť jej schopnosť vykonať objektívnu previerku.

Dokumentácia k previerke kontroly kvality zákazky

42. Firma zavedie pravidlá a postupy na dokumentáciu k previerke kontroly kvality zákazky, podľa ktorých treba zdokumentovať, že:
- a) sa vykonali postupy, ktoré vyžadujú firemné pravidlá na previerku kontroly kvality zákaziek,
  - b) previerka kontroly kvality zákazky sa skončila ku dňu vydania správy alebo skôr,
  - c) osoba vykonávajúca previerku nevie o nevyriešených záležitostiach, ktoré by ju viedli k domnienke, že významné úsudky, ktoré urobil tím pracujúci na zákazke, a závery, ku ktorým sa dospelo, nie sú primerané.

*Rozdiely v názoroch*

43. Firma zavedie pravidlá a postupy na riešenie a vyriešenie rozdielov v názoroch v rámci tímu pracujúceho na zákazke, medzi tímom pracujúcim na zákazke a osobami, ktoré poskytujú konzultáciu, a ak je to vhodné, medzi partnerom zodpovedným za zákazku a osobou, ktorá vykonáva previerku kontroly kvality zákazky. (pozri: odseky A52 až A53)
44. Takéto pravidlá a postupy vyžadujú:
- a) aby sa zdokumentovali a realizovali závery, ku ktorým sa dospelo,
  - b) aby sa na správe neuviedol dátum až do vyriešenia predmetnej záležitosti.

*Dokumentácia k zákazke*

Dokončenie zostavovania záverečných spisov k zákazke

45. Firma pre tímy pracujúce na zákazkách zavedie také pravidlá a postupy, aby sa zostavovanie záverečných spisov k zákazkám dokončilo včas po dokončení správ k zákazkám. (pozri: odseky A54 až A55)

Mlčanlivosť, bezpečná úschova, integrita, dostupnosť a možnosť vyhľadať dokumentáciu k zákazke

46. Firma zavedie pravidlá a postupy na zachovávanie mlčanlivosti, bezpečnej úschovy, integrity, dostupnosti a možnosti vyhľadať dokumentáciu k zákazke. (pozri: odseky A56 až A59)

Uchovávanie dokumentácie k zákazke

47. Firma vytvára pravidlá a postupy na uchovávanie dokumentácie k zákazke počas obdobia, ktorého dĺžka zodpovedá potrebám firmy alebo požiadavkám zákona alebo predpisov. (pozri: odseky A60 až A63)

## **Monitorovanie**

*Monitorovanie firemných pravidiel a postupov na kontrolu kvality*

48. Firma zavedie monitorovací proces, ktorý jej poskytne primerané uistenie, že pravidlá a postupy týkajúce sa systému kontroly kvality sú relevantné, adekvátne a fungujú účinne. Tento proces:
- a) zahŕňa nepretržité posudzovanie a hodnotenie firemného systému kontroly kvality vrátane cyklického preskúmavania minimálne jednej dokončenej zákazky za každého partnera zodpovedného za zákazku,
  - b) vyžaduje, aby zodpovednosťou za proces monitorovania bol poverený partner, partneri alebo osoby s dostatočnými a vhodnými skúsenosťami, ktoré majú vo firme oprávnenie prevziať takúto zodpovednosť,

- c) vyžaduje, aby sa osoby, ktoré vykonávajú zákazku alebo previerku kontroly kvality zákazky, nezúčastňovali na preskúmaní tejto zákazky. (pozri: odseky A64 až A68)

*Vyhodnotenie, oznámenie a náprava zistených nedostatkov*

- 49. Firma vyhodnotí vplyv nedostatkov zaznamenaných ako výsledok procesu monitorovania a rozhodne, či ide:
  - a) o prípady, ktoré nemusia nevyhnutne naznačovať, že firemný systém kontroly kvality nepostačuje na to, aby firme poskytol primerané uistenie, že je v súlade s odbornými štandardmi a požiadavkami platných zákonov a predpisov, a že správy, ktoré firma alebo partneri zodpovední za zákazku vydávajú, sú za daných okolností primerané, alebo
  - b) o systémové, opakované či iné závažné nedostatky, ktoré vyžadujú okamžité nápravné opatrenie.
- 50. Firma oznámi príslušným partnerom zodpovedným za zákazku a ostatným vhodným pracovníkom nedostatky zistené procesom monitorovania spolu s odporúčaniami vhodných nápravných opatrení. (pozri: odsek A69)
- 51. Odporúčania vhodných nápravných opatrení zistených nedostatkov by mali zahŕňať jedno alebo viacero z týchto odporúčaní:
  - a) prijatie vhodného nápravného opatrenia vo vzťahu k jednotlivej zákazke alebo pracovníkovi,
  - b) oznámenie zistení osobám zodpovedným za odbornú prípravu školenie a odborný rast,
  - c) zmeny pravidiel a postupov na kontrolu kvality,
  - d) disciplinárne opatrenia voči osobám, ktoré nedodržiavajú firemné pravidlá a postupy, najmä voči osobám, ktoré tak robia opakovane.
- 52. Firma zavedie pravidlá a postupy na riešenie prípadov, keď výsledky monitorovacích postupov naznačujú, že správa by mohla byť neprimeraná, alebo že pri vykonávaní zákazky sa vynechali určité postupy. Takéto pravidlá a postupy vyžadujú, aby firma rozhodla o ďalších vhodných krokoch na dodržanie súladu s príslušnými odbornými štandardmi a požiadavkami platných zákonov a predpisov a zvažila potrebu získať právnu pomoc.
- 53. Firma aspoň raz do roka oznámi výsledky monitorovania svojho firemného systému kontroly kvality partnerom zodpovedným za zákazku a iným príslušným osobám vo firme vrátane výkonného riaditeľa firmy alebo, ak to je vhodné, predstavenstvu partnerov. Toto oznámenie stačí na to, aby firma mohla spolu s uvedenými osobami v prípade potreby bezodkladne urobiť vhodné kroky zodpovedajúce jej úlohám a vymedzenej zodpovednosti. Oznamované informácie obsahujú:
  - a) opis vykonaných monitorovacích postupov,
  - b) závery vyvedené z monitorovacích postupov,
  - c) v relevantných prípadoch opis systémových, opakovaných alebo iných významných nedostatkov a opatrení prijatých na ich vyriešenie alebo nápravu.
- 54. Niektoré firmy pôsobia ako súčasť siete a z dôvodu konzistentnosti môžu zaviesť niektoré svoje monitorovacie pravidlá a postupy v rámci siete. Keď firmy v sieti používajú spoločné monitorovacie pravidlá a postupy určené na dodržiavanie súladu s týmto ISQC a spoliehajú sa na tento systém monitorovania, vo firemných pravidlách a postupoch sa vyžaduje, aby:
  - a) táto sieť aspoň raz do roka informovala o celkovom zábere, rozsahu

a výsledkoch procesu monitorovania príslušné osoby v rámci firiem v sieti,

- b) sieť bezodkladne informovala o všetkých nedostatkoch zistených v systéme kontroly kvality vhodné osoby v príslušnej firme v sieti alebo firmách, aby sa mohli prijať potrebné opatrenia;

aby sa partneri zodpovední za zákazku vo firmách v sieti mohli spoliehať na výsledky procesu monitorovania implementovaného v sieti, ak firmy alebo sieť neodporúča inak.

#### *Sťažnosti a obvinenia*

- 55. Firma zavedie pravidlá a postupy, ktoré jej poskytnú primerané uistenie, že sa primeraným spôsobom riešia:

- a) sťažnosti a obvinenia, že práca, ktorú firma vykonala, nie je v súlade s odbornými štandardmi a požiadavkami platných zákonov a predpisov,
- b) obvinenia z nedodržiavania firemného systému kontroly kvality.

V rámci tohto procesu firma určí jasne vymedzené kanály, prostredníctvom ktorých môžu jej pracovníci upozorňovať na svoje obavy tak, aby nemuseli mať strach z postihu. (pozri: odsek A70)

- 56. Ak sa počas prešetrovania sťažností a obvinení zistia nedostatky v podobe alebo fungovaní firemných pravidiel a postupov na kontrolu kvality alebo sa zistí nedodržanie firemného systému kontroly kvality jednou alebo viacerými osobami, firma prijme príslušné opatrenia uvedené v odseku 51. (pozri: odseky A71 až A72)

#### **Dokumentácia systému kontroly kvality**

- 57. Firma zavedie pravidlá a postupy, ktoré vyžadujú vhodnú dokumentáciu na poskytnutie dôkazov o fungovaní každého prvku v jej systéme kontroly kvality. (pozri: odseky A73 až A75)
- 58. Firma zavedie pravidlá a postupy, ktoré vyžadujú uchovávanie dokumentácie na dostatočne dlhé obdobie (prípadne na dlhšie obdobie, ak to vyžaduje zákon alebo predpis), aby sa umožnilo osobám, ktoré vykonávajú monitorovacie postupy, vyhodnotiť, či firma dodržiava vlastný systém kontroly kvality.
- 59. Firma zavedie pravidlá a postupy, ktoré vyžadujú dokumentáciu sťažností a obvinení a reakcií na ne.

\*\*\*

#### **Aplikačné a iné vysvetľujúce materiály**

##### **Uplatňovanie a dodržiavanie relevantných požiadaviek**

*Úvahy týkajúce sa menších účtovných jednotiek (pozri: odsek 14)*

- A1. Tento ISQC nevyzýva k dodržiavaniu požiadaviek, ktoré nie sú relevantné, napríklad v prípade samostatne pôsobiaceho účtovného odborníka bez zamestnancov. Požiadavky tohto ISQC, napríklad požiadavky na pravidlá a postupy na priradenie vhodných pracovníkov do tímu pracujúceho na zákazke (pozri odsek 31), na zodpovednosť za previerku (pozri odsek 33) a ročné oznamovanie výsledkov monitorovania partnerom zodpovedným za zákazku v rámci firmy (pozri odkaz 53), sú bez zamestnancov irelevantné.

##### **Prvky systému kontroly kvality (pozri: odsek 17)**

- A2. Vo všeobecnosti informovanie pracovníkov firmy o pravidlách a postupoch na kontrolu kvality zahŕňa opis pravidiel a postupov na kontrolu kvality a cieľov,

ktoré majú dosiahnuť, ako aj správu, že každý jednotlivec osobne zodpovedá za kvalitu a očakáva sa, že bude dodržiavať tieto pravidlá a postupy. Stimuly, ktoré majú pracovníkov firmy viesť k tomu, aby komunikovali svoje názory a obavy týkajúce sa záležitostí kontroly kvality, sú prejavom toho, že je dôležité získať spätnú väzbu o firemnom systéme kontroly kvality.

*Úvahy týkajúce sa menších účtovných jednotiek*

A3. Dokumentácia a komunikácia pravidiel a postupov môžu byť v menších firmách menej formálne a menej rozsiahle než vo väčších firmách.

#### **Zodpovednosť vedenia za kvalitu vo firme**

*Podpora zavedenia internej kultúry kvality (pozri: odsek 18)*

A4. Vedenie firmy a príklady, ktoré stanoví, významne ovplyvňujú internú kultúru vo firme. Podpora zavedenia internej kultúry zameranej na kvalitu závisí od jasných, konzistentných a častých opatrení a posolstiev prichádzajúcich zo všetkých úrovni manažmentu firmy, ktoré kladú dôraz na firemné pravidlá a postupy na kontrolu kvality a požiadavky na to:

- a) aby sa práca vykonávala v súlade s požiadavkami odborných štandardov a platných zákonov a predpisov,
- b) aby sa vydávali správy, ktoré sú za daných okolností primerané.

Takéto opatrenia a posolstvá podporujú kultúru, ktorá uznáva a odmeňuje mimoriadne kvalitnú prácu. Uvedené opatrenia a posolstvá možno sprostredkovať napríklad prostredníctvom, ale nie len prostredníctvom, seminárov odbornej prípravy, stretnutí, formálnych alebo neformálnych rozhovorov, vízií, informačných bulletinov alebo informačných záznamov. Môžu byť začlenené do internej firemnej dokumentácie a školiacich materiálov, ako aj do postupov na hodnotenie partnerov a zamestnancov tak, aby posilnili názor firmy na dôležitosť kvality a ako ju dosahovať v praxi.

A5. Pri podpore zavedenia firemnej kultúry založenej na kvalite je osobitne potrebné, aby si vedenie firmy uvedomovalo, že obchodná stratégia firmy podlieha prvoradej požiadavke, aby firma dosahovala kvalitu pri všetkých zákazkách, ktoré vykonáva. Podpora zavedenia takejto firemnej kultúry zahŕňa:

- a) zavedenie pravidiel a postupov týkajúcich sa hodnotenia výkonov, odmeňovania a kariérneho postupu (vrátane stimulačných systémov) pracovníkov firmy vytvorených tak, že názorne dokazujú prvoradý záväzok firmy dosahovať kvalitu,
- b) delegovanie manažérskych zodpovedností tak, aby komerčné záujmy neboli nadradené kvalite vykonávanej práce,
- c) poskytovanie dostatočných zdrojov na rozvoj, zdokumentovanie a podporu firemných pravidiel a postupov na kontrolu kvality.

*Delegovanie prevádzkovej zodpovednosti za firemný systém kontroly kvality (pozri: odsek 19)*

A6. Dostatočné a vhodné skúsenosti a schopnosti umožňujú osobe alebo osobám zodpovedným za firemný systém kontroly kvality identifikovať a pochopiť problémy týkajúce sa kontroly kvality a vypracovať vhodné pravidlá a postupy. Nevyhnutné oprávnenie tejto osobe alebo osobám umožní implementovať tieto pravidlá a postupy.

#### **Relevantné etické požiadavky**

*Dodržiavanie relevantných etických požiadaviek (pozri: odsek 20)*

A7. Kódex IESBA stanovuje základné princípy zásady profesijnej etiky, ktorej súčasťou je:

- a) bezúhonnosť,
  - b) objektívnosť,
  - c) odborná spôsobilosť a primeraná starostlivosť,
  - d) dôvernoscť informácií,
  - e) profesionálne správanie.
- A8. V časti B kódexu IESBA sa vysvetľuje, ako uplatniť koncepčný rámec v špecifických situáciách. Uvádza príklady ochranných opatrení, ktoré by mohli byť vhodné pri riešení ohrozenia súladu so základnými zásadami, a takisto poskytuje príklady situácií, keď na riešenie ohrozenia nie sú k dispozícii ochranné opatrenia.
- A9. K posilneniu základných zásad prispievajú najmä:
- vedenie firmy,
  - vzdelávanie a odborná príprava,
  - monitorovanie,
  - postup na riešenie nedodržiavania.

Definícia „firmy“, „siete“ a „firmy v sieti“ (pozri: odseky 20 až 25)

A10. Definície „firmy“, „siete“ alebo „firmy v sieti“ v príslušných etických požiadavkách sa môžu líšiť od definícií v tomto ISQC. V kódexe IESBA je napríklad „firma“ definovaná ako:

- (i) samostatne pôsobiaci účtovný odborník, združenie alebo obchodná spoločnosť účtovných odborníkov,
- (ii) subjekt, ktorý tieto osoby ovláda prostredníctvom vlastníctva, riadenia alebo inými prostriedkami,
- (iii) subjekt, ktorý je pod kontrolou týchto osôb prostredníctvom vlastníctva, riadenia alebo inými prostriedkami.

Kódex IESBA poskytuje aj usmernenie v súvislosti s pojmami „sieť“ a „firma v sieti“.

Pri dodržiavaní požiadaviek v odsekoch 20 až 25 platia definície použité v príslušných etických požiadavkách do tej miery, aká je potrebná na výklad týchto etických požiadaviek.

Písomné potvrdzovanie (pozri: odsek 24)

A11. Písomné potvrdenia môžu byť v papierovej alebo elektronickej forme. Získaním potvrdenia a prijatím vhodného opatrenia pri informáciách naznačujúcich nedodržiavanie pravidiel a postupov firma dáva najavo, aký význam pripisuje nezávislosti, a tým dosahuje, že jej pracovníci túto problematiku prijímajú ako bežnú vec a zviditeľňujú ju.

Ohrozenie v dôsledku blízkych vzťahov (pozri: odsek 25)

A12. Kódex IESBA sa zaoberá ohrozením v dôsledku blízkych vzťahov, ktoré môže vzniknúť dlhodobým používaním tých istých vedúcich pracovníkov pri zákazkách na uisťovacie služby, a ochrannými opatreniami, ktoré by mohli byť primerané na riešenie takýchto ohrození.

A13. Stanovenie vhodných kritérií na riešenie ohrozenia z dôverného vzťahu môže zahŕňať otázky, ako:

- charakter zákazky vrátane rozsahu, do akého sa týka oblasti verejného záujmu,
- dĺžka trvania práce vedúceho pracovníka na danej zákazke.

Ochrannými opatreniami sú napríklad aj rotácia vedúcich pracovníkov alebo požiadavka na previerku kontroly kvality zákazky.

- A14. V kódexe IESBA sa uznáva, že ohrozenie v dôsledku blízkych vzťahov je relevantné najmä v súvislosti s auditom finančnými výkazov kótovaných spoločností. V kódexe IESBA sa pri týchto auditoch vyžaduje rotácia hlavného partnera<sup>4</sup> zodpovedného za zákazku, po uplynutí vopred stanoveného obdobia, zvyčajne maximálne sedem rokov, a poskytujú súvisiace štandardy a usmernenie. Národné požiadavky môžu určovať kratšie obdobie rotácie.

Úvahy týkajúce sa organizácií vykonávajúcich audity vo verejnom sektore

- A15. Zákonné opatrenia môžu stanovovať prostriedky na ochranu nezávislosti audítorov pre verejný sektor. Ohrozenie nezávislosti však môže existovať aj napriek všetkým zákonným opatreniam na jej ochranu. Preto vytvorením pravidiel a postupov, ktoré sa vyžadujú podľa odsekov 20 až 25, audítor vykonávajúci audity vo verejnom sektore môže vziať do úvahy mandát pre verejný sektor a riešiť akékoľvek ohrozenie nezávislosti v tejto súvislosti.
- A16. Kótované spoločnosti uvedené v odsekoch 25 a A14 nie sú vo verejnom sektore bežné. Vo verejnom sektore však môžu existovať iné subjekty, ktoré sú významné pre svoju veľkosť, zložitosť alebo verejný záujem, v dôsledku čoho existuje široký okruh zainteresovaných osôb. Môžu preto existovať prípady, keď firma na základe svojich pravidiel a postupov na kontrolu kvality rozhodne, že subjekt z verejného sektora je na účely rozšírených postupov kontroly kvality významný.
- A17. Vo verejnom sektore môže vymenovanie a podmienky funkcie audítora so zodpovednosťou partnera zodpovedného za zákazku určovať zákon. V dôsledku toho sa môže stať, že sa nebudú dať striktne dodržať požiadavky týkajúce sa rotácie partnera zodpovedného za zákazku, s ktorými sa ráta pri kótovaných spoločnostiach. V prípade subjektov z verejného sektora, ktoré sú podľa odseku A16 považované za významné, však môže byť vo verejnom záujme pre organizácie vykonávajúce audity vo verejnom sektore zaviesť pravidlá a postupy na presadzovanie dodržiavania požiadaviek v duchu rotácie zodpovednosti partnera zodpovedného za zákazku.

### **Akceptovanie a pokračovanie vzťahov s klientom a konkrétnych zákaziek**

*Spôsobilosť, schopnosti a zdroje* [pozri: odsek 26 písm. a)]

- A18. Pri úvahách o tom, či je firma spôsobilá, schopná a má zdroje na prevzatie novej zákazky od nového alebo už existujúceho klienta, treba preveriť konkrétne požiadavky zákazky a profily súčasného partnera a zamestnancov na všetkých príslušných úrovniach, ako aj to, či:

- pracovníci firmy majú poznatky o príslušnom odvetví alebo predmete,
- pracovníci firmy majú skúsenosti s požiadavkami príslušných predpisov alebo požiadavkami týkajúcimi sa predkladania správ, prípadne, či sú schopní účinným spôsobom nadobudnúť nevyhnutné zručnosti a znalosti,
- firma má dostatok pracovníkov s potrebnou kvalifikáciou a schopnosťami,
- sú v prípade potreby k dispozícii experti,
- sú k dispozícii osoby, ktoré spĺňajú kritériá a požiadavky oprávnenosti na vykonávanie zákaziek na previerku kontroly kvality, keď to je vhodné,
- firma dokáže dokončiť práce na zákazke v lehote na predloženie správy.

*Bezúhonnosť klienta* [pozri: odsek 26 písm. c)]

<sup>4</sup> Ako je definované v Kódexe IESBA.



A19. Z hľadiska bezúhonnosti klienta patria k záležitostiam, ktoré treba vziať do úvahy, napríklad:

- identita a podnikateľská povesť hlavných vlastníkov klienta, kľúčového manažmentu a osôb poverených spravovaním,
- charakter operácií klienta vrátane podnikateľskej praxe,
- informácie týkajúce sa postoja hlavných vlastníkov klienta, jeho kľúčového manažmentu a osôb poverených spravovaním k záležitostiam, ako je agresívny výklad účtovných štandardov a interné kontrolné prostredie,
- či sa klient agresívne snaží udržať poplatky firmy na čo najnižšej úrovni,
- náznaky neprimeraného obmedzovania rozsahu prác,
- náznaky, že klient je možno zapojený do prania špinavých peňazí alebo iných trestných činností,
- dôvody navrhovaného vymenovania firmy a nevymenovania predchádzajúcej firmy,
- identita a podnikateľská povesť spriaznených osôb.

Rozsah poznatkov, ktoré firma bude mať o bezúhonnosti klienta, zvyčajne bude rásť v rámci pokračovania vzťahu s daným klientom.

A20. Informácie o takýchto záležitostiach môže firma získať napríklad:

- na základe komunikácie s osobami, ktoré klientovi poskytujú alebo v minulosti poskytovali odborné účtovnícke služby v súlade s relevantnými etickými požiadavkami, a na základe rozhovorov s inými tretími osobami,
- získavaním informácií od iných pracovníkov firmy alebo od tretích osôb, napríklad bánk, právnych poradcov a kolegov z profesie,
- skúmaním pozadia v príslušných databázach.

*Pokračovanie vzťahu s klientom [pozri: odsek 27 písm. a)]*

A21. Pri rozhodovaní o pokračovaní vzťahu s klientom sa berú do úvahy významné záležitosti, ktoré vyvstali pri súčasných alebo predchádzajúcich zákazkách a ich vplyv na pokračovanie tohto vzťahu. Napríklad klient mohol začať rozširovať svoje podnikateľské operácie do oblastí, pre ktorú firma nemá potrebnú odbornosť.

*Odstúpenie (pozri: odsek 28)*

A22. Pravidlá a postupy týkajúce sa odstúpenia od zákazky alebo od zákazky aj od vzťahu s klientom riešia otázky, ako napríklad:

- prediskutovanie vhodných opatrení, ktoré firma môže prijať na základe relevantných faktov a okolností, s členmi príslušnej úrovne manažmentu klienta a s osobami poverenými spravovaním,
- ak firma rozhodne, že je vhodné odstúpiť, pričom s členmi príslušnej úrovne manažmentu a s osobami poverenými spravovaním prediskutuje odstúpenie od zákazky alebo od zákazky aj od vzťahu s klientom a dôvody na odstúpenie,
- zváženie, či existujú profesionálne, zákonné alebo regulačné požiadavky, ktoré požadujú, aby firma pokračovala v zákazke, alebo aby regulačným orgánom oznámila odstúpenie od zákazky, prípadne odstúpenie od zákazky aj od vzťahu s klientom, ako aj dôvody odstúpenia,
- zdokumentovanie závažných skutočností, konzultácií, záverov a základov,

na ktorých sú tieto závery založené.

*Úvahy týkajúce sa organizácií vykonávajúcich audity vo verejnom sektore (pozri: odseky 26 až 28)*

A23. Vo verejnom sektore možno audítorov vymenúvať v súlade so štatutárnymi postupmi. Znamená to, že určité požiadavky a úvahy týkajúce sa akceptácie a pokračovania vzťahu s klientom a špecifických zákaziek uvedené v odsekoch 26 až 28 a A18 až A22 nemusia byť relevantné. Napriek tomu pravidlá a postupy vytvorené uvedeným spôsobom môžu byť pre audítora pre verejný sektor zdrojom cenných informácií pri posudzovaní rizík a plnení oznamovacích povinností.

**Ľudské zdroje** (pozri: odsek 29)

A24. Personálne otázky relevantné pre firemné pravidlá a postupy týkajúce sa ľudských zdrojov zahŕňajú napríklad:

- prijímanie pracovníkov,
- hodnotenie výkonnosti,
- schopnosti vrátane času potrebného na splnenie úloh,
- spôsobilosť,
- kariérny rozvoj,
- kariérny postup,
- odmeňovanie,
- odhad potrieb pracovníkov.

Účinné procesy a postupy náboru pracovníkov pomáhajú firme vybrať si bezúhonných jednotlivcov schopných rozvíjať svoju spôsobilosť a schopnosti potrebné na vykonávanie prác pre firmu, s príslušnými vlastnosťami, ktoré im umožňujú pracovať kompetentne.

A25. Spôsobilosť sa dá rozvíjať rozličnými metódami vrátane:

- odborného vzdelávania,
- neustáleho profesijného rozvoja vrátane odbornej prípravy,
- pracovných skúseností,
- praktického poradenstva, ktoré poskytujú skúsenejší zamestnanci, napríklad ostatní členovia tímu pracujúceho na zákazke,
- vzdelávania zameraného na nezávislosť pre pracovníkov, od ktorých sa nezávislosť vyžaduje.

A26. Stála spôsobilosť pracovníkov firmy vo veľkej miere závisí od vhodnej úrovne neustáleho profesijného rozvoja, aby si pracovníci udržiavali svoje znalosti a schopnosti. Účinné pravidlá a postupy zdôrazňujú potrebu priebežne odborne pripravovať pracovníkov firmy na všetkých úrovniach a poskytovať na to potrebné zdroje a pomoc, čo pracovníkom umožní rozvíjať a udržiavať si požadovanú spôsobilosť a schopnosti.

A27. Firma môže použiť externú, vhodne kvalifikovanú osobu, napríklad, keď nemá k dispozícii interné technické zdroje a zdroje na odbornú prípravu.

A28. Postupy na hodnotenie výkonnosti, odmeňovanie a kariérny rast primerane zohľadňujú a odmeňujú rozvoj a udržiavanie spôsobilosti a zachovávanie etických zásad. Medzi kroky, ktoré môže firma urobiť pre rozvoj a udržiavanie spôsobilosti a zachovávanie etických zásad, patria tieto:

- oboznámiť pracovníkov s očakávaniami firmy, ktoré sa týkajú výkonnosti

a etických zásad,

- poskytnúť pracovníkom hodnotenie a rady týkajúce sa výkonnosti, napredovania a kariérneho rozvoja,
- pomôcť pracovníkom pochopiť, že postup na pozície s vyššou zodpovednosťou závisí, okrem iného, od kvalitných výkonov a dodržiavania etických zásad, a že nedodržiavanie firemných pravidiel a postupov môže viesť k disciplinárnym opatreniam.

*Úvahy týkajúce sa menších účtovných jednotiek*

A29. Veľkosť firmy a situácia, v akej sa nachádza, ovplyvnia štruktúru procesu zameraného na hodnotenie výkonnosti. Predovšetkým menšie firmy môžu používať menej formálne metódy pri hodnotení výkonnosti pracovníkov.

*Pridelovanie tímov na zákazky*

Partneri zodpovední za zákazku (pozri: odsek 30)

A30. Súčasťou pravidiel a postupov môžu byť systémy na monitorovanie pracovnej záťaže a dostupnosti partnerov zodpovedných za zákazku, aby tieto osoby mali dost' času na riadne splnenie svojich povinností.

Tímy pracujúce na zákazke (pozri: odsek 31)

A31. Priradenie tímov na zákazky a stanovenie potrebnej miery dohľadu zahŕňa napríklad to, ako sa pre tím na zákazke zväží:

- pochopenie zákaziek podobnej povahy a ich zložitosti a praktické skúsenosti s nimi prostredníctvom vhodnej odbornej prípravy a účasti,
- pochopenie odborných štandardov a požiadaviek platných zákonov a predpisov,
- technické znalosti a odbornosť vrátane znalosti relevantných informačných technológií,
- poznatky o relevantných odvetviach, v ktorých klienti vykonávajú svoju činnosť,
- schopnosť uplatňovať odborný úsudok,
- poznanie firemných pravidiel a postupov na kontrolu kvality.

### **Vykonanie zákazky**

*Konzistentnosť kvality pri vykonávaní zákaziek [pozri: odsek 32 písm. a)]*

A32. Firma podporuje dôsledné dodržiavanie kvality vykonávania zákaziek svojimi pravidlami a postupmi. Často tak robí prostredníctvom príručiek, v písomnej alebo elektronickej forme, softvérových nástrojov alebo iných foriem štandardizovanej dokumentácie, ako aj materiálov poskytujúcich návod pre špecifické odvetvie alebo predmet zákazky. Riešia napríklad tieto otázky:

- ako sa tímom pracujúcim na zákazke poskytujú informácie o zákazke, aby pochopili ciele svojej práce,
- procesy na dodržiavanie štandardov, ktoré sa na zákazku vzťahujú,
- procesy dohľadu nad zákazkou, odborná príprava zamestnancov a praktické poradenstvo,
- metódy preverovania vykonanej práce, urobených závažných úsudkov a formy vydávanej správy,
- príslušné zdokumentovanie vykonaných prác a časového rozvrhnutia a rozsahu previerky,
- procesy na aktualizáciu všetkých pravidiel a postupov.

A33. Vhodná tímová práca a odborná príprava pomáhajú menej skúseným členom tímu, ktorí pracujú na zákazke, jasne pochopiť ciele práce, ktorá im bola pridelená.

*Dohľad* [pozri: odsek 32 písm. b)]

A34. Súčasťou dohľadu nad zákazkou sú tieto činnosti:

- sledovanie napredovania zákazky,
- posudzovanie spôsobilosti a schopností jednotlivých členov tímu pracujúceho na zákazke, či majú dostatok času na vykonávanie prác, či rozumejú pokynom a či sa práca vykonáva podľa plánovaného prístupu k zákazke,
- riešenie závažných záležitostí, ktoré vyvstanú počas zákazky, posúdenie ich závažnosti a tomu zodpovedajúca úprava plánovaného prístupu,
- identifikovanie záležitostí, ktoré majú počas zákazky prekonzultovať alebo posúdiť skúsenejší členovia tímu pracujúceho na zákazke.

*Previerka* [pozri: odsek 32 písm. c)]

A35. Pri previerke sa posudzuje, či:

- sa práca vykonala v súlade s odbornými štandardmi a požiadavkami platných zákonov a predpisov,
- sa vzniesli závažné otázky, ktoré treba ďalej brať do úvahy,
- sa uskutočnili vhodné konzultácie a či sa závery, ktoré z nich vyplynuli, zdokumentovali a zrealizovali,
- treba prehodnotiť charakter, časové rozvrhnutie a rozsah vykonávaných prác,
- vykonaná práca potvrdzuje správnosť záverov, ku ktorým sa dospelo, a či je vhodne zdokumentovaná,
- sú získané dôkazy dostatočné a vhodné na potvrdenie správnosti správy,
- sa dosiahli ciele vykonávaných postupov na zákazke.

*Konzultácia* (pozri: odsek 34)

A36. Súčasťou konzultácie je diskusia na zodpovedajúcej profesionálnej úrovni s osobami z firmy alebo mimo nej, ktoré majú špecializované odborné znalosti.

A37. Pri konzultácii sa používajú rôzne prostriedky skúmania, ako aj kolektívne skúsenosti a odborné technické znalosti vo firme. Konzultácia pomáha presadzovať kvalitu a zlepšuje uplatňovanie odborného úsudku. Zodpovedajúce uznanie konzultácií vo firemných pravidlách a postupoch pomáha presadzovať kultúru, ktorá konzultácie uznáva ako silnú stránku a povzbudzuje pracovníkov k tomu, aby konzultovali zložité a sporné otázky.

A38. Účinné konzultovanie závažných technických, etických a iných záležitostí vo firme alebo prípadne mimo firmy sa môže uskutočniť, keď osoby, z ktorými sa konzultuje:

- dostanú všetky relevantné informácie o skutočnostiach, ktoré im umožnia poskytnúť informovanú radu,
  - majú zodpovedajúce znalosti, vhodný služobný vek a skúsenosti,
- a keď sa závery, ktoré z konzultácií vyplynú, vhodne zdokumentujú a implementujú.

A39. Keď je dokumentácia o konzultáciách s inými odborníkmi, ktoré sa týkajú zložitých alebo sporných záležitostí, dostatočne úplná a podrobná, prispieva

k pochopeniu:

- otázky, ktorá bola predmetom konzultácie,
- výsledkov konzultácie vrátane prijatých rozhodnutí, základu, na ktorom sú rozhodnutia založené, a spôsobu ich implementácie.

Úvahy týkajúce sa menších účtovných jednotiek

A40. Firma, ktorá potrebuje externú konzultáciu, napríklad firma bez vhodných interných zdrojov, môže využiť konzultačné služby, ktoré poskytujú:

- iné firmy,
- profesijné a regulačné orgány, alebo
- komerčné organizácie, ktoré poskytujú zodpovedajúce služby na kontrolu kvality.

Je dobré, ak firma pred uzatvorením zmluvy na takéto služby posúdi spôsobilosť a schopnosti externého poskytovateľa služieb, aby zistila, či je externý poskytovateľ na tento účel vhodne kvalifikovaný.

*Previerka kontroly kvality zákazky*

Kritériá na previerku kontroly kvality zákazky [pozri: odsek 35 písm. b)]

A41. Kritériami, pomocou ktorých sa dá rozhodnúť, či pri zákazkách iných, než je audit finančných výkazov kótovaných spoločností, treba preveriť kontrolu kvality zákazky, môžu byť napríklad:

- charakter zákazky vrátane miery, do akej sa zákazka týka oblasti verejného záujmu,
- zistenie zvláštnych okolností alebo rizík pri zákazke alebo skupine zákaziek,
- posúdenie, či zákony alebo predpisy vyžadujú previerku kontroly kvality zákazky.

Charakter, časové rozvrhnutie a rozsah previerky kontroly kvality zákazky (pozri: odseky 36 až 37)

A42. Na správe ku zákazke sa až do dokončenia previerky kontroly kvality zákazky dátum neuvádza. Dokumentácia k previerke kontroly kvality zákazky sa však môže dokončiť po dátume, ktorý je uvedený na správe.

A43. Vykonávanie previerky kontroly kvality zákazky včas a vo vhodných fázach počas zákazky umožňuje promptne vyriešiť závažné otázky k spokojnosti osoby vykonávajúcej previerku kontroly kvality zákazky do alebo pred dátumom, ktorý je uvedený na správe.

A44. Rozsah previerky kontroly kvality zákazky môže okrem iného závisieť od zložitosti zákazky, od toho, či ide o kótovanú spoločnosť, ako aj od rizika, že správa nemusí zodpovedať daným okolnostiam. Previerka kontroly kvality zákazky neznižuje zodpovednosť partnera zodpovedného za zákazku.

Previerka kontroly kvality zákazky kótovanej spoločnosti (pozri: odsek 38)

A45. Pri vyhodnocovaní závažných úsudkov tímu pracujúceho na zákazke možno pri previerke kontroly kvality zákazky auditu finančných výkazov kótovaných spoločností zväžiť tieto ďalšie skutočnosti:

- významné riziká zistené počas zákazky a reakcie na tieto riziká,
- úsudky, najmä tie, ktoré súvisia s významnosťou a so závažnými rizikami,
- závažnosť opravených a neopravených nesprávností zistených počas zákazky a spôsob, akými sa s nimi naložilo,

- záležitosti, o ktorých treba informovať manažment a osoby poverené spravovaním a, ak to je vhodné, aj ďalšie osoby, napríklad regulačné orgány.

Tieto ďalšie skutočnosti sa môžu v závislosti od okolností vzťahovať aj na previerku kontroly kvality zákaziek na audit finančných výkazov iných subjektov, ako aj na preverenie finančných výkazov a zákazky na iné uisťovacie a súvisiace služby.

Úvahy týkajúce sa organizácií vykonávajúcich audity vo verejnom sektore

A46. Určité subjekty z verejného sektora, i keď nie sú kótovanými spoločnosťami podľa odseku A16, môžu byť natoľko dôležité, že si zasluhujú previerku kontroly kvality zákazky.

*Kritériá spôsobilosti osôb vykonávajúcich previerku kontroly kvality zákazky*

Dostatočné a vhodné odborné technické znalosti, skúsenosti a oprávnenie [pozri: odsek 39 písm. a)]

A47. To, z čoho pozostávajú dostatočné a vhodné odborné technické znalosti, skúsenosti a oprávnenie, závisí od okolností zákazky. Napríklad osoba vykonávajúca previerku kontroly kvality pre audit finančných výkazov kótovanej spoločnosti je pravdepodobne osobou s dostatočnými a vhodnými skúsenosťami a oprávnením vystupovať ako partner zodpovedný za zákazku auditu pri auditoch finančných výkazov kótovaných spoločností.

Konzultácia s osobou vykonávajúcou previerku kontroly kvality zákazky [pozri: odsek 39 písm. b)]

A48. Partner zodpovedný za zákazku môže počas zákazky konzultovať s osobou vykonávajúcou previerku kontroly kvality, napríklad, aby zistil, či úsudok partnera zodpovedného za zákazku bude pre osobu vykonávajúcu previerku kontroly kvality zákazky prijateľný. Takáto konzultácia sa vyhýba zisťovaniu rozdielov v názoroch v neskoršej fáze zákazky a nemusí ohroziť oprávnenosť osoby vykonávajúcej previerku kontroly kvality zákazky na vykonanie tejto úlohy. Keď však konzultácia nadobudne závažný charakter a rozsah, môže sa poškodiť objektívnosť osoby vykonávajúcej previerku, ak sa tým pracujúci na zákazke aj osoba vykonávajúca previerku nepostarajú o to, aby objektívnosť osoby vykonávajúcej previerku zostala zachovaná. Keď to nejde, možno vymenovať inú osobu z firmy alebo vhodne kvalifikovanú externú osobu, aby prevzala buď úlohu osoby vykonávajúcej previerku kontroly kvality zákazky, alebo osoby konzultanta pri zákazke.

Objektívnosť osoby vykonávajúcej previerku kontroly kvality zákazky (pozri: odsek 40)

A49. Od firmy sa vyžaduje, aby zaviedla pravidlá a postupy na zachovanie objektívnosti osoby vykonávajúcej previerku kontroly kvality zákazky. Takéto pravidlá a postupy teda umožňujú, aby osoba vykonávajúca previerku kontroly kvality:

- ak je to možné, nebola vybratá partnerom zodpovedným za zákazku,
- sa počas previerky inak nepodieľala na zákazke,
- neprijímala rozhodnutia pre tím pracujúci na zákazke,
- nepodliehala iným kritériám, ktoré by mohli ohroziť objektívnosť osoby vykonávajúcej previerku.

Úvahy týkajúce sa menších účtovných jednotiek

A50. Vo firmách s malým počtom partnerov sa možno nebude dať dosiahnuť, aby sa partner zodpovedný za zákazku nepodieľal na výbere osoby vykonávajúcej previerku kontroly kvality zákazky. Keď samostatne pôsobiaci účtovný odborník

alebo malá firma identifikujú zákazky, pre ktoré treba preveriť kontrolu kvality zákazky, môžu uzavrieť zmluvu s vhodne kvalifikovanou externou osobou. Samostatne pôsobiaci účtovný odborník alebo malá firma sa však môžu rozhodnúť, že na previerku kontroly kvality zákazky využijú iné firmy. Keď firma uzavrie zmluvu s vhodne kvalifikovanými externými osobami, platia požiadavky podľa odsekov 39 až 41 a návod uvedený v odsekoch A47 a A48.

Úvahy týkajúce sa organizácií vykonávajúcich audity vo verejnom sektore

A51. Vo verejnom sektore môže štatutárne vymenovaný audítor (napríklad generálny audítor alebo iná osoba s príslušnou kvalifikáciou vymenovaná za generálneho audítora) pôsobiť vo funkcii ekvivalentnej s funkciou partnera zodpovedného za zákazku, ktorý nesie celkovú zodpovednosť za audity vo verejnom sektore. Za takýchto okolností, keď je to vhodné, sa pri výbere osoby vykonávajúcej previerku kontroly kvality zákazky zväži aj potreba nezávislosti od auditovaného subjektu a schopnosť osoby vykonávajúcej previerku kontroly kvality zákazky poskytnúť objektívne vyhodnotenie.

*Rozdiely v názoroch (pozri: odsek 43)*

A52. Účinné postupy pomáhajú zistiť rozdiely v názoroch v začiatkovej fáze, poskytujú jasné usmernenie o tom, aké kroky treba následne urobiť, a vyžadujú zdokumentovanie týkajúce sa vyriešenia rozdielov a realizácie dosiahnutých záverov.

A53. Postupy na vyriešenie takýchto rozdielov môžu zahŕňať konzultáciu s iným účtovným odborníkom alebo firmou, prípadne profesijným alebo regulačným orgánom.

*Dokumentácia k zákazke*

Dokončenie zostavovania záverečných spisov k zákazke (pozri: odsek 45)

A54. Zákon alebo predpis môže pre konkrétne typy zákaziek predpisovať lehotu, v ktorej treba dokončiť zostavovanie záverečných spisov k zákazke. Keď zákon ani predpis takúto lehotu nepredpisujú, podľa odseku 45 musí firma stanoviť lehoty, do ktorých sa premieta potreba dokončiť zostavovanie záverečných spisov k zákazke včas. Takáto lehota napríklad v prípade auditu zvyčajne nepresahuje 60 dní od dátumu správy audítora.

A55. Keď sa v súvislosti s rovnakými predmetnými informáciami účtovnej jednotky vydávajú dve alebo viacero rozličných správ, firemné pravidlá a postupy týkajúce sa lehôt na zostavenie záverečných spisov k zákazke pristupujú ku každej správe, ako keby bola pre samostatnú zákazku. Môže to byť napríklad vtedy, keď firma vydáva správu audítora o finančných informáciách komponentu na účely konsolidácie skupiny a k neskoršiemu dátumu vydá správu audítora o tých istých informáciách na štatutárne účely.

Mlčanlivosť, bezpečná úschova, integrita, dostupnosť a možnosť vyhľadať dokumentáciu k zákazke (pozri: odsek 46)

A56. Relevantné etické požiadavky stanovujú pre pracovníkov firmy povinnosť zachovávať neustále mlčanlivosť o informáciách obsiahnutých v dokumentácii k zákazke, ak klient neposkytol špecifické oprávnenie na zverejnenie týchto informácií, alebo ak neexistuje zákonná alebo profesionálna povinnosť tak urobiť. Konkrétne zákony alebo predpisy môžu pracovníkom firmy ukladať ďalšie povinnosti týkajúce sa zachovávaní mlčanlivosti o klientovi, najmä keď ide o osobné údaje.

A57. Či je dokumentácia k zákazke v papierovej alebo elektronickej forme alebo na iných médiách, integrita, dostupnosť alebo možnosť vyhľadať podkladové údaje môže byť ohrozená, keby sa dokumentácia mohla zmeniť, doplniť alebo vymazať bez toho, aby o tom firma vedela, alebo ak sa môže natrvalo stratiť alebo poškodiť. Preto kontroly, ktoré firma vypracuje a zavedie, aby predišla

neoprávneným zmenám alebo strate dokumentácie k zákazke, môžu zahŕňať také, ktoré:

- umožňujú zistiť kedy a kto dokumentáciu k zákazke vytvoril, zmenil alebo preveril,
- chránia integritu informácií vo všetkých fázach zákazky, najmä vtedy, keď dochádza k výmene informácií v rámci tímu pracujúceho na zákazke, alebo keď sa informácie poskytujú iným osobám prostredníctvom internetu,
- bránia neoprávneným zmenám dokumentácie k zákazke,
- umožňujú tímu pracujúcemu na zákazke a podľa potreby iným oprávneným osobám prístup k dokumentácii k zákazke tak, aby si mohli riadne plniť svoje povinnosti.

A58. Kontroly, ktoré firma vypracuje a zavedie na zachovávanie mlčanlivosti, bezpečnej úschovy, integrity, dostupnosti a možnosti vyhľadať dokumentáciu k zákazke, môžu zahŕňať napríklad:

- používanie hesiel medzi členmi tímu pracujúceho na zákazke, aby sa obmedzil prístup k elektronickej dokumentácii k zákazke na oprávnených používateľov,
- vhodné postupy na zálohovanie elektronickej dokumentácie k zákazke v príslušných fázach v priebehu zákazky,
- postupy na správne poskytnutie dokumentácie k zákazke členom tímu na začiatku zákazky, jej spracovanie počas zákazky a zhromaždenie všetkej dokumentácie na konci zákazky,
- postupy, ktoré zabránia prístupu k dokumentácii k zákazke v papierovej forme, umožnia jej náležitú distribúciu a dôvernú úschovu.

A59. Z praktických dôvodov možno dokumentáciu, ktorá bola pôvodne v papierovej forme, elektronicke naskenovať, aby sa dala zaradiť do spisov k zákazke. V takom prípade môžu firemné postupy na zachovávanie integrity, dostupnosti a možnosti vyhľadať dokumentáciu zahŕňať požiadavku, aby tímy pracujúce na zákazke:

- vytvorili naskenované kópie, ktoré poskytujú obraz o celom obsahu pôvodnej dokumentácie v papierovej forme vrátane vlastnoručných podpisov, krížových odkazov a anotácií,
- zaradili naskenované kópie do spisov k zákazke vrátane indexov a signovania naskenovaných kópií podľa potreby,
- umožnili, aby sa naskenované kópie dali podľa potreby vyhľadať a vytlačiť.

Firma môže mať dôvody vyplývajúce zo zákonov alebo z predpisov, prípadne iné dôvody na uchovávanie pôvodnej papierovej dokumentácie, ktorá sa naskenovala.

Uchovávanie dokumentácie k zákazke (pozri: odsek 47)

A60. Potreba firmy uchovávať dokumentáciu k zákazke a obdobie takéhoto uchovávania sa budú líšiť v závislosti od charakteru zákazky a situácie firmy, napríklad od toho, či z dokumentácie k zákazke treba získať záznam o záležitostiach, ktoré majú trvalý význam pre budúce zákazky. Obdobie uchovávania môže závisieť aj od iných faktorov, napríklad od toho, či miestne zákony alebo predpisy nenariaďujú špecifické obdobia na uchovávanie dokumentácie pre určité typy zákaziek, prípadne či v danej jurisdikcii existujú všeobecne akceptované obdobia na uchovávanie, ak chýbajú konkrétne požiadavky zákonov a predpisov.



- A61. V konkrétnom prípade zákaziek na audit doba uchovávaní zvyčajne nie je kratšia ako päť rokov od dátumu správy audítora alebo dátumu správy audítora skupiny, ak je tento dátum neskorší.
- A62. Medzi postupy, ktoré firma používa pri uchovávaní dokumentácie o zákazke, patria postupy, ktoré umožňujú splniť požiadavky podľa odseku 47 počas doby uchovávaní, napríklad:
- umožnia vyhľadať dokumentáciu k zákazke a prístup k nej počas obdobia uchovávaní, najmä v prípade elektronickej dokumentácie, keďže základná technológia sa postupom času môže aktualizovať alebo meniť,
  - poskytnú v prípade potreby záznam o zmenách v dokumentácii k zákazke po kompletizácii spisov k zákazke,
  - umožnia oprávneným externým osobám získať prístup ku konkrétnej dokumentácii k zákazke a preveriť ju na účely kontroly kvality alebo na iné účely.

Vlastníctvo dokumentácie k zákazke

- A63. Ak zákon alebo predpis neustanovujú inak, dokumentácia k zákazke je vlastníctvom firmy. Firma môže podľa vlastného uváženia poskytnúť klientom časti dokumentácie k zákazke alebo výpisy z nej, za predpokladu, že sa ich poskytnutím nenaruší platnosť vykonaných prác, alebo, v prípade zákaziek na uisťovacie služby, nezávislosť firmy alebo jej pracovníkov.

### **Monitorovanie**

*Monitorovanie firemných pravidiel a postupov kontroly kvality (pozri: odsek 48)*

- A64. Cieľom monitorovania súladu s pravidlami a postupmi kontroly kvality je poskytnúť hodnotenie:
- dodržiavania odborných štandardov a požiadaviek platných zákonov a predpisov,
  - či bol systém kontroly kvality príslušne navrhnutý a účinne zavedený,
  - či sa správne uplatňujú firemné pravidlá a postupy na kontrolu kvality, aby správy, ktoré vydáva firma alebo partneri zodpovední za zákazku, boli za daných okolností primerané.
- A65. Sústavné sledovanie a vyhodnocovanie systému kontroly kvality zahŕňa napríklad tieto činnosti:
- analýza:
    - o nových trendov v odborných štandardoch a požiadavkách platných zákonov a predpisov a spôsobu ich zohľadnenia v príslušných firemných pravidlách a postupoch,
    - o písomného potvrdenia súladu s pravidlami a postupmi upravujúcimi nezávislosť,
    - o neustáleho profesionálneho rozvoja vrátane odbornej prípravy,
    - o rozhodnutí, ktoré sa týkajú akceptovania a pokračovania vzťahov s klientom a konkrétnych zákaziek,
  - rozhodovanie o nápravných opatreniach, ktoré treba prijať, a zlepšeniach, ktoré treba zrealizovať v systéme; vrátane poskytovania spätnej väzby pre firemné pravidlá a postupy týkajúce sa vzdelávania a odbornej prípravy,
  - informovanie príslušných pracovníkov firmy o zistených nedostatkoch v systéme na úrovni pochopenia systému alebo jeho dodržiavania,
  - nadväzné preskúmanie príslušnými pracovníkmi firmy s cieľom okamžite

vykonať potrebné úpravy pravidiel a postupov na kontrolu kvality.

A66. V pravidlách a postupoch upravujúcich cykly preskúmania môže byť napríklad stanovený trojročný cyklus. Spôsob organizácie cyklu preskúmania vrátane časového rozvrhnutia výberu jednotlivých zákaziek závisí od viacerých faktorov, napríklad:

- veľkosť firmy,
- počet a geografická poloha kancelárií,
- výsledky predchádzajúcich postupov monitorovania,
- stupeň oprávnenia pracovníkov a kancelárií (napríklad, či sú jednotlivé kancelárie oprávnené vykonávať vlastné preskúmania, alebo či ich môže vykonávať iba ústredie),
- charakter a zložitosť firemnej praxe a organizácie,
- riziká súvisiace s klientmi a konkrétnymi zákazkami firmy.

A67. Proces preskúmania zahŕňa výber jednotlivých zákaziek, pričom niektoré z nich sa môžu vybrať bez toho, aby bol o tom vopred informovaný tím pracujúci na zákazke. Pri stanovovaní rozsahu preskúmania môže firma zohľadniť rozsah alebo závery programu nezávislého externého preskúmania. Program nezávislého externého preskúmania však neprestavuje náhradu za vlastný interný monitorovací program firmy.

Úvahy týkajúce sa menších účtovných jednotiek

A68. V prípade menších firiem monitorovacie postupy možno budú musieť vykonávať osoby zodpovedné za vypracovanie a zavádzanie firemných pravidiel a postupov na kontrolu kvality, prípadne osoby, ktoré sa podieľali na vykonávaní previerky kontroly kvality zákazky. Firma s obmedzeným počtom osôb sa môže rozhodnúť, že na vykonanie preskúmania zákazky a iné monitorovacie postupy použije vhodne kvalifikovanú externú osobu alebo inú firmu. Na umožnenie monitorovacích aktivít sa môžu prípadne uzatvoriť dohody o využívaní zdrojov s inými vhodnými organizáciami.

*Oznamovanie nedostatkov (pozri: odsek 50)*

A69. Oznámenia o zistených nedostatkoch osobám iným než príslušní partneri zodpovední za zákazku nemusia obsahovať identifikáciu konkrétnej zákazky, ktorej sa oznámenie týka, i keď môžu existovať prípady, keď je takáto identifikácia potrebná na to, aby si osoby, ktoré nie sú partnermi zodpovednými za zákazku, mohli riadne splniť svoje povinnosti.

*Sťažnosti a obvinenia*

*Zdroje sťažností a obvinení (pozri: odsek 55)*

A70. Sťažnosti a obvinenia (s výnimkou jednoznačne neodôvodnených) môžu pochádzať zvnútra firmy alebo zvonku. Môžu ich predkladať pracovníci firmy, klienti alebo tretie osoby. Prijímať ich môžu členovia tímu pracujúceho na zákazke alebo iní pracovníci firmy.

*Pravidlá a postupy pri prešetrovaní (pozri: odsek 56)*

A71. Pravidlá a postupy vytvorené na prešetrovanie sťažností a obvinení môžu obsahovať napríklad také pravidlá a postupy, aby partner vykonávajúci dohľad nad prešetrovaním:

- mal dostatočné a vhodné skúsenosti,
- mal vo firme oprávnenie,
- nie je inak zainteresovaný na zákazke.

Partner, ktorý vykonáva dohľad nad prešetrovaním, môže v prípade potreby použiť služby právneho zástupcu.

*Úvahy týkajúce sa menších účtovných jednotiek*

A72. Vo firme s malým počtom partnerov pravdepodobne nebude možné, aby partner vykonávajúci dohľad nad prešetrovaním nebol zainteresovaný na zákazke. Malé firmy a samostatne pôsobiaci účtovní odborníci môžu na prešetrenie sťažností a obvinení využiť služby vhodne kvalifikovanej externej osoby alebo inej firmy.

**Dokumentácia k systému kontroly kvality (pozri: odsek 57)**

A73. Forma a obsah dokumentácie preukazujúcej fungovanie každého prvku systému kontroly kvality závisí od úsudku a mnohých faktorov, napríklad od:

- veľkosti firmy a počtu kancelárií,
- charakteru a zložitosti firemnej praxe a organizácie.

Veľké firmy môžu napríklad používať elektronické databázy na zdokumentovanie záležitostí ako potvrdenia nezávislosti, hodnotenie výkonnosti a výsledky preskúmania monitorovania.

A74. Príslušná dokumentácia týkajúca sa monitorovania obsahuje napríklad:

- postupy monitorovania vrátane postupov na výber dokončených zákaziek na preverenie,
- záznam o vyhodnotení:
  - o dodržiavania odborných štandardov a požiadaviek platných zákonov a predpisov,
  - o vhodnosti podoby a účinnosti zavedenia systému kontroly kvality,
  - o či sa správne uplatňujú firemné pravidlá a postupy na kontrolu kvality, aby správy, ktoré vydáva firma alebo partneri zodpovední za zákazku, boli za daných okolností primerané,
- identifikácia zaznamenaných nedostatkov, vyhodnotenie ich vplyvu a základ na rozhodnutie o tom, či treba urobiť ďalšie opatrenia a aké.

*Úvahy týkajúce sa menších účtovných jednotiek*

A75. Menšie firmy môžu na zdokumentovanie systémov kontroly kvality používať neformálnejšie metódy, napríklad ručne písané poznámky, kontrolné zoznamy a formuláre.