

Konečné znenie

December 2020

Medzinárodný štandard riadenia kvality 2

Medzinárodný štandard riadenia kvality 2

Previerky kvality zákaziek

IAASB

International Auditing
and Assurance
Standards Board

O IAASB

Tento dokument vypracovala a schválila Rada pre medzinárodné audítorské a uisťovacie štandardy (IAASB).

Cieľom IAASB je slúžiť verejnému záujmu a prijímať vysokokvalitné audítorské, uisťovacie a iné súvisiace štandardy, rovnako ako aj podporovať zblížovanie medzinárodných a národných audítorských a uisťovacích štandardov, a tak zvýšiť kvalitu a konzistentnosť postupov na celom svete a posilniť dôveru verejnosti v globálnu audítorskú a uisťovaciu profesiu.

IAASB vypracováva audítorské a uisťovacie štandardy a usmernenia, ktoré používajú všetci audítori, v rámci spoločného štandardného procesu stanovovania štandardov. Do tohto procesu je zapojená aj Rada pre dohľad nad verejným záujmom, ktorá dohliada na činnosť IAASB, a Poradná skupina IAASB, ktorá k vypracovaniu štandardov a usmernení prispieva pripomienkami týkajúcimi sa verejného záujmu. Štruktúry a procesy, ktoré podporujú činnosť IAASB, umožňuje Medzinárodná federácia účtovníkov (IFAC).

Informácie o autorských právach, ochranných známkach a povoleniach sú uvedené [na strane 21](#).

ISA.

IAASB
International Auditing
and Assurance
Standards Board®

MEDZINÁRODNÝ ŠTANDARD RIADENIA KVALITY 2

PREVIERKY KVALITY ZÁKAZIEK

(Účinný pre audity a previerky finančných výkazov za obdobia začínajúce sa 15. decembra 2022 alebo neskôr a pre zákazky na ostatné uisťovacie a súvisiace služby začínajúce sa 15. decembra 2022 alebo neskôr)

OBSAH

	Odsek
Úvod	
Rozsah pôsobnosti tohto štandardu	1–4
Systém riadenia kvality firmy a úloha previerok kvality zákaziek	5–9
Pôsobnosť ISQM 2	10
Dátum účinnosti	11
Cieľ	12
Definície	13
Požiadavky	
Uplatňovanie a dodržiavanie relevantných požiadaviek	14–16
Menovanie a spôsobilosť preverovateľa kvality zákazky	17–23
Vykonávanie previerky kvality zákazky	24–27
Dokumentácia	28–30
Aplikačný a iný vysvetľujúci materiál	
Menovanie a spôsobilosť preverovateľa kvality zákazky	A1–A24
Vykonávanie previerky kvality zákazky	A25–A49
<u>Dokumentácia</u>	<u>A50–A53</u>

Medzinárodný štandard riadenia kvality (ISQM) 2, *Previerky kvality zákaziek*, je nutné chápať v spojení so štandardom ISQM 1, *Riadenie kvality pre firmy, ktoré vykonávajú audity alebo preverenia finančných výkazov a zákazky na ostatné uisťovacie a súvisiace služby*.

Úvod

Rozsah pôsobnosti tohto štandardu

1. Tento medzinárodný štandard riadenia kvality (ISQM) sa zaoberá:
 - (a) vymenovaním a spôsobilosťou preverovateľa kvality zákazky a
 - (b) zodpovednosťami preverovateľa kvality zákazky, ktoré sa týkajú výkonu previerky a dokumentácie k previerke kvality zákazky.
2. Tento štandard ISQM sa vzťahuje na všetky zákazky, pri ktorých sa vyžaduje previerka kvality zákazky v súlade so štandardom ISQM 1.¹ Tento štandard ISQM vychádza z predpokladu, že firma podlieha požiadavkám štandardu ISQM 1 alebo národným požiadavkám, ktoré sú prinajmenšom rovnako náročné. Tento ISQM je nutné chápať v spojení s relevantnými etickými požiadavkami.
3. Previerka kvality zákazky vykonaná v súlade s týmto štandardom ISQM je špecifikovaná reakcia, ktorú navrhuje a implementuje firma v súlade s ISQM 1.² Previerku kvality zákazky na úrovni zákazky vykonáva v mene firmy osoba zodpovedná za previerky kvality zákaziek.

Škálovateľnosť

4. Povaha, načasovanie a rozsah postupov preverovateľa kvality zákazky podľa požiadaviek tohto štandardu ISQM sa líšia v závislosti od povahy a okolností zákazky alebo účtovnej jednotky. Napríklad postupy preverovateľa kvality zákazky budú pravdepodobne menej rozsiahle v prípade zákaziek, ktoré zahŕňajú menej významných úsudkov uplatnených tímom pracujúcim na zákazke.

Systém riadenia kvality vo firme a úloha previerky kvality zákazky

5. ISQM 1 stanovuje zodpovednosť firmy za jej systém riadenia kvality a vyžaduje, aby firma navrhla a zaviedla reakcie na riziká týkajúce sa kvality spôsobom, ktorý je založený na dôvodoch posúdenia rizík týkajúcich sa kvality a ktorý na tieto riziká reaguje.³ Špecifikované reakcie v ISQM 1 zahŕňajú určenie pravidiel alebo postupov zaoberajúcich sa previerkami kvality zákazky v súlade s týmto štandardom.
6. Firma je zodpovedná za návrh, implementáciu a fungovanie systému riadenia kvality. Podľa ISQM 1 je cieľom firmy navrhnuť, zaviesť a zabezpečiť fungovanie systému riadenia kvality pre audity alebo preverenia finančných výkazov a zákazky na ostatné uistovacie a súvisiace služby vykonávané firmou, pričom tento systém riadenia kvality firme poskytuje primeranú istotu, že:
 - (a) firma a jej pracovníci plnia svoje povinnosti v súlade s profesijnými štandardmi a platnými právnymi a regulačnými požiadavkami a vykonávajú zákazky v súlade s týmito štandardmi a požiadavkami a
 - (b) správy k zákazke vydané firmou alebo partnermi zodpovednými za zákazku sú za daných okolností primerané.⁴

¹ Medzinárodný štandard riadenia kvality (ISQM) 1 (Predtým Medzinárodný štandard kontroly kvality 1), *Riadenie kvality pre firmy, ktoré vykonávajú audity a preverenia finančných výkazov a zákazky na ostatné uistovacie a súvisiace služby*, odsek 34(f)

² ISQM 1, odsek 34(f)

³ ISQM 1, odsek 26

⁴ ISQM 1, odsek 14

7. Ako je vysvetlené v ISQM 1,⁵ verejný záujem je zabezpečený konzistentným výkonom kvalitných zákaziek. Kvalitné zákazky je možné dosiahnuť prostredníctvom plánovania a výkonu zákaziek a informovaním o nich v súlade s odbornými štandardmi a platnými právnymi a regulačnými požiadavkami. Dosiahnutie cieľov týchto štandardov a dodržiavanie požiadaviek platných zákonov alebo predpisov zahŕňa odborný úsudok a v prípade, že je to pre daný typ zákazky relevantné, aj profesionálny skepticizmus.
8. Previerka kvality zákazky predstavuje objektívne vyhodnotenie významných úsudkov, ktoré uplatnil tím pracujúci na zákazke, a záverov, ku ktorým tento tím na ich základe dospel. Hodnotenie významných úsudkov vykonáva preverovateľ kvality zákazky v kontexte odborných štandardov a platných právnych a regulačných požiadaviek. Previerka kvality zákazky však nemá byť hodnotením toho, či je celá zákazka v súlade s odbornými štandardmi a platnými právnymi a regulačnými požiadavkami alebo s pravidlami a postupmi firmy.
9. Preverovateľ kvality zákazky nie je členom tímu pracujúceho na zákazke. Vykonanie previerky kvality zákazky nemení zodpovednosti partnera zodpovedného za zákazku za riadenie a dosiahnutie kvality zákazky ani za riadenie a dohľad nad členmi tímu pracujúceho na zákazke a za preverenie ich práce. Od preverovateľa kvality zákazky sa nevyžaduje, aby získal dôkazy na podporu stanoviska alebo záverov k zákazke, ale tím pracujúci na zákazke môže získať ďalšie dôkazy, aby reagoval na záležitosti, ktoré sa objavili počas previerky kvality zákazky.

Pôsobnosť tohto štandardu

10. Tento štandard obsahuje cieľ firmy určený podľa tohto štandardu a požiadavky, ktoré majú firme a preverovateľovi kvality zákazky umožniť, aby splnili stanovený cieľ. Okrem toho tento štandard obsahuje súvisiace usmernenia vo forme aplikačného a iného vysvetľujúceho materiálu a vo forme úvodného materiálu, ktorý poskytuje kontext dôležitý pre správne pochopenie tohto štandardu, rovnako ako aj príslušné definície. Pojmy cieľ, požiadavky, aplikačný a iný vysvetľujúci materiál, úvodný materiál a definície sú vysvetlené v štandarde ISQM 1⁶.

Dátum účinnosti

11. Tento štandard je účinný pre:
 - (a) audity a preverenia finančných výkazov za obdobia začínajúce 15. decembra 2022 alebo neskôr a
 - (b) zákazky na ostatné uisťovacie a súvisiace služby začínajúce 15. decembra 2022 alebo neskôr.

Cieľ

12. Cieľom firmy je, aby prostredníctvom vymenovania spôsobilého preverovateľa kvality zákazky vykonala objektívne posúdenie významných úsudkov, ktoré uplatnil tím pracujúci na zákazke, a záverov, ku ktorým tím pracujúci na zákazke na ich základe dospel.

⁵ ISQM 1, odsek 15

⁶ ISQM 1, odseky 12 a A6–A9

Definície

13. Na účely tohto štandardu majú nasledujúce výrazy významy uvedené nižšie:
- (a) Previerka kvality zákazky – objektívne vyhodnotenie významných úsudkov tímu pracujúceho na zákazke a záverov, ku ktorým tento tím na ich základe dospel, pričom toto hodnotenie uskutočnila osoba vykonávajúca previerku kvality zákazky, a hodnotenie bolo dokončené k dátumu správy k zákazke alebo pred týmto dátumom.
 - (b) Preverovateľ kvality zákazky – partner, iná osoba vo firme alebo externá osoba menovaná firmou na vykonanie previerky kvality zákazky.
 - (c) Relevantné etické požiadavky – zásady profesionálnej etiky a etické požiadavky, ktoré sa vzťahujú na audítora pri vykonávaní previerok kvality zákazky. Relevantné etické požiadavky zvyčajne pozostávajú z ustanovení Medzinárodného etického kódexu profesionálnych účtovníkov Rady pre medzinárodné etické štandardy pre účtovníkov (*vrátane medzinárodných štandardov nezávislosti*) (kódex IESBA) týkajúceho sa auditov alebo preverení finančných výkazov a zákaziek na ostatné uisťovacie a súvisiace služby, spolu s národnými požiadavkami, ak sú prísnejšie. (pozri odseky A12–A15)

Požiadavky

Uplatňovanie a dodržiavanie relevantných požiadaviek

14. Firma a preverovateľ kvality zákazky sú povinní sa oboznámiť s týmto štandardom vrátane aplikačného a iného vysvetľujúceho materiálu, aby pochopili cieľ tohto štandardu a správne uplatňovali požiadavky, ktoré sú pre nich relevantné.
15. Firma, prípadne preverovateľ kvality zákazky, musí splniť všetky jednotlivé požiadavky tohto štandardu, pokiaľ je daná požiadavka relevantná vzhľadom na okolnosti zákazky.
16. Predpokladá sa, že správne uplatňovanie požiadaviek poskytne dostatočný základ na dosiahnutie cieľa tohto štandardu. Ak však firma alebo preverovateľ kvality zákazky zistí, že uplatňovanie príslušných požiadaviek neposkytuje dostatočný základ na dosiahnutie cieľa tohto štandardu, firma, prípadne preverovateľ kvality zákazky, prijme ďalšie opatrenia na dosiahnutie cieľa tohto štandardu.

Menovanie a spôsobilosť preverovateľov kvality zákazky

17. Firma je povinná stanoviť pravidlá alebo postupy, ktoré vyžadujú pridelenie zodpovednosti za vymenovanie preverovateľa kvality zákazky osobe (osobám), ktorá má v rámci firmy kompetencie, schopnosti a príslušné právomoci na plnenie tejto zodpovednosti. Tieto pravidlá alebo postupy musia vyžadovať, aby takáto osoba (osoby) vymenovala preverovateľa kvality zákazky. (pozri odseky A1–A3)
18. Firma stanoví pravidlá alebo postupy, ktoré určujú kritériá spôsobilosti, podľa ktorých určitá osoba môže byť vymenovaná ako preverovateľ kvality zákazky. Tieto pravidlá alebo postupy musia vyžadovať, aby preverovateľ kvality zákazky nebol členom tímu pracujúceho na zákazke, a: (pozri odsek A4)
- (a) aby mal spôsobilosť a schopnosti vrátane dostatočného času, a príslušné právomoci na vykonanie previerky kvality zákazky; (pozri odseky A5–A11)

- (b) aby spĺňal relevantné etické požiadavky, a to aj vo vzťahu k ohrozeniu objektívnosti a nezávislosti preverovateľa kvality zákazky; (pozri odseky A12–A15)
 - (c) aby dodržiaval ustanovenia príslušných zákonov a predpisov, ktoré sú relevantné pre spôsobilosť osoby vykonávajúcej previerku kvality zákazky. (pozri odsek A16)
19. Pravidlá alebo postupy firmy zavedené v súlade s odsekom 18(b) musia riešiť aj ohrozenie objektivity, ktoré vzniklo v dôsledku toho, že určitá osoba bola vymenovaná za preverovateľa kvality zákazky po jej predchádzajúcom pôsobení vo funkcii partnera zodpovedného za zákazku. Takéto pravidlá alebo postupy musia určovať minimálne dvojročnú lehotu, pred uplynutím ktorej partner zodpovedný za zákazku nesmie prevziať úlohu preverovateľa kvality zákazky, ak to vyžadujú príslušné etické požiadavky. (pozri odseky A17–A18)
20. Firma stanoví pravidlá alebo postupy, ktoré určujú kritériá spôsobilosti osôb, ktoré pomáhajú preverovateľovi kvality zákazky. Tieto pravidlá alebo postupy musia vyžadovať, aby tieto osoby neboli členmi tímu pracujúceho na zákazke a:
- (a) aby mali spôsobilosť a schopnosti vrátane dostatočného času na plnenie povinností, ktoré im boli pridelené; (pozri odsek A19)
 - (b) aby dodržiavali relevantné etické požiadavky, a to aj vo vzťahu k ohrozeniu objektívnosti a nezávislosti, a prípadne ustanovenia zákonov a iných právnych predpisov. (pozri odseky A20– A21)
21. Firma musí stanoviť pravidlá alebo postupy, ktoré:
- (a) vyžadujú, aby preverovateľ kvality zákazky prevzal celkovú zodpovednosť za vykonanie previerky kvality zákazky;
 - (b) riešia zodpovednosť osoby vykonávajúcej previerku kvality zákazky za určenie povahy, načasovania a rozsahu vedenia osôb, ktoré pomáhajú pri previerke, a dohľad nad týmito osobami, rovnako ako aj za preskúmanie ich práce. (pozri odsek A22)

Oslabenie spôsobilosti preverovateľa kvality zákazky vykonávať previerku kvality zákazky

22. Firma musí stanoviť pravidlá alebo postupy, ktoré sa zaoberajú okolnosťami, za ktorých je spôsobilosť preverovateľa kvality zákazky vykonávať previerku kvality zákazky oslabená, a príslušné opatrenia, ktoré firma musí prijať, vrátane postupu na určenie a vymenovanie náhradníka za takýchto okolností. (pozri odsek A23)
23. Ak sa preverovateľ kvality zákazky dozvie o okolnostiach, ktoré oslabujú spôsobilosť preverovateľa kvality zákazky, oznámi to príslušnej osobe (osobám) vo firme a: (pozri odsek A24)
- (a) ak sa previerka kvality zákazky ešte nezačala, odmietne poverenie na vykonanie previerky kvality zákazky, alebo
 - (b) ak sa previerka kvality zákazky už začala, preruší vykonávanie previerky kvality zákazky.

Vykonávanie previerky kvality zákazky

24. Firma musí stanoviť pravidlá alebo postupy týkajúce sa previerky kvality zákazky, ktoré upravujú:
- (a) povinnosti preverovateľa kvality zákazky vykonať postupy v súlade s odsekmi 25-26 vo vhodných termínoch počas zákazky, aby sa zabezpečil vhodný základ pre objektívne posúdenie významných úsudkov tímu pracujúceho na zákazke, a záverov, ku ktorým tím na základe týchto úsudkov dospel;

- (b) povinnosti partnera zodpovedného za zákazku v súvislosti s previerkou kvality zákazky, vrátane toho, že partner zodpovedný za zákazku nesmie datovať správu k zákazke, kým nedostane oznámenie od preverovateľa kvality zákazky v súlade s odsekom 27, že previerka kvality zákazky je ukončená; (pozri odseky A25–A26)
 - (c) okolnosti, keď povaha a rozsah diskusií tímu pracujúceho na zákazke s preverovateľom kvality zákazky o významnom úsudku vedú k ohrozeniu objektívnosti preverovateľa kvality zákazky, a vhodné opatrenia, ktoré je nutné za týchto okolností prijať. (pozri odsek A27)
25. Pri vykonávaní previerky kvality zákazky musí preverovateľ kvality zákazky: (pozri odseky A28–A33)
- (a) prečítať a oboznámiť sa s informáciami, ktoré mu poskytli: (pozri odsek A34)
 - (i) tím pracujúci na zákazke ohľadom povahy a okolností zákazky a účtovnej jednotky a
 - (ii) firma ohľadom procesu monitorovania a nápravy zo strany firmy, najmä ohľadom zistených nedostatkov, ktoré sa môžu týkať alebo ovplyvňovať oblasti zahŕňajúce významné úsudky uplatnené tímom pracujúcim na zákazke;
 - (b) prediskutovať s partnerom zodpovedným za zákazku a prípadne s ostatnými členmi tímu pracujúceho na zákazke významné záležitosti a významné úsudky, ku ktorým došlo pri plánovaní a vykonávaní zákazky a pri vypracovaní správy k zákazke; (pozri odseky A35–A38)
 - (c) na základe informácií získaných v súlade s bodmi a) a b) vyššie preskúmať vybranú dokumentáciu k zákazke týkajúcu sa významných úsudkov uplatnených tímom pracujúcim na zákazke, a posúdiť: (pozri odseky A39–A43)
 - (i) základ pre uplatnenie týchto významných úsudkov, vrátane profesionálneho skepticizmu tímu pracujúceho na zákazke, ak je to pre daný typ zákazky relevantné;
 - (ii) či dokumentácia k zákazke podporuje prijaté závery a
 - (iii) či sú prijaté závery primerané.
 - (d) v prípade auditov finančných výkazov posúdiť, na základe čoho partner zodpovedný za zákazku rozhodol, že boli splnené relevantné etické požiadavky týkajúce sa nezávislosti; (pozri odsek A44)
 - (e) posúdiť, či sa uskutočnili primerané konzultácie o zložitých alebo sporných záležitostiach alebo o záležitostiach, ktoré zahŕňajú rozdielne názory, rovnako ako aj posúdiť závery vyplývajúce z týchto konzultácií; (pozri odsek A45)
 - (f) v prípade auditov finančných výkazov posúdiť základ pre rozhodnutie partnera zodpovedného za zákazku, že účasť partnera zodpovedného za zákazku bola dostatočná a primeraná počas celej zákazky tak, že partner zodpovedný za zákazku získal základ na určenie, že uplatnené významné úsudky a prijaté závery sú primerané vzhľadom na povahu a okolnosti zákazky; (pozri odsek A46)
 - (g) preskúmať:
 - (i) v prípade auditu finančných výkazov finančné výkazy a súvisiacu správu audítora, prípadne vrátane popisu kľúčových záležitostí auditu; (pozri odsek A47)
 - (ii) v prípade zákaziek na preverenie finančných výkazov finančné výkazy alebo finančné informácie a súvisiacu správu k zákazke; (pozri odsek A47)
 - (iii) v prípade zákaziek na ostatné uistovacie a súvisiace služby správu k zákazke, a v prípade relevantnosti aj informácie o predmete zákazky. (pozri odsek A48)

26. Preverovateľ kvality zákazky upozorní partnera zodpovedného za zákazku, ak má pochybnosti, že významné úsudky uplatnené tímom pracujúcim na zákazke, alebo závery, ku ktorým tento tím dospel, nie sú primerané. Ak sa takéto obavy nevyriešia k spokojnosti preverovateľa kvality zákazky, preverovateľ kvality zákazky oznámi príslušnej osobe (osobám) vo firme, že previerku kvality zákazky nie je možné ukončiť. (pozri odsek A49)

Ukončenie previerky kvality zákazky

27. Preverovateľ kvality zákazky určí, či boli splnené požiadavky tohto štandardu, ktoré sa týkajú vykonania previerky kvality zákazky, a či je previerka kvality zákazky úplná. Ak áno, preverovateľ kvality zákazky oznámi partnerovi zodpovednému za zákazku, že previerka kvality zákazky je ukončená.

Dokumentácia

28. Firma musí stanoviť pravidlá alebo postupy, ktoré vyžadujú, aby preverovateľ kvality zákazky prevzal zodpovednosť za dokumentáciu k previerke kvality zákazky. (pozri odsek A50)
29. Firma musí stanoviť pravidlá alebo postupy, ktoré vyžadujú dokumentáciu k previerke kvality zákazky v súlade s odsekom 30, a ktoré vyžadujú, aby táto dokumentácia bola súčasťou dokumentácie k zákazke.
30. Preverovateľ kvality zákazky určí, či je dokumentácia k previerke kvality zákazky dostatočná na to, aby umožnila skúsenému odborníkovi bez predchádzajúceho vzťahu k zákazke pochopiť povahu, načasovanie a rozsah postupov vykonaných preverovateľom kvality zákazky a prípadne osobami, ktoré preverovateľovi pomáhali, rovnako ako aj pochopiť závery, ku ktorým preverovateľ kvality zákazky dospel pri vykonávaní previerky. Preverovateľ kvality zákazky tiež určí, či dokumentácia k previerke kvality zákazky obsahuje: (pozri odseky A51–A53)
- (a) meno preverovateľa kvality zákazky a mená osôb, ktoré mu pomáhali pri previerke kvality zákazky;
 - (b) identifikáciu dokumentácie k zákazke, ktorá bola preskúmaná;
 - (c) základ pre rozhodnutie preverovateľa kvality zákazky v súlade s odsekom 27;
 - (d) oznámenia požadované v súlade s odsekmi 26 a 27;
 - (e) dátum ukončenia previerky kvality zákazky.

Aplikačný a iný vysvetľujúci materiál

Menovanie a spôsobilosť preverovateľa kvality zákazky

Pridelenie zodpovednosti za vymenovanie preverovateľov kvality zákazky (pozri odsek 17)

- A1. Právomoci a schopnosti, ktoré sú relevantné pre schopnosť osoby plniť zodpovednosť za vymenovanie preverovateľa kvality zákazky, môžu zahŕňať primerané znalosti o:
- povinnostiach preverovateľa kvality zákazky;
 - kritériách uvedených v odsekoch 18 a 19, ktoré sa týkajú spôsobilosti preverovateľov kvality zákazky;
 - povahe a okolnostiach zákazky alebo účtovnej jednotky, ktorá je predmetom previerky kvality zákazky, vrátane zloženia tímu pracujúceho na zákazke.
- A2. Pravidlá alebo postupy firmy môžu určiť, že osoba zodpovedná za vymenovanie preverovateľov kvality zákazky nesmie byť členom tímu pracujúceho na zákazke, pre ktorú sa má vykonať previerka kvality zákazky. Za určitých okolností (napr. v prípade menšej firmy alebo audítora pracujúceho samostatne) však môže nastať prípad, že nie je možné, aby osobu zodpovednú za previerku kvality zákazky vymenovala osoba, ktorá nie je členom tímu pracujúceho na zákazke.
- A3. Firma môže menovať dve a viac osôb, ktoré budú zodpovedné za menovanie preverovateľov kvality zákazky. Pravidlá alebo postupy firmy môžu napríklad stanoviť iný proces menovania preverovateľov kvality zákazky pre audity kótovaných spoločností ako pre audity nekótovaných spoločností alebo iných zákaziek, pričom za každý proces môžu byť zodpovedné iné osoby.

Spôsobilosť preverovateľa kvality zákazky (pozri odsek 18)

- A4. Za určitých okolností, napríklad v prípade menšej firmy alebo audítora pracujúceho samostatne, môže nastať prípad, že vo firme nie je partner alebo iná osoba, ktorá by bola oprávnená vykonať previerku kvality zákazky. Za týchto okolností môže firma uzavrieť zmluvu s externými osobami, alebo využiť ich služby na vykonanie previerky kvality zákazky. Osoba mimo firmy môže byť partnerom alebo zamestnancom firmy v rámci siete, štruktúry alebo organizácie v sieti firmy, alebo poskytovateľom služieb. Pri využití takejto osoby sa uplatňujú ustanovenia ISQM 1, ktoré sa týkajú požiadaviek týkajúcich sa siete alebo služieb siete alebo poskytovateľov služieb.

Kritériá spôsobilosti vzťahujúce sa na preverovateľa kvality zákazky

Právomoci a schopnosti vrátane dostatočného času (pozri odsek 18(a))

- A5. ISQM 1 popisuje charakteristiky, ktoré sa týkajú spôsobilosti vrátane zapojenia a uplatňovania technickej spôsobilosti, odborných zručností a profesijnej etiky, hodnôt a postojov⁷. Medzi záležitosti, ktoré môže firma zvážiť pri určovaní, či má daná osoba potrebnú spôsobilosť na vykonanie previerky kvality zákazky, patria napríklad:
- znalosť odborných štandardov a platných právnych a regulačných požiadaviek a pravidiel alebo postupov firmy, ktoré sa týkajú zákazky;
 - znalosť odvetvia danej účtovnej jednotky;

⁷ ISQM 1, odsek A88

- znalosť zákaziek podobnej povahy a zložitosti a skúsenosti s takýmito zákazkami;
 - znalosť povinností preverovateľa kvality zákazky pri vykonávaní a dokumentovaní previerky kvality zákazky, ktoré možno získať alebo rozšíriť absolvovaním príslušného školenia poskytovaného firmou.
- A6. Podmienky, udalosti, okolnosti, konanie alebo nekonanie, ktoré firma zvažuje pri určovaní, že previerka kvality zákazky je vhodnou reakciou na riešenie jedného alebo viacerých rizík týkajúcich sa kvality⁸, môžu byť dôležitým faktorom pri určovaní spôsobilosti a schopností firmy potrebných na vykonanie previerky kvality zákazky pre danú zákazku. Medzi ďalšie aspekty, ktoré môže firma zohľadniť pri určovaní, či má osoba vykonávajúca previerku kvality zákazky požadovanú spôsobilosť a schopnosti vrátane dostatočného času potrebného na posúdenie významných úsudkov tímu pracujúceho na zákazke a záverov, ku ktorým tím na základe týchto úsudkov dospel, patria napríklad:
- charakter účtovnej jednotky;
 - špecializácia a zložitosť odvetvia alebo regulačného prostredia, v ktorom účtovná jednotka pôsobí;
 - rozsah, v akom sa zákazka týka záležitostí, ktoré si vyžadujú špecializované odborné znalosti (napr. v súvislosti s informačnými technológiami (IT) alebo špecializovanými oblasťami účtovníctva alebo auditu), alebo vedecké a technické znalosti, ktoré môžu byť potrebné pre určité zákazky na uisťovacie služby. Pozri tiež odsek A19.
- A7. Pri posudzovaní spôsobilosti a schopností osoby, ktorá môže byť vymenovaná za preverovateľa kvality zákazky, môžu byť relevantným hľadiskom aj zistenia vyplývajúce z monitorovacích činností firmy (napr. zistenia z kontroly zákaziek, pri ktorých bola daná osoba členom tímu pracujúceho na zákazke alebo preverovateľom kvality zákazky) alebo výsledky externých kontrol.
- A8. Nedostatok primeraných spôsobilostí alebo schopností ovplyvňuje schopnosť preverovateľa kvality zákazky uplatňovať primeraný odborný úsudok pri vykonávaní previerky. Napríklad preverovateľ kvality zákazky, ktorý nemá relevantné skúsenosti v danom odvetví, nemusí mať schopnosti alebo sebadôveru potrebnú na zhodnotenie a prípadné spochybnenie významných úsudkov a profesionálneho skepticizmu uplatneného tímom pracujúcim na zákazke v zložitej účtovnej alebo audítorskej záležitosti špecifickej pre dané odvetvie.
- Primeraná autorita (pozri odsek 18(a))
- A9. Opatrenia na úrovni firmy pomáhajú zabezpečiť autoritu preverovateľa kvality zákazky. Napríklad, ak je zavedená kultúra rešpektovania úlohy preverovateľa kvality zákazky, preverovateľ kvality zákazky bude s menšou pravdepodobnosťou pociťovať tlak zo strany partnera zodpovedného za zákazku alebo zo strany iných pracovníkov, aby nevhodne ovplyvňoval výsledok previerky kvality zákazky. V niektorých prípadoch môže byť autorita preverovateľa kvality zákazky posilnená pravidlami alebo postupmi firmy na riešenie rozdielných názorov, ktoré môžu zahŕňať opatrenia, ktoré môže preverovateľ kvality zákazky prijať v prípade, že dôjde k nezhode medzi preverovateľom kvality zákazky a tímom pracujúcim na zákazke.
- A10. Autorita preverovateľa kvality zákazky sa môže oslabiť, ak:
- kultúra vo firme podporuje rešpektovanie autority len pracovníkov na vyššej hierarchickej úrovni vo firme;

⁸ ISQM 1, odsek A134

- preverovateľ kvality zákazky je podriadený partnerovi zodpovednému za zákazku, napríklad ak partner zodpovedný za zákazku zastáva vedúcu pozíciu vo firme alebo je zodpovedný za určenie odmeny preverovateľa kvality zákazky.

Aspekty týkajúce sa verejného sektora

A11. Vo verejnom sektore môže audítor (napr. generálny audítor alebo iná vhodne kvalifikovaná osoba vymenovaná v mene generálneho audítora) pôsobiť v úlohe, ktorá je rovnocenná úlohe partnera zodpovedného za zákazku, s celkovou zodpovednosťou za audity vo verejnom sektore. Za takýchto okolností môže výber preverovateľa kvality zákazky zahŕňať zváženie potreby nezávislosti a schopnosti preverovateľa kvality zákazky poskytnúť objektívne hodnotenie.

Relevantné etické požiadavky (pozri odsek 13(c), 18(b))

A12. Relevantné etické požiadavky, ktoré sa uplatňujú pri vykonávaní previerky kvality zákazky, sa môžu líšiť v závislosti od povahy a okolností zákazky alebo účtovnej jednotky. Rôzne ustanovenia relevantných etických požiadaviek sa môžu vzťahovať len na jednotlivých audítorov, ako je napríklad osoba vykonávajúca previerku kvality zákazky, a nie na samotnú firmu.

A13. Relevantné etické požiadavky môžu zahŕňať osobitné požiadavky na nezávislosť, ktoré by sa vzťahovali na jednotlivých audítorov, napríklad na preverovateľa kvality zákazky. Relevantné etické požiadavky môžu zahŕňať aj ustanovenia, ktoré sa zaoberajú ohrozením nezávislosti, ktoré vzniká v dôsledku dlhodobej spolupráce s klientom auditu alebo klientom zákazky na uisťovacie služby. Uplatňovanie akýchkoľvek takýchto ustanovení, ktoré sa týkajú dlhodobej spolupráce, sa odlišuje od požadovaného obdobia, počas ktorého partner zodpovedný za zákazku nesmie prevziať úlohu preverovateľa kvality zákazky v súlade s odsekom 19, ale môže byť potrebné, aby bolo toto obdobie zohľadnené pri uplatňovaní týchto ustanovení.

Ohrozenie objektívnosti preverovateľa kvality zákazky

A14. Ohrozenie objektívnosti preverovateľa kvality zákazky môže byť spôsobené širokým spektrom skutočností a okolností. Napríklad:

- ohrozenie v dôsledku vlastnej previerky môže vzniknúť, ak sa preverovateľ kvality zákazky predtým podieľal na významných posúdeniach vykonaných tímom pracujúcim na zákazke, najmä ako partner zodpovedný za zákazku alebo ako iný člen tímu pracujúceho na zákazke;
- ohrozenie v dôsledku dôverného vzťahu alebo vlastného záujmu môže vzniknúť, ak je preverovateľ kvality zákazky blízkym alebo bezprostredným rodinným príslušníkom partnera zodpovedného za zákazku alebo iného člena tímu pracujúceho na zákazke, alebo má blízky osobný vzťah s niektorými členmi tímu pracujúceho na zákazke;
- ohrozenie v dôsledku zastrašovania môže vzniknúť, ak je na preverovateľa kvality zákazky vyvíjaný skutočný alebo vnímaný nátlak (napr. ak je partner zodpovedný za zákazku agresívnou alebo dominantnou osobou alebo ak je preverovateľ kvality zákazky v podriadenom postavení voči partnerovi zodpovednému za zákazku).

A15. Relevantné etické požiadavky môžu zahŕňať požiadavky a usmernenia na identifikáciu, hodnotenie a riešenie ohrozenia objektivity. Napríklad kódex IESBA poskytuje konkrétne usmernenia vrátane príkladov:

- okolností, za ktorých môže dôjsť k ohrozeniu objektívnosti, ak je audítor vymenovaný za preverovateľa kvality zákazky;

- faktorov, ktoré sú relevantné pri hodnotení úrovne týchto ohrození;
- opatrení vrátane ochranných opatrení, ktoré by mohli riešiť takéto ohrozenia.

Právne predpisy alebo regulačné nariadenia týkajúce sa spôsobilosti preverovateľa kvality zákazky (pozri odsek 18(c))

A16. Právne predpisy alebo regulačné nariadenia môžu určovať ďalšie požiadavky týkajúce sa spôsobilosti preverovateľa kvality zákazky. Napríklad v niektorých jurisdikciách môže byť potrebné, aby mal preverovateľ kvality zákazky určitú kvalifikáciu alebo licenciu, aby mohol vykonávať previerku kvality zákazky.

Obdobie, počas ktorého partner zodpovedný za zákazku nesmie byť vymenovaný za preverovateľa kvality zákazky (pozri odsek 19)

A17. Pri opakujúcich sa zákazkách sa často zúčastňujú významné úsudky, nemenia. Preto významné úsudky uplatnené v predchádzajúcich obdobiach môžu naďalej ovplyvňovať úsudky tímu pracujúceho na zákazke v nasledujúcich obdobiach. Schopnosť preverovateľa kvality zákazky objektívne posúdiť významné úsudky je preto ovplyvnená, ak sa daná osoba predtým podieľala na týchto úsudkoch ako partner zodpovedný za zákazku. Za takýchto okolností je dôležité zaviesť vhodné opatrenia na zníženie ohrozenia objektivity, najmä ohrozenia v dôsledku vlastnej previerky, na prijateľnú úroveň. Preto tento štandard vyžaduje, aby firma zaviedla pravidlá alebo postupy, ktoré špecifikujú obdobie, počas ktorej je vylúčené, aby bol partner zodpovedný za zákazku vymenovaný za preverovateľa kvality zákazky.

A18. Pravidlá alebo postupy firmy sa môžu týkať aj otázky, či obdobie, počas ktorého je vylúčené menovanie za preverovateľa kvality zákazky, je vhodné aj pre inú osobu, než je partner zodpovedný za zákazku, predtým, ako jej vznikne spôsobilosť, aby bola vymenovaná za preverovateľa kvality zákazky v spojitosti s danou zákazkou. V tejto súvislosti môže firma zvážiť povahu úlohy danej osoby a jej predchádzajúce zapojenie sa do významných úsudkov, ktoré sa týkajú zákazky. Firma môže napríklad určiť, že partner zodpovedný za zákazku, ktorý je zodpovedný za vykonanie auditorských postupov pre finančné informácie komponentu v prípade zákazky na audit skupiny, nemusí byť spôsobilý, aby bol vymenovaný za preverovateľa kvality zákazky skupiny, pretože je zapojený do rozhodnutí o významných úsudkoch ovplyvňujúcich zákazku na audit skupiny.

Okolnosti, keď preverovateľ kvality zákazky využíva asistentov (pozri odseky 20–21)

A19. Za určitých okolností môže byť vhodné, aby preverovateľovi kvality zákazky pomáhal jednotlivec alebo tím jednotlivcov s príslušnými odbornými znalosťami. Napríklad vysoko špecializované znalosti, zručnosti alebo odbornosť môžu byť užitočné na pochopenie určitých transakcií uskutočnených účtovnou jednotkou, aby pomohli preverovateľovi kvality zákazky vyhodnotiť významné úsudky, ktoré v súvislosti s týmito transakciami uplatnil tím pracujúci na zákazke.

A20. Usmernenie v odseku A14 môže byť pre firmu užitočné pri prijímaní pravidiel alebo postupov, ktoré sa týkajú ohrozenia objektivity osôb, ktoré pomáhajú preverovateľovi kvality zákazky.

A21. Ak je asistentom preverovateľa kvality zákazky osoba mimo firmy, povinnosti asistenta, vrátane tých, ktoré sa týkajú dodržiavania relevantných etických požiadaviek, môžu byť stanovené v zmluve alebo inej dohode medzi firmou a asistentom.

A22. Pravidlá alebo postupy firmy môžu zahŕňať povinnosti preverovateľa kvality zákazky:

- posúdiť, či asistenti správne pochopili pokyny, ktoré im boli dané, a či prácu vykonávajú v súlade s plánovaným prístupom k previerke kvality zákazky;
- zaoberať sa záležitosťami, na ktoré upozornili asistenti, zvážiť ich význam a primerane upraviť plánovaný prístup.

Oslabenie spôsobilosti preverovateľa kvality zákazky vykonávať previerku kvality zákazky (pozri odseky 22–23)

A23. Medzi faktory, ktoré môžu byť pre firmu relevantné pri zvažovaní, či je spôsobilosť preverovateľa kvality zákazky vykonávať previerku kvality zákazky oslabená, patria:

- skutočnosť, či zmeny v okolnostiach zákazky vedú k tomu, že preverovateľ kvality zákazky už nemá primeranú spôsobilosť a schopnosti na vykonanie kontroly;
- skutočnosť, či zmeny v ostatných povinnostiach preverovateľa kvality zákazky naznačujú, že daná osoba už nemá dostatok času na vykonanie previerky;
- oznámenie od preverovateľa kvality zákazky v súlade s odsekom 23.

A24. V prípade, že sa oslabí spôsobilosť preverovateľa kvality zákazky vykonať previerku kvality zákazky, môžu firemné pravidlá alebo postupy určovať proces, pomocou ktorého sa identifikujú alternatívne osoby s vhodnou spôsobilosťou. Pravidlá alebo postupy firmy sa môžu zaoberať aj zodpovednosťou jednotlivca, ktorý bol určený ako náhrada osoby vykonávajúcej previerku kvality zákazky, za vykonanie postupov dostatočných na splnenie požiadaviek tohto štandardu v súvislosti s vykonaním previerky kvality zákazky. Takéto pravidlá alebo postupy sa môžu zaoberať aj potrebou konzultácií za takýchto okolností.

Vykonávanie previerky kvality zákazky (pozri odseky 24–27)

Zodpovednosti partnera zodpovedného za zákazku v súvislosti s previerkou kvality zákazky (pozri odsek 24(b))

A25. ISA 220 (revidované znenie)⁹ stanovuje požiadavky, ktoré musí splniť partner zodpovedný za zákazku v prípade zákaziek na audit, pri ktorých sa vyžaduje previerka kvality zákazky, vrátane nasledujúceho:

- určenie, či bol vymenovaný preverovateľ kvality zákazky;
- spolupráca s preverovateľom kvality zákazky a informovanie ostatných členov tímu pracujúceho na zákazke o ich zodpovednosti;
- prediskutovanie významných záležitostí a významných úsudkov, ktoré vyplynuli počas zákazky na audit, vrátane tých, ktoré boli zistené počas previerky kvality zákazky, s preverovateľom kvality zákazky;
- datovanie správy audítora až po ukončení previerky kvality zákazky.

⁹ Medzinárodný audítorský štandard (ISA) 220 (revidované znenie), *Kontrola kvality auditu finančných výkazov*, odsek 36

A26. ISAE 3000 (revidované znenie)¹⁰ stanovuje aj požiadavky, ktoré musí splniť partner zodpovedný za zákazku v súvislosti s preverkou kvality zákazky.

Diskusia medzi preverovateľom kvality zákazky a tímom pracujúcim na zákazke (pozri odsek 24(c))

A27. Častá komunikácia medzi tímom pracujúcim na zákazke a preverovateľom kvality zákazky počas celej zákazky môže prispieť k efektívnej a včasnej preverke kvality zákazky. Môže však vzniknúť ohrozenie objektivity preverovateľa kvality zákazky v závislosti od načasovania a rozsahu diskusií s tímom pracujúcim na zákazke o významnom úsudku. Pravidlá alebo postupy firmy môžu stanoviť opatrenia, ktoré musí prijať preverovateľ kvality zákazky alebo tím pracujúci na zákazke, aby sa predišlo situáciám, keď preverovateľ kvality zákazky rozhoduje v mene tímu pracujúceho na zákazke, alebo môže byť vnímaný ako osoba prijímajúca rozhodnutia v mene tímu pracujúceho na zákazke. Za týchto okolností môže firma napríklad vyžadovať konzultácie o takýchto významných rozhodnutiach s inými relevantnými pracovníkmi v súlade s pravidlami alebo postupmi firmy týkajúcimi sa konzultácií.

Postupy, ktoré vykonáva preverovateľ kvality zákazky (pozri odseky 25–27)

A28. Pravidlá alebo postupy firmy môžu špecifikovať povahu, načasovanie a rozsah postupov vykonávaných preverovateľom kvality zákazky a tiež môžu zdôrazniť dôležitosť odborného úsudku preverovateľa kvality zákazky pri vykonávaní preverky.

A29. Načasovanie postupov vykonávaných preverovateľom kvality zákazky môže závisieť od povahy a okolností zákazky alebo účtovnej jednotky vrátane povahy záležitostí, ktoré sú predmetom preverky. Včasné preskúmanie dokumentácie zákazky preverovateľom kvality zákazky vo všetkých fázach zákazky (napr. plánovanie, vykonávanie a podávanie správ) umožňuje, aby sa záležitosti okamžite vyriešili k spokojnosti preverovateľa kvality zákazky, a to k dátumu správy k zákazke alebo skôr. Napríklad preverovateľ kvality zákazky môže vykonať postupy v súvislosti s celkovou stratégiou a plánom zákazky po ukončení fázy plánovania. Včasné vykonanie preverky kvality zákazky môže tiež posilniť uplatnenie odborného úsudku a, ak je to pre daný typ zákazky vhodné, profesionálneho skepticizmu zo strany tímu pracujúceho na zákazke pri plánovaní a vykonávaní zákazky.

A30. Povaha a rozsah postupov preverovateľa kvality zákazky pri konkrétnej zákazke môže okrem iného závisieť od nasledujúceho:

- dôvody posudzovania hodnotenia rizík týkajúcich sa kvality¹¹, napríklad zákazky vykonávané pre účtovné jednotky v rozvíjajúcich sa odvetviach alebo pre účtovné jednotky so zložitými transakciami;
- zistené nedostatky a nápravné opatrenia na odstránenie zistených nedostatkov, ktoré sa týkajú procesu monitorovania a nápravy vo firme, a všetky súvisiace usmernenia vydané firmou, ktoré môžu naznačovať oblasti, v ktorých je potrebné, aby preverovateľ kvality zákazky vykonal rozsiahlejšie postupy;
- zložitosť zákazky;
- povaha a veľkosť účtovnej jednotky vrátane toho, či je účtovná jednotka kótovaná na burze;

¹⁰ Medzinárodný štandard pre zákazky na uisťovacie služby (ISAE) 3000 (revidované znenie), *Zákazky na uisťovacie služby iné ako audity alebo preverenia historických finančných informácií*, odsek 36

¹¹ ISQM 1, odsek A49

- zistenia relevantné pre zákazku, napríklad výsledky kontrol vykonaných externým orgánom dohľadu v predchádzajúcom období alebo iné obavy týkajúce sa kvality práce tímu pracujúceho na zákazke;
- informácie získané v rámci procesu akceptovania a pokračovania vzťahu s klientom a konkrétnych zákaziek;
- v prípade zákaziek na uisťovacie služby identifikácia a posúdenie rizík významných nesprávností v zákazke a reakcie na tieto riziká zo strany tímu pracujúceho na zákazke;
- skutočnosť, či členovia tímu pracujúceho na zákazke spolupracovali s preverovateľom kvality zákazky. Pravidlá alebo postupy firmy sa môžu týkať opatrení, ktoré preverovateľ kvality zákazky prijme za okolností, keď tím pracujúci na zákazke nespolupracoval s preverovateľom kvality zákazky, napríklad informovanie príslušnej osoby vo firme, aby bolo možné prijať vhodné opatrenia na vyriešenie problému.

A31. Povaha, načasovanie a rozsah postupov preverovateľa kvality zákazky sa môže zmeniť na základe okolností, ktoré sa vyskytnú pri vykonávaní previerky kvality zákazky.

Aspekty týkajúce sa auditu skupiny

A32. Vykonanie previerky kvality zákazky v prípade auditu finančných výkazov skupiny môže v závislosti od veľkosti a zložitosti skupiny zahŕňať dodatočné požiadavky na osobu vymenovanú za preverovateľa kvality zákazky v prípade auditu skupiny. Podľa bod 21(a) musia pravidlá alebo postupy firmy vyžadovať, aby preverovateľ kvality zákazky prevzal celkovú zodpovednosť za výkon previerky kvality zákazky. V prípade väčších a zložitejších auditov skupiny môže byť potrebné, aby preverovateľ kvality zákazky skupiny prediskutoval významné záležitosti a významné úsudky s kľúčovými členmi tímu pracujúceho na zákazke, ktorí nie sú členmi tímu pracujúceho na zákazke skupiny (napr. s tými, ktorí sú zodpovední za vykonanie auditorských postupov týkajúcich sa finančných informácií komponentu). Za týchto okolností môžu preverovateľovi kvality zákazky pomáhať osoby v súlade s odsekom 20. Usmernenie uvedené v odseku A22 môže byť užitočné, ak preverovateľ kvality zákazky pre audit skupiny využíva asistentov.

A33. V niektorých prípadoch môže byť pre audit účtovnej jednotky alebo obchodnej jednotky, ktorá je súčasťou skupiny, vymenovaný preverovateľ kvality zákazky, napríklad ak zákon, nariadenie alebo iné dôvody vyžadujú takýto audit. Za týchto okolností môže komunikácia medzi preverovateľom kvality zákazky pre audit skupiny a preverovateľom kvality zákazky pre audit tejto účtovnej jednotky alebo obchodnej jednotky pomôcť preverovateľovi kvality zákazky skupiny pri plnení povinností v súlade s bodom 21(a). Môže ísť napríklad o prípad, keď bola účtovná jednotka alebo obchodná jednotka identifikovaná ako komponent na účely auditu skupiny a významné úsudky súvisiace s auditom skupiny boli vykonané na úrovni zložky.

Informácie, ktoré oznamuje tím pracujúci na zákazke a firma (pozri odsek 25(a))

A34. Získanie informácií, ktoré poskytol tím pracujúci na zákazke a firma v súlade s odsekom 25(a), môže pomôcť preverovateľovi kvality zákazky pri pochopení významných úsudkov, ktoré možno očakávať v súvislosti so zákazkou. Takéto pochopenie môže tiež poskytnúť preverovateľovi kvality zákazky základ pre diskusiu s tímom pracujúcim na zákazke o významných záležitostiach a významných úsudkoch, ktoré boli uplatnené pri plánovaní a vykonávaní zákazky a pri vypracovaní správy k zákazke. Nedostatok, ktorý firma identifikovala, sa môže napríklad týkať významných úsudkov, ktoré uplatnili iné auditorské tímy v súvislosti s určitými účtovnými odhadmi pre určité odvetvie. V takom prípade môžu byť takéto informácie relevantné pre významné úsudky uplatnené

v rámci zákazky v súvislosti s týmito účtovnými odhadmi, a preto preverovateľovi kvality zákazky môžu poskytnúť základ pre diskusiu s tímom pracujúcim na zákazke v súlade s odsekom 25(b).

Významné záležitosti a významné úsudky (pozri odseky 25(b)–25(c))

- A35. Pri auditoch finančných výkazov sa v súlade s ISA 220 (revidované znenie)¹² vyžaduje, aby partner zodpovedný za zákazku preveril audítorskú dokumentáciu, ktorá sa týkajú významných úsudkov¹³ vrátane tých, ktoré súvisia so zložitými alebo spornými záležitosťami zistenými v priebehu zákazky, rovnako ako aj prijatých záverov.
- A36. Pokiaľ ide o audity finančných výkazov, ISA 220 (revidované znenie)¹⁴ poskytuje príklady významných úsudkov, ktoré môže partner zákazky identifikovať v súvislosti s celkovou stratégiou auditu a plánom auditu pre vykonanie zákazky, vykonaním zákazky a celkovými závermi, ku ktorým dospel tím pracujúci na zákazke.
- A37. V prípade zákaziek iných ako zákazky na audit finančných výkazov môžu významné úsudky uplatnené tímom pracujúcim na zákazke závisieť od povahy a okolností zákazky alebo účtovnej jednotky. Napríklad v zákazke na uisťovacie služby vykonanej v súlade s ISAE 3000 (revidované znenie), môže rozhodovanie tímu pracujúceho na zákazke, či sú kritéria, ktoré sa majú použiť pri zostavovaní informácií o predmete zákazky, vhodné pre zákazku, môže zahŕňať alebo vyžadovať významný úsudok.
- A38. Pri vykonávaní previerky kvality zákazky si osoba vykonávajúca previerku kvality zákazky môže byť vedomá iných oblastí, v ktorých by tím pracujúci na zákazke očakával významné úsudky, pre ktoré môžu byť potrebné ďalšie informácie o vykonaných postupoch tímu pracujúceho na zákazke alebo o východiskách pre prijaté závery. Za týchto okolností môžu diskusie s preverovateľom kvality zákazky viesť k záveru, že je potrebné vykonať dodatočné postupy.
- A39. Informácie získané v súlade s odsekmi 25(a) a 25(b) a preskúmanie vybranej dokumentácie k zákazke pomáhajú preverovateľovi kvality zákazky pri hodnotení podkladov, na základe ktorých tím pracujúci na zákazke vyvodil významné úsudky. Medzi ďalšie skutočnosti, ktoré môžu byť relevantné pre hodnotenie preverovateľa kvality zákazky, patria napríklad:
- udržiavanie pozornosti v súvislosti so zmenami v povahe a okolnostiach zákazky alebo účtovnej jednotky, ktoré môžu viesť k zmenám významných úsudkov uplatnených tímom pracujúcim na zákazke;
 - uplatňovanie nezaujatého pohľadu pri vyhodnocovaní odpovedí tímu pracujúceho na zákazke;
 - sledovanie nezrovnalostí zistených pri preverovaní dokumentácie k zákazke alebo nekonzistentných odpovedí tímu pracujúceho na zákazke na otázky týkajúce sa významných úsudkov.
- A40. Pravidlá alebo postupy firmy môžu špecifikovať dokumentáciu k zákazke, ktorú má preveriť preverovateľ kvality zákazky. Okrem toho sa v týchto pravidlách alebo postupoch môže uvádzať, že preverovateľ kvality zákazky uplatňuje odborný úsudok pri výbere ďalšej dokumentácie k zákazke, ktorá sa má preskúmať a ktorá sa týka významných úsudkov uplatnených tímom pracujúcim na zákazke.

¹² ISA 220 (revidované znenie), odsek 31

¹³ ISA 230, *Audítorská dokumentácia*, odsek 8(c)

¹⁴ ISA 220 (revidované znenie), odsek A92

- A41. Diskusie o významných úsudkoch s partnerom zodpovedným za zákazku a prípadne s ostatnými členmi tímu pracujúceho na zákazke spolu s dokumentáciou tímu pracujúceho na zákazke môžu pomôcť preverovateľovi kvality zákazky pri hodnotení uplatňovania profesionálneho skepticizmu tímom pracujúcim na zákazke vo vzťahu k týmto významným úsudkom, ak je to pre zákazku relevantné.
- A42. Pre audity finančných výkazov poskytuje ISA 220 (revidované znenie)¹⁵ príklady prekážok uplatňovania profesionálneho skepticizmu na úrovni zákazky, nevedomé predsudky audítora, ktoré môžu brániť uplatňovaniu profesionálneho skepticizmu, a možné opatrenia, ktoré môže tím pracujúci na zákazke prijať na zmiernenie prekážok uplatňovania profesionálneho skepticizmu na úrovni zákazky.
- A43. V prípade auditu finančných výkazov požiadavky a príslušný aplikačný materiál v ISA 315 (revidované znenie 2019)¹⁶, ISA 540 (revidované znenie)¹⁷ a ďalšie štandardy ISA uvádzajú aj príklady oblastí auditu, v ktorých audítor uplatňuje profesionálny skepticizmus, alebo príklady oblastí, v ktorých môže vhodná dokumentácia pomôcť pri získaní dôkazov o tom, ako audítor uplatňoval profesionálny skepticizmus. Takéto usmernenia môžu pomôcť aj preverovateľovi kvality zákazky pri hodnotení uplatňovania profesionálneho skepticizmu tímom pracujúcim na zákazke.

Splnenie relevantných etických požiadaviek týkajúcich sa nezávislosti (pozri odsek 25(d))

- A44. ISA 220 (revidované znenie)¹⁸ vyžaduje, aby partner zodpovedný za zákazku prevzal pred datovaním správy audítora zodpovednosť za určenie, či boli splnené relevantné etické požiadavky vrátane tých, ktoré sa týkajú nezávislosti.

Uskutočnenie konzultácie o zložitých alebo sporných záležitostiach alebo o záležitostiach zahŕňajúcich rozdielne názory (pozri odsek 25(e))

- A45. ISQM 1¹⁹ sa zaoberá konzultáciami o zložitých alebo sporných záležitostiach a rozdielnych názoroch v rámci tímu pracujúceho na zákazke alebo medzi tímom pracujúcim na zákazke a preverovateľom kvality zákazky alebo jednotlivcami vykonávajúcimi činnosti v rámci systému riadenia kvality vo firme.

Dostatočné a primerané zapojenie partnera zodpovedného za zákazku do zákazky (pozri odsek 25(f))

- A46. ISA 220 (revidované znenie)²⁰ vyžaduje, aby partner zodpovedný za zákazku pred datovaním správy audítora určil, či zapojenie partnera zodpovedného za zákazku bolo počas celej zákazky dostatočné a primerané, aby partner zodpovedný za zákazku tak získal základ na určenie, že uplatnené významné úsudky a prijaté závery sú primerané vzhľadom na povahu a okolnosti zákazky. V ISA 220 (revidované znenie)²¹ sa tiež uvádza, že dokumentácia o zapojení partnera zodpovedného za zákazku sa môže zabezpečiť rôznymi spôsobmi. Diskusie s tímom pracujúcim na zákazke a preskúmanie takejto dokumentácie k zákazke môžu preverovateľovi kvality zákazky pomôcť pri hodnotení základu na určenie, či zapojenie partnera zodpovedného za zákazku bolo dostatočné a primerané.

¹⁵ ISA 220 (revidované znenie), odseky A34-A36

¹⁶ ISA 315 (revidované znenie 2019), *Identifikácia a posúdenie rizika významných nesprávností*, odsek A238

¹⁷ ISA 540 (revidované znenie), *Audit účtovných odhadov a súvisiace zverejnenia*, odsek A11

¹⁸ ISA 220 (revidované znenie), odsek 21

¹⁹ ISQM 1, odseky 31(d), 31(e) a A79-A82

²⁰ ISA 220 (revidované znenie), odsek 40(a)

²¹ ISA 220 (revidované znenie), odsek A118

Preskúmanie finančných výkazov a správ k zákazke (pozri odsek 25(g))

A47. Pri auditoch finančných výkazov môže previerka kvality zákazky, ktorú vykonáva preverovateľ kvality zákazky, zahŕňať preskúmanie finančných výkazov a správy audítora k nim, aby zistil, či prezentovanie a zverejnenie záležitostí týkajúcich sa významných úsudkov, ktoré uplatnil tím pracujúci na zákazke, sú v súlade s tým, ako tieto záležitosti chápe preverovateľ kvality zákazky na základe preskúmania vybranej dokumentácie k zákazke a na základe diskusií s tímom pracujúcim na zákazke. Pri preskúmaní finančných výkazov sa preverovateľ kvality zákazky môže získať informácie aj o ďalších oblastiach, v ktorých by sa očakávalo, že tím pracujúci na zákazke uplatní významné úsudky, pre ktoré môžu byť potrebné ďalšie informácie o postupoch alebo záveroch tímu pracujúceho na zákazke. Usmernenie v tomto odseku sa vzťahuje aj na zákazky na preverenie finančných výkazov a na súvisiace správy k zákazkám.

A48. V prípade zákaziek na uisťovacie a súvisiace služby môže preskúmanie správy k zákazke a prípadne informácií o predmete zákazky zo strany preverovateľa kvality zákazky zahŕňať úvahy podobné tým, ktoré sú opísané v odseku A47 (napr. či je prezentovanie alebo opis záležitostí týkajúcich sa významných úsudkov uplatnených tímom pracujúcim na zákazke v súlade s tým, ako ich chápe preverovateľ kvality zákazky na základe postupov vykonaných v súvislosti s preskúmaním).

Nevyriešené obavy preverovateľa kvality zapojenia (pozri odsek 26)

A49. Pravidlá alebo postupy firmy môžu špecifikovať osobu(-y) vo firme, ktorá musí byť informovaná, ak preverovateľ kvality zákazky nevyriešil obavy, že významné úsudky uplatnené tímom pracujúcim na zákazke alebo závery, ku ktorým tím na ich základe dospel, nie sú primerané. Takáto osoba (osoby) môže zahŕňať osobu, ktorej bola pridelená zodpovednosť za vymenovanie preverovateľa kvality zákazky. V súvislosti s takýmito nevyriešenými obavami môžu pravidlá alebo postupy firmy vyžadovať aj konzultácie v rámci firmy alebo mimo firmy (napr. s profesijným alebo regulačným orgánom).

Dokumentácia (pozri odseky 28–30)

A50. Odseky 57 až 60 štandardu ISQM 1 sa zaoberajú dokumentáciou firmy o jej systéme riadenia kvality. Previerka kvality zákazky vykonaná v súlade s týmto štandardom preto podlieha požiadavkám na dokumentáciu uvedeným v ISQM 1.

A51. Forma, obsah a rozsah dokumentácie k previerke kvality zákazky môžu závisieť od faktorov, ako napríklad:

- povaha a zložitosť zákazky;
- povaha účtovnej jednotky;
- povaha a zložitosť záležitostí, ktoré podliehajú previerke kvality zákazky;
- rozsah dokumentácie k zákazke, ktorá je predmetom previerky.

A52. Vykonanie previerky kvality zákazky a oznámenie o jej ukončení možno zdokumentovať viacerými spôsobmi. Napríklad preverovateľ kvality zákazky môže zdokumentovať preskúmanie dokumentácie k zákazke elektronicky pomocou IT aplikácie navrhutej na vykonanie zákazky. Prípadne môže preverovateľ kvality zákazky zdokumentovať previerku formou zápisnice. Postupy preverovateľa kvality zákazky môžu byť zdokumentované aj inými spôsobmi, napríklad v zápise z diskusie tímu, na ktorej bol preverovateľ kvality zákazky prítomný.

A53. Odsek 24(b) vyžaduje, aby pravidlá alebo postupy firmy znemožňovali partnerovi zodpovednému za zákazku datovať správu k zákazke pred ukončením previerky kvality zákazky, ktoré zahŕňa vyriešenie záležitostí vznesených preverovateľom kvality zákazky. Za predpokladu, že boli splnené všetky požiadavky týkajúce sa vykonania previerky kvality zákazky, dokumentácia k previerke môže byť dokončená po dátume správy k zákazke, ale pred zostavením záverečného spisu k zákazke. Pravidlá alebo postupy firmy však môžu stanoviť, že dokumentácia k previerke kvality zákazky musí byť dokončená k dátumu správy k zákazke alebo pred týmto dátumom.

Štruktúry a procesy, ktoré napomáhajú činnostiam IAASB, podporuje Medzinárodná federácia účtovníkov® alebo IFAC®.

IAASB a IFAC nepreberajú zodpovednosť za stratu spôsobenú akejkoľvek osobe, ktorá koná alebo sa zdrží konania na základe materiálu uvedeného v tejto publikácii, bez ohľadu na to, či takáto strata bola spôsobená nebalosťou alebo inak.

Vydavateľom Medzinárodných audítorských štandardov, Medzinárodných štandardov pre uisťovacie zákazky, Medzinárodných štandardov pre overovacie zákazky, Medzinárodných štandardov pre súvisiace služby, Medzinárodných štandardov pre kontrolu kvality, Poznámok k medzinárodnej audítorskej praxi, návrhov dokumentov predložených na verejnú konzultáciu, konzultačných dokumentov a iných publikácií IAASB je IFAC, ktorá je aj držiteľom autorských práv.

Copyright © December 2020 by IFAC.

Všetky práva vyhradené. Túto publikáciu je možné stiahnuť na osobné a nekomerčné použitie (t. j. na účely odbornej referencie alebo výskumu) zo stránky www.iaasb.org. Na preklad, reprodukovanie, ukladanie alebo prenos tohto dokumentu alebo na iné podobné použitie tohto dokumentu je potrebné písomné povolenie.

Výrazy „Medzinárodná rada pre audítorské a uisťovacie štandardy“, „Medzinárodné audítorské štandardy“, „Medzinárodné štandardy pre overovacie zákazky“, „Medzinárodné štandardy pre zákazky na preverenie“, „Medzinárodné štandardy pre súvisiace služby“, „Medzinárodné štandardy pre kontrolu kvality“, „Poznámky k medzinárodnej audítorskej praxi“, „IAASB“, „ISA“, „ISAE“, „ISRE“, „ISRS“, „ISQC“, „IAPN“ a logo IAASB sú ochrannými známkami IFAC, alebo registrovanými ochrannými známkami a ochrannými známkami zapísanými pre služby IFAC v USA a ostatných krajinách.

Ďalšie informácie ohľadom autorských práv, ochranných známk a povolení sú uvedené na webovej stránke IFAC v časti [permissions](#), alebo kontaktujte permissions@ifac.org.

Tento Medzinárodný štandard riadenia kvality 2, Previerky kvality zákaziek, Medzinárodnej rady pre audítorské a uisťovacie štandardy, ktorý zverejnila International Federation of Accountants v decembri 2020 v anglickom jazyku, bol preložený do slovenského jazyka Slovenskou komorou audítorov v októbri 2022 a je reprodukován so súhlasom IFAC. Proces prekladu štandardu Medzinárodný štandard riadenia kvality 2, Previerky kvality zákaziek, posúdila federácia IFAC a preklad sa uskutočnil v súlade s „Vyhláseniami o zásadách — Zásady pre preklad publikácií International Federation of Accountants.“. Schváleným textom štandardu Medzinárodný štandard riadenia kvality 2, Previerky kvality zákaziek, je text, ktorý zverejnila IFAC v anglickom jazyku. IFAC nepreberá zodpovednosť za nepresnosť a úplnosť prekladu, ani za kroky, ktoré môžu z toho vyplývať.

Text štandardu v anglickom jazyku je International Standard on Quality Management 2, Engagement Quality Reviews, © 2020 IFAC. Všetky práva vyhradené.

Text štandardu v slovenskom jazyku je Medzinárodný štandard riadenia kvality 2, Previerky kvality zákaziek, © 2022 IFAC. Všetky práva vyhradené.

Originálny názov: International Standard on Quality Management 2, Engagement Quality Reviews.

Pre povolenie na používanie, uchovávanie a šírenie alebo iné obdobné použitie tohto dokumentu kontaktujte Permissions@ifac.org.



**International Auditing
and Assurance
Standards Board**

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