

Nowe standardy kontroli jakości:  
proces monitorowania i korygowania  
w małych firmach audytorskich ze szczególnym  
uwzględnieniem jednoosobowych działalności gospodarczych

24.01.2023 r.

dr Agnieszka Baklarz, dr Małgorzata Kutera



# PODEJŚCIE OPARTE NA RYZYKU

## Par. 8 KSKJ 1

- **ustalenie celów jakości.** Na cele jakości ustalone przez firmę składają się cele dotyczące elementów składowych systemu zarządzania jakością, które mają zostać osiągnięte przez firmę. Od firmy wymagane jest ustalenie celów jakości określonych w KSKJ 1 oraz wszelkich dodatkowych celów jakości uznanych przez firmę za niezbędne do osiągnięcia celów systemu zarządzania jakością,
- **identyfikacja i oszacowanie ryzyk dla osiągnięcia celów jakości** (zwanymi ryzykami jakości). Od firmy wymagana jest identyfikacja i oszacowanie ryzyk jakości, aby zapewnić podstawę do zaprojektowania i wdrażania reakcji na nie,
- **projektowanie i wdrażanie reakcji w odpowiedzi na ryzyka jakości.** Rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres reakcji firmy w odpowiedzi na ryzyka jakości bazują na przyczynach oszacowania ryzyk jakości i stanowią odpowiedź na nie.

# IDENTYFIKACJA RYZYK JAKOŚCI

Par. 25 KSKJ 1 – projektowanie po raz pierwszy

Firma **identyfikuje i oszacowuje ryzyka jakości**, aby zapewnić podstawę do zaprojektowania i wdrożenia reakcji. Czyniąc to, firma:

(a) **uzyskuje zrozumienie warunków, zdarzeń, okoliczności, działań lub zaniechań, które mogą niekorzystnie wpłynąć na osiągnięcie celów jakości**, w tym:

- w odniesieniu do charakteru i okoliczności firmy, dotyczących złożoności i charakterystyki działania firmy, decyzji i działań strategicznych i operacyjnych, procesów biznesowych i modelu biznesowego firmy, charakterystyki i stylu zarządzania kierownictwa, zasobów firmy, w tym zasobów zapewnianych przez dostawców usług, przepisów prawa, regulacji, standardów zawodowych oraz otoczenia, w którym działa firma oraz w przypadku firmy, która należy do sieci, rodzaju i zakresu wymogów sieci oraz usług sieciowych, o ile takie istnieją,
- w odniesieniu do rodzaju i okoliczności zleceń wykonywanych przez firmę, dotyczących rodzajów zleceń wykonywanych przez firmę i sprawozdań, które mają być wydane oraz rodzajów jednostek, dla których takie zlecenia są podejmowane,

(b) **bierze pod uwagę, w jaki sposób i w jakim stopniu warunki, zdarzenia, okoliczności, działania lub zaniechania**, o których mowa w paragrafie 25(a), **mogą niekorzystnie wpłynąć na osiągnięcie celów jakości**.

# Założenia do case study

## 1. Firma audytorska AB:

- Mała FA istnieje od 15 lat, działa jako spółka z o.o.
- W zarządzie 2 BR z czego jeden wyznaczony jako odpowiedzialny za SWKJ i monitoring, współpracuje dodatkowo 4 BR (brak podwykonawstwa), 1 aplikant (zlecenia), 1 asystent (współpraca przy części zleceń, doświadczenie w księgowości), 1 osoba do obsługi biura i księgowości wewnętrznej, zewnętrzna obsługa informatyczna
- Podstawowe usługi: badanie SF nieJZP (konsolidacja w minimalnym zakresie, bez NewConnect, bez MSR i bez usług finansowych), plany przekształcenia, dotacje (tak jako usługa atestacyjna, jak i pokrewna)

## 2. Firma audytorska MK:

- Działalność gospodarcza prowadzona od 15 lat, wyłącznie badania SF
- Właściciel jest jedynym BR, nie zatrudnia innych biegłych i nie podzleca wykonywania badań innym BR
- Jeden asystent, który wspomaga prace przy badaniu SF, zatrudniony na umowę o pracę, współpraca od 5 lat, osoba z doświadczeniem w księgowości, nie robi uprawnień BR

# RYZYKA JAKOŚCI

## stosowne wymogi etyczne

**AB:** Naruszenie niezależności tak na poziomie FA, jak i zespołu na poziomie zlecenia

**MK:**

1. Naruszenie wymogów niezależności i obiektywizmu przez FA, KBR, członka zespołu:
  - formalne wymogi wynikające z Ustawy o BR
  - zbyt wysokie uzależnienie finansowe
  - ryzyko zażyłości między FA i klientem
  - inne kwestie wpływające na obiektywizm
2. Brak prawidłowego udokumentowania wymogów niezależności dla FA, KBR, członka zespołu
3. Naruszenie wymogów niezależności przez dostawców usług (kontrolera jakości, eksperta zewnętrznego, BR wykonującego inspekcję)
4. Ryzyko naruszenia tajemnicy zawodowej przez dostawców usług

## RYZYKA JAKOŚCI

### akceptacja i kontynuacja zlecenia

#### AB:

1. Zaakceptowanie klienta / zlecenia o wysokim stopniu ryzyka bez zaprojektowania odpowiednich zabezpieczeń
2. Zaakceptowanie zbyt wielu zleceń bez możliwości ich wykonania
3. Brak ekspertów w odniesieniu do nietypowych zleceń (np. w odniesieniu do dotacji)
4. Adekwatna do ryzyka, pracochłonności i stopnia skomplikowania wycena każdego zlecenia z odpowiednim marginesem na kontrolę jakości

# RYZYKA JAKOŚCI

## akceptacja i kontynuacja zlecenia

### MK:

1. Przyjęcie zlecenia o wysokim poziomie ryzyka z punktu widzenia kompetencji FA/KBR (wiedza, doświadczenie, umiejętności)
2. Akceptacja nowego zlecenia dotyczącego spółki, która jest obciążona wysokim ryzykiem oszustwa – zaangażowanie klienta w nielegalną działalność, nieuczciwość kierownictwa, negatywne informacje o spółce
3. Oszacowanie zbyt niskiego wynagrodzenia za badanie SF – błędne rozpoznanie pracochętności zlecenia, nieprzewidziane sytuacje związane z wydłużaniem się terminów realizacji zlecenia
4. Brak prawidłowego udokumentowania procedur w zakresie akceptacji/kontynuacji zlecenia i wyboru FA do badania SF

# RYZYKA JAKOŚCI

## wykonywanie zlecenia

### AB:

1. Brak badania pozycji BO w odniesieniu do nowych zleceń (przeгляд dokumentacji poprzedniego BR)
2. Zbytnia zażyłość z obsługiwany klientem
3. Brak nadzoru nad czynnościami zespołu
4. Brak odpowiedniej ilości czasu KBR na zleceniu
5. Brak potwierdzeń zewnętrznych i uczestnictwa w inwentaryzacji
6. Brak konsultacji w odniesieniu do szacunków
7. Brak oświadczeń końcowych (w tym listy korekt)
8. Oczywiste błędy w sprawozdaniu z badania
9. Brak kontroli jakości zlecenia
10. Brak aneksów do umów
11. Brak terminowej archiwizacji zlecenia



# RYZYKA JAKOŚCI

## wykonywanie zlecenia

### MK:

1. Wykonywanie zleceń badania sprawozdań finansowych bez zachowania wszystkich wymogów prawnych wynikających z aktualnie obowiązujących standardów i ustaw
2. Brak odpowiednich kompetencji do wykonania procedur w wybranych obszarach zlecenia badania SF
3. KBR nie weryfikuje na bieżąco pracy wykonywanej przez asystenta i nie sprawuje nad nim odpowiedniego nadzoru
4. Brak ustanowionych odpowiednich kryteriów dla wykonywania kontroli jakości (dopasowanych do profilu działalności FA) oraz błędne procedury w zakresie kontroli jakości
5. Nieprzewidziane zmiany harmonogramu wykonywania zlecenia oraz opóźnienia w realizacji zleceń
6. Brak zachowania stosownych wymogów dotyczących archiwizacji akt badania

## RYZYKA JAKOŚCI

### zasoby

#### AB:

1. Konieczne szkolenia obligatoryjne
2. Odpowiednie zabezpieczenia w zakresie danych
3. Dostęp do prasy fachowej i codziennej (monitoring prasy)
4. Okresowe spotkania lub maile informujące o zmianach w prawie

## RYZYKA JAKOŚCI

### zasoby

#### MK:

1. Niewystarczające kompetencje personelu (wiedza, doświadczenie, umiejętności) do wykonywania zleceń badania SF
2. Brak odpowiednich zasobów intelektualnych
3. Brak kompetentnych dostawców usług (kontroler jakości, osoba wykonująca inspekcje, konsultant zewnętrzny)

## RYZYKA JAKOŚCI

### Ład korporacyjny i przywództwo

#### AB:

1. Wplecenie informowania i komunikowania w każdy element SWKJ (po zidentyfikowaniu słabości informowanie o niej jak najszybciej)
2. Okresowe (miesięczne) rozmowy o tematach dotyczących jakościowego wykonywania zleceń
3. Umożliwienie anonimowego zgłaszania uwag dotyczących pracy FA

## RYZYKA JAKOŚCI

### Ład korporacyjny i przywództwo

#### MK:

1. Nieodpowiedni system wynagradzania asystenta z punktu widzenia realizacji celów jakościowych
2. Brak poinformowania asystenta o zidentyfikowanych na bieżąco słabościach SWKJ oraz wynikach rocznego monitoringu i podjętych działaniach korygujących

## NOWA USŁUGA

**AB:**

**zgłaszają się bardziej skomplikowane konsolidacje oraz badania podmiotów na NewConnect**

- Stosowne wymogi etyczne: poszerzenie rozpoznania niezależności o poziom podmiotów powiązanych
- Zasoby: konieczność doszkolenia / pozyskania doświadczonych KBR oraz ekspertów od wycen
- Akceptacja i kontynuacja zlecenia: konieczność doprojektowania procedur akceptacji
- Wykonanie zlecenia: konieczność doprojektowania procedur badania, konieczność wykonywania przeglądów lub inspekcji

## NOWA USŁUGA

**MK:**

**coraz więcej zapytań dotyczy wykonania przeglądu ksiąg rachunkowych**

- Stosowne wymogi etyczne: weryfikacja zasad obiektywizmu i niezależności, kompetencji
- Akceptacja i kontynuacja zlecenia: prawidłowa identyfikacja rodzaju usługi oraz stosowanych do niej standardów wykonywania zawodu BR, konieczność zaprojektowania dodatkowych procedur akceptacji, nowy wzór umowy
- Wykonanie zlecenia: konieczność zaprojektowania nowych procedur dotyczących wykonywania tej usługi oraz sposobu ich udokumentowania

# MONITORING OKRESOWY

## AB:

- We wrześniu – październiku okresowe przeglądy zewnętrzne zakończone raportem (opis działań monitorujących, zidentyfikowane słabości, skuteczność działań naprawczych, inspekcje zamkniętych zleceń)
- Inspekcje zamkniętych zleceń dotyczące nie tylko każdego partnera ale również zleceń nowego typu lub rzadko występujących (dotacje bezpośrednio z KE czy też duże konsolidacje)
- W listopadzie – grudniu ocena systemu zarządzania jakością
- W listopadzie – grudniu poinformowanie całego zespołu o wynikach monitoringu oraz ocenie systemu i wnioskach z tego wynikających



# MONITORING OKRESOWY

## MK:

- monitoring zewnętrzny, umowa z FA zatrudniającą kilku BR, współpraca w zakresie kontroli jakości i rocznego monitoringu, w ramach którego cyklicznie musi być też przeprowadzana inspekcja zleceń KBR
- współpraca z jednym zewnętrznym BR nie spełni wymogów /łączenie funkcji - autokontrola, rotacja kontrolera jakości/
- monitoring na dzień 30 września każdego roku, zakończony raportem (opis działań monitorujących, zidentyfikowane słabości, skuteczność działań naprawczych, inspekcje zamkniętych zleceń)
- inspekcje zamkniętych zleceń dotyczą jednego KBR, właściciela FA, cykl trzyletni
- w październiku ocena systemu zarządzania jakością przez właściciela FA na podstawie wyników monitoringu, rozmowa z asystentem, wnioski, działania korygujące

Dziękujemy za uwagę 😊

