Reglementare finală
Decembrie 2020

Standardul Internațional privind Managementul Calității

Standardul Internațional privind Managementul Calității 1 (anterior Standardul Internațional privind Controlul Calității 1)

Managementul calității pentru firmele care efectuează audituri sau revizuiri ale situațiilor financiare ori alte misiuni de asigurare sau de servicii conexe

Tradus de:

CECCAR
CORPUL EXPERȚILOR CONTABILI ȘI CONTABILILOR AUTORIZAȚI
ROMÂNIA 1921

ContaȚi pe Noi. ContaȚi, cu Noi.
De 100 de ani!

IAASB
International Auditing and Assurance Standards Board

Despre IAASB

Acest document a fost elaborat și aprobat de Consiliul pentru Standarde Internaționale de Audit și Asigurare.

Obiectivul IAASB este de a servi interesul public prin elaborarea de standarde de audit, asigurare și alte standarde conexe de înaltă calitate și prin facilitarea convergenței standardelor internaționale și naționale de audit și asigurare, crescând astfel calitatea și consecvența activității în întreaga lume și întărind încrederea publicului în profesia globală de audit și asigurare.

IAASB elaborează standarde de audit și asigurare și îndrumări pentru utilizarea de către toți profesioniștii contabili, conform unui proces comun de normalizare ce implică Consiliul de Supraveghere în Interesul Public, care are rolul de supraveghere a activităților IAASB, și Grupul consultativ al IAASB, care contribuie cu recomandări de interes public la procesul de elaborare a standardelor și îndrumărilor. Structurile și procesele care susțin operațiunile IAASB sunt facilitate de International Federation of Accountants (IFAC).

Pentru informații privind drepturile de autor, mărcile comerciale și permisiunile, a se vedea pagina 82.

Traducător: Ana-Maria Racea, economist relații internaționale, CECCAR

Comitetul de revizuire:

- Coordonator: Conf. univ. dr. Adrian Groșanu, auditor financiar / expert contabil, Universitatea Babeș-Bolyai, Cluj-Napoca
- Nicoleta Rusu, director Audit & Assurance / auditor, KPMG Audit
- Oana Buhăescu, director Audit/Manufacturing/Assurance, Deloitte

STANDARDUL INTERNAȚIONAL PRIVIND MANAGEMENTUL CALITĂȚII 1

MANAGEMENTUL CALITĂȚII PENTRU FIRMELE CARE EFECTUEAZĂ AUDITURI SAU REVIZUIRI ALE SITUAȚIILOR FINANCIARE ORI ALTE MISIUNI DE ASIGURARE SAU DE SERVICII CONEXE

(În vigoare începând cu data de 15 decembrie 2022)

CUPRINS

	Punctul
Introducere	
Domeniul de aplicare al prezentului ISQM	1-5
Sistemul de management al calității din cadrul firmei	6-11
Autoritatea prezentului ISQM	12
Data intrării în vigoare	13
Obiectiv	14-15
Definiții	16
Dispoziții	
Aplicarea dispozițiilor relevante și conformitatea cu acestea	17-18
Sistemul de management al calității	19-22
Procesul de evaluare a riscului din cadrul firmei	23-27
Guvernanța și conducerea	28
Dispoziții de etică relevante	29
Acceptarea și continuarea relațiilor cu clienții și ale misiunilor specifice	30
Efectuarea misiunii	31
Resurse	32
Informațiile și comunicarea	33
Răspunsuri specificate	34
Procesul de monitorizare și remediere	35-47
Dispozițiile rețelei sau serviciile rețelei	48-52
Evaluarea sistemului de management al calității	53-56

Documentarea 57-60

Materiale privind aplicarea și alte materiale explicative

Domeniul de aplicare al prezentului ISQM A1-A2

Sistemul de management al calității din cadrul firmei A3-A5

Autoritatea prezentului ISQM A6-A9

Definiții A10-A28

Aplicarea dispozițiilor relevante și conformitatea cu acestea A29

Sistemul de management al calității A30-A38

Procesul de evaluare a riscului din cadrul firmei A39-A54

Guvernanța și conducerea A55-A61

Dispoziții de etică relevante A62-A66

Acceptarea și continuarea relațiilor cu clienții și ale misiunilor specifice A67-A74

Efectuarea misiunii A75-A85

Resurse A86-A108

Informațiile și comunicarea A109-A115

Răspunsuri specificate A116-A137

Procesul de monitorizare și remediere A138-A174

Dispozițiile rețelei sau serviciile rețelei A175-A186

Evaluarea sistemului de management al calității A187-A201

Documentarea A202-A206

Standardul Internațional privind Managementul Calității (ISQM) 1, *Managementul calității pentru firmele care efectuează audituri sau revizuiri ale situațiilor financiare ori alte misiuni de asigurare sau de servicii conexe*, trebuie citit în paralel cu *Prefața la reglementările internaționale de management al calității, audit, revizuire, alte servicii de asigurare și servicii conexe*.

Introducere

Domeniul de aplicare al prezentului ISQM

1. Prezentul Standard Internațional privind Managementul Calității (ISQM) tratează responsabilitățile unei firme privind proiectarea, implementarea și funcționarea unui sistem de management al calității aferent auditurilor sau revizuirilor situațiilor financiare ori altor misiuni de asigurare sau de servicii conexe.

2. Revizuirea calității misiunilor face parte din sistemul de management al calității din cadrul unei firme și:

   (a) Prezentul ISQM tratează responsabilitatea firmei de a stabili politici sau proceduri care să trateze misiunile pentru care se impune revizuirea calității.

   (b) ISQM 2[1] tratează desemnarea și eligibilitatea persoanei care revizuiește calitatea misiunii, precum și efectuarea și documentarea revizuirii calității misiunii.

3. Alte reglementări ale Consiliului pentru Standarde Internaționale de Audit și Asigurare (IAASB):

   (a) Au la bază premisa că firma intră sub incidența ISQM-urilor sau a unor dispoziții naționale care sunt cel puțin la fel de stricte;[2] și

   (b) Includ dispoziții în legătură cu managementul calității la nivel de misiune pentru partenerii de misiune și alți membri ai echipei misiunii. De exemplu, ISA 220 (revizuit) tratează responsabilitățile specifice ale auditorului în ceea ce privește managementul calității la nivel de misiune pentru un audit al situațiilor financiare și responsabilitățile conexe ale partenerului de misiune. (A se vedea punctul A1)

4. Prezentul ISQM trebuie citit în paralel cu dispozițiile de etică relevante. Legile, reglementările sau dispozițiile de etică relevante pot stabili responsabilități pentru managementul calității din cadrul firmei dincolo de cele descrise în prezentul ISQM. (A se vedea punctul A2)

5. Prezentul ISQM se aplică tuturor firmelor care efectuează audituri sau revizuiri ale situațiilor financiare ori alte misiuni de asigurare sau de servicii conexe (adică dacă firma efectuează oricare dintre aceste tipuri de misiuni, se aplică prezentul ISQM, iar sistemul de management al calității stabilit în conformitate cu dispozițiile prezentului ISQM facilitează efectuarea tuturor acelor misiuni în mod consecvent de către firmă).

Sistemul de management al calității din cadrul firmei

6. Un sistem de management al calității funcționează într-o manieră continuă și repetitivă și este sensibil la modificările naturii și circumstanțelor firmei și ale misiunilor sale. De asemenea, un astfel de sistem nu funcționează liniar. Totuși, în sensul prezentului ISQM, un sistem de management al calității tratează următoarele opt componente: (A se vedea punctul A3)

   (a) Procesul de evaluare a riscurilor din cadrul firmei;

   (b) Guvernanța și conducerea;

---

1 ISQM 2, *Revizuirea calității misiunilor*

2 A se vedea, de exemplu, Standardul Internațional de Audit (ISA) 220 (revizuit), *Managementul calității pentru un audit al situațiilor financiare*, punctul 3

(c) Dispozițiile de etică relevante;

(d) Acceptarea și continuarea relațiilor cu clienții și ale misiunilor specifice;

(e) Efectuarea misiunilor;

(f) Resursele;

(g) Informațiile și comunicarea; și

(h) Procesul de monitorizare și remediere.

7. Prezentul ISQM îi impune firmei să aplice o abordare bazată pe riscuri pentru proiectarea, implementarea și funcționarea componentelor sistemului de management al calității într-o manieră interconectată și coordonată, astfel încât firma să gestioneze proactiv calitatea misiunilor pe care le efectuează. (A se vedea punctul A4)

8. Abordarea bazată pe riscuri este integrată în dispozițiile prezentului ISQM prin:

(a) Stabilirea obiectivelor referitoare la calitate. Obiectivele referitoare la calitate stabilite de firmă constau în obiective legate de componentele sistemului de management al calității care trebuie îndeplinite de firmă. Aceasta trebuie să stabilească obiectivele referitoare la calitate specificate de prezentul ISQM și orice obiective suplimentare referitoare la calitate considerate necesare de către firmă pentru îndeplinirea obiectivelor sistemului de management al calității.

(b) Identificarea și evaluarea riscurilor la adresa îndeplinirii obiectivelor referitoare la calitate (denumite în prezentul standard riscuri la adresa calității). Firma trebuie să identifice și să evalueze riscurile la adresa calității pentru a furniza o bază pentru proiectarea și implementarea răspunsurilor.

(c) Proiectarea și implementarea răspunsurilor pentru tratarea riscurilor la adresa calității. Natura, plasarea în timp și amploarea răspunsurilor firmei pentru tratarea riscurilor la adresa calității se bazează pe motivele aprecierilor acordate riscurilor la adresa calității și sunt sensibile la acestea.

9. Prezentul ISQM prevede că persoana căreia i-au (persoanele cărora le-au) fost desemnate responsabilitatea și răspunderea finale pentru sistemul de management al calității, în numele firmei, trebuie să evalueze cel puțin anual sistemul de management al calității și să concluzioneze dacă acesta oferă firmei asigurarea rezonabilă că obiectivele sistemului, stipulate la punctul 14 literele (a) și (b), sunt îndeplinite. (A se vedea punctul A5)

Adaptabilitate

10. La aplicarea unei abordări bazate pe riscuri, firma trebuie să ia în considerare:

(a) Natura și circumstanțele firmei; și

(b) Natura și circumstanțele misiunilor pe care le efectuează firma.

În consecință, modul în care este proiectat sistemul de management al calității din cadrul firmei, în special complexitatea și măsura în care acesta are un caracter formal, va fi diferit. De exemplu, o firmă care efectuează diferite tipuri de misiuni pentru o gamă variată de entități, inclusiv audituri ale situațiilor financiare ale entităților cotate, va trebui probabil să aibă un sistem de management al

calității și o documentație-suport mai complexe și mai formale decât o firmă care efectuează doar revizuiri ale situațiilor financiare sau misiuni de compilare.

Rețele și furnizori de servicii

11. Prezentul ISQM tratează responsabilitățile firmei atunci când aceasta:

    (a) Aparține unei rețele și se conformează dispozițiilor rețelei ori utilizează serviciile rețelei în sistemul de management al calității sau la efectuarea misiunilor; sau

    (b) Utilizează resurse de la un furnizor de servicii în sistemul său de management al calității sau la efectuarea misiunilor.

    Chiar dacă firma se conformează dispozițiilor rețelei ori utilizează serviciile rețelei sau resurse de la un furnizor de servicii, firma este responsabilă pentru sistemul său de management al calității.

Autoritatea prezentului ISQM

12. Punctul 14 conține obiectivul pe care trebuie să-l urmărească firma în aplicarea prezentului ISQM. Prezentul ISQM conține: (A se vedea punctul A6)

    (a) Dispoziții proiectate pentru a-i permite firmei să îndeplinească obiectivul de la punctul 14; (A se vedea punctul A7)

    (b) Îndrumări conexe sub formă de materiale privind aplicarea şi alte materiale explicative; (A se vedea punctul A8)

    (c) Un material introductiv care oferă contextul relevant pentru o înțelegere adecvată a prezentului ISQM; și

    (d) Definiții. (A se vedea punctul A9)

Data intrării în vigoare

13. Se impune ca până la data de 15 decembrie 2022 să fie proiectate și implementate sisteme de management al calității care să fie conforme cu prezentul ISQM, iar evaluarea sistemului de management al calității prevăzută la punctele 53-54 din prezentul ISQM trebuie efectuată în termen de cel mult un an după data de 15 decembrie 2022.

Obiectiv

14. Obiectivul firmei este de a proiecta, implementa și opera un sistem de management al calității pentru audituri sau revizuiri ale situațiilor financiare ori alte misiuni de asigurare sau de servicii conexe efectuate de firmă care să îi furnizeze acesteia asigurarea rezonabilă că:

    (a) Firma și personalul acesteia își îndeplinesc responsabilitățile în conformitate cu standardele profesionale și cu dispozițiile legale și de reglementare aplicabile și desfășoară misiuni în conformitate cu astfel de standarde și dispoziții; și

    (b) Rapoartele misiunilor emise de firmă sau de partenerii de misiune sunt adecvate în circumstanțele date.

15. Interesul public este deservit prin efectuarea consecventă a unor misiuni de calitate. Proiectarea, implementarea și funcționarea sistemului de management al calității permite efectuarea consecventă

a unor misiuni de calitate, furnizându-i firmei o asigurare rezonabilă că au fost îndeplinite obiectivele sistemului de management al calității, stipulate la punctul 14 literele (a) și (b). Misiunile de calitate sunt realizate prin planificarea și efectuarea misiunilor și prin raportarea cu privire la acestea în conformitate cu standardele profesionale și cu dispozițiile legale și de reglementare aplicabile. Îndeplinirea obiectivelor acelor standarde și conformarea cu dispozițiile legilor și reglementărilor aplicabile implică exercitarea raționamentului profesional și, atunci când se aplică tipului de misiune, exercitarea scepticismului profesional.

Definiții

16. În contextul prezentului ISQM, următorii termeni au înțelesurile atribuite mai jos:

(a) Deficiență în sistemul de management al calității din cadrul firmei (denumită „deficiență" în prezentul ISQM) – Aceasta există atunci când: (A se vedea punctele A10, A159-A160)

(i) Nu a fost stabilit un obiectiv referitor la calitate necesar pentru îndeplinirea obiectivului sistemului de management al calității;

(ii) Nu a fost identificat sau evaluat corespunzător un risc la adresa calității sau o combinație de riscuri la adresa calității; (A se vedea punctul A11)

(iii) Un răspuns sau o combinație de răspunsuri nu reduce la un nivel acceptabil de scăzut probabilitatea materializării unui risc conex la adresa calității deoarece răspunsul nu este (răspunsurile nu sunt) proiectat(e), implementat(e) corespunzător sau nu funcționează corespunzător; sau

(iv) O dispoziție din prezentul ISQM a rămas netratată deoarece un alt aspect al sistemului de management al calității lipsește sau nu este proiectat, implementat corespunzător sau nu funcționează corespunzător. (A se vedea punctul A12)

(b) Documentația misiunii – Evidența activităților efectuate, a rezultatelor obținute și a concluziilor la care a ajuns practicianul (uneori se utilizează și termenul „documente de lucru").

(c) Partener de misiune[3] – Partenerul sau o altă persoană din cadrul firmei care este responsabil(ă) pentru misiune și efectuarea acesteia, precum și pentru raportul emis în numele firmei și care, după caz, are autoritatea adecvată acordată de un organism profesional, legal sau de reglementare.

(d) Revizuirea calității misiunii – O evaluare obiectivă a raționamentelor semnificative realizate de echipa misiunii și a concluziilor formulate, efectuată de persoana care revizuiește calitatea misiunii și finalizată la data raportului misiunii sau înainte de această dată.

(e) Persoana care revizuiește calitatea misiunii – Un partener, o altă persoană din firmă sau o persoană din afara acesteia, desemnat(ă) de firmă pentru a efectua revizuirea calității misiunii.

(f) Echipa misiunii – Toți partenerii și personalul care efectuează misiunea și orice alte persoane care efectuează proceduri aferente misiunii, mai puțin experții externi[4] și auditorii interni care furnizează asistență directă pentru o misiune. (A se vedea punctul A13)

---

[3] Termenii „partener de misiune" și „partener" trebuie interpretați, după caz, ca făcând referire la termenii echivalenți lor din sectorul public.

[4] ISA 620, *Utilizarea activității unui expert al auditorului*, punctul 6 litera (a), definește termenul „expert al auditorului".

(g) Inspecții externe – Inspecții sau investigații desfășurate de o autoritate de supraveghere externă în legătură cu sistemul de management al calității din cadrul firmei sau cu misiunile efectuate de firmă. (A se vedea punctul A14)

(h) Constatări (în legătură cu un sistem de management al calității) – Informații privind proiectarea, implementarea și funcționarea sistemului de management al calității care au fost colectate din efectuarea activităților de monitorizare, a inspecțiilor externe și din alte surse relevante, care indică faptul că ar putea exista una sau mai multe deficiențe. (A se vedea punctele A15-A17)

(i) Firmă – Un practician individual, un parteneriat sau o corporație ori o altă entitate de profesioniști contabili, sau echivalentul unei astfel de entități din sectorul public. (A se vedea punctul A18)

(j) Entitate cotată – O entitate ale cărei acțiuni, titluri sau datorii sunt cotate sau listate pe o bursă de valori recunoscută ori sunt tranzacționate conform reglementărilor unei burse de valori recunoscute sau ale unui alt organism echivalent.

(k) Firmă din rețea – O firmă sau o entitate care aparține unei rețele.

(l) Rețea – O structură mai mare: (A se vedea punctul A19)

  (i) Care are ca scop cooperarea; și

  (ii) Care are ca scop clar împărțirea profitului sau a costurilor ori care are aceiași proprietari, este sub control comun sau are aceeași conducere, are politici sau proceduri comune de management al calității, are o strategie de afaceri comună, utilizează un nume de marcă comun sau utilizează în comun o parte semnificativă a resurselor profesionale.

(m) Partener – Orice persoană care are autoritatea de a încheia angajamente în numele firmei în ceea ce privește efectuarea unei misiuni de servicii profesionale.

(n) Personal – Partenerii și angajații firmei. (A se vedea punctele A20-A21)

(o) Raționament profesional – Aplicarea pregătirii, a cunoștințelor și a experienței relevante, în contextul standardelor profesionale, pentru a lua decizii în cunoștință de cauză cu privire la demersurile adecvate pentru proiectarea, implementarea și funcționarea sistemului de management al calității din cadrul firmei.

(p) Standarde profesionale – Standardele pentru misiuni ale IAASB, așa cum sunt definite în *Prefața la reglementările internaționale de management al calității, audit, revizuire, alte servicii de asigurare și servicii conexe* și în dispozițiile de etică relevante.

(q) Obiective referitoare la calitate – Rezultatele dorite în legătură cu componentele sistemului de management al calității care trebuie îndeplinite de firmă.

(r) Risc la adresa calității – Un risc care prezintă o posibilitate rezonabilă:

  (i) De a apărea; și

  (ii) De a afecta negativ, individual sau în combinație cu alte riscuri, îndeplinirea unuia sau mai multor obiective referitoare la calitate.

(s) Asigurare rezonabilă – În contextul ISQM-urilor, un nivel ridicat, însă nu absolut, de asigurare.

(t) Dispoziții de etică relevante – Principii de etică profesională și dispoziții de etică aplicabile profesioniștilor contabili atunci când efectuează misiuni de tipul auditurilor sau revizuirilor situațiilor financiare ori alte misiuni de asigurare sau de servicii conexe. Dispozițiile de etică relevante cuprind, de obicei, prevederile Codului IESBA care se referă la auditurile sau revizuirile situațiilor financiare ori la alte misiuni de asigurare sau de servicii conexe, împreună cu dispozițiile naționale care sunt mai restrictive. (A se vedea punctele A22-A24, A62)

(u) Răspuns (în legătură cu un sistem de management al calității) – Politici și proceduri proiectate și implementate de firmă pentru a trata unul sau mai multe riscuri la adresa calității: (A se vedea punctele A25-A27, A50)

(i) Politicile sunt afirmații cu privire la ceea ce ar trebui sau ceea ce nu ar trebui făcut pentru a trata un risc (riscuri) la adresa calității. Astfel de afirmații pot fi documentate, prevăzute în mod explicit în comunicări sau indicate prin intermediul acțiunilor și deciziilor.

(ii) Procedurile sunt acțiuni de implementare a politicilor.

(v) Furnizor de servicii (în contextul prezentului ISQM) – O persoană sau o organizație din afara firmei care furnizează o resursă utilizată în sistemul de management al calității sau la efectuarea misiunilor. Furnizorii de servicii nu includ rețeaua firmei, alte firme din rețea sau alte structuri sau organizații din rețea. (A se vedea punctele A28, A105)

(w) Angajați – Alți profesioniști decât partenerii, inclusiv orice experți angajați de firmă.

(x) Sistem de management al calității – Un sistem proiectat, implementat și operat de o firmă pentru a-i furniza acesteia asigurarea rezonabilă că:

(i) Firma și personalul său își îndeplinesc responsabilitățile în conformitate cu standardele profesionale și cu dispozițiile legale și de reglementare aplicabile și desfășoară misiuni în conformitate cu aceste standarde și dispoziții; și

(ii) Rapoartele misiunilor emise de firmă sau de partenerii de misiune sunt adecvate în circumstanțele date.

Dispoziții

Aplicarea dispozițiilor relevante și conformitatea cu acestea

17. Firma trebuie să se conformeze fiecărei dispoziții din prezentul ISQM, cu excepția cazului în care dispoziția nu este relevantă pentru firmă ca urmare a naturii și circumstanțelor firmei sau ale misiunilor sale. (A se vedea punctul A29)

18. Persoana căreia i-au (persoanele cărora le-au) fost desemnate responsabilitatea și răspunderea finale pentru sistemul de management al calității și persoana căreia i-a (persoanele cărora le-a) fost desemnată responsabilitatea operațională pentru sistemul de management al calității din cadrul firmei trebuie să înțeleagă prezentul ISQM, inclusiv materialele privind aplicarea și alte materiale explicative, pentru a înțelege obiectivul prezentului ISQM și pentru a aplica dispozițiile acestuia în mod corespunzător.

Sistemul de management al calității

19. Firma trebuie să elaboreze, să implementeze și să opereze un sistem de management al calității. În acest sens, firma trebuie să-și exercite raționamentul profesional, ținând cont de natura și circumstanțele firmei și ale misiunilor sale. Componenta referitoare la guvernanță și conducere a sistemului de management al calității stabilește mediul care sprijină proiectarea, implementarea și funcționarea sistemului de management al calității. (A se vedea punctele A30-A31)

Responsabilități

20. Firma trebuie să atribuie: (A se vedea punctele A32-A35)

    (a) Responsabilitatea și răspunderea finale pentru sistemul de management al calității directorului executiv al firmei sau managing partnerului firmei (sau echivalentului acestuia) ori, după caz, consiliului director al partenerilor (sau echivalentului acestuia);

    (b) Responsabilitatea operațională pentru sistemul de management al calității;

    (c) Responsabilitatea operațională pentru aspecte specifice ale sistemului de management al calității, inclusiv:

        (i) Conformitatea cu dispozițiile privind independența; și (A se vedea punctul A36)

        (ii) Procesul de monitorizare și remediere.

21. Pentru atribuirea rolurilor de la punctul 20, firma trebuie să determine că persoana respectivă (persoanele respective): (A se vedea punctul A37)

    (a) Are (au) experiența, cunoștințele, influența și autoritatea adecvate în cadrul firmei, precum și suficient timp pentru a-și îndeplini responsabilitatea care i-a (le-a) fost atribuită; și (A se vedea punctul A38)

    (b) Înțelege (înțeleg) rolul care i-a (le-a) fost desemnat și faptul că poartă răspunderea pentru îndeplinirea acestuia.

22. Firma trebuie să determine că persoana căreia i-a (persoanele cărora le-a) fost desemnată responsabilitatea operațională pentru sistemul de management al calității, conformitatea cu dispozițiile privind independența și procesul de monitorizare și remediere are (au) o cale de comunicare directă cu persoana căreia i-au (persoanele cărora le-au) fost desemnate responsabilitatea și răspunderea finale pentru sistemul de management al calității.

Procesul de evaluare a riscului din cadrul firmei

23. Firma trebuie să proiecteze și să implementeze o procedură de evaluare a riscurilor pentru a stabili obiective referitoare la calitate, pentru a identifica și a evalua riscurile la adresa calității și pentru a proiecta și implementa răspunsurile pentru tratarea riscurilor la adresa calității. (A se vedea punctele A39-A41)

24. Firma trebuie să stabilească obiectivele referitoare la calitate specificate de prezentul ISQM și orice obiective suplimentare referitoare la calitate considerate necesare de către firmă pentru îndeplinirea obiectivelor sistemului de management al calității. (A se vedea punctele A42-A44)

25. Firma trebuie să identifice și să evalueze riscurile la adresa calității pentru a furniza o bază pentru proiectarea și implementarea răspunsurilor. În acest scop, firma trebuie:

(a) Să înțeleagă condițiile, evenimentele, circumstanțele, acțiunile sau inacțiunile care ar putea afecta negativ îndeplinirea obiectivelor referitoare la calitate, inclusiv: (A se vedea punctele A45-A47)

(i) În ceea ce privește natura și circumstanțele firmei, cele care au legătură cu:

a. Complexitatea și caracteristicile operaționale ale firmei;

b. Deciziile și acțiunile operaționale și strategice, procesele de afaceri și modelul de afaceri ale firmei;

c. Caracteristicile și stilul de management al conducerii;

d. Resursele firmei, inclusiv resursele furnizate de furnizorii de servicii;

e. Legile, reglementările, standardele profesionale și mediul în care funcționează firma; și

f. În cazul unei firme care aparține unei rețele, natura și amploarea dispozițiilor rețelei și serviciilor rețelei, dacă există.

(i) În ceea ce privește natura și circumstanțele misiunilor efectuate de firmă, cele care au legătură cu:

a. Tipurile de misiuni efectuate de firmă și rapoartele care vor fi emise; și

b. Tipurile de entități pentru care se desfășoară astfel de misiuni.

(b) Să țină cont de modul și de gradul în care condițiile, evenimentele, circumstanțele, acțiunile sau inacțiunile de la punctul 25 litera (a) pot afecta negativ îndeplinirea obiectivelor referitoare la calitate. (A se vedea punctul A48)

26. Firma trebuie să elaboreze și să implementeze răspunsuri pentru a trata riscurile la adresa calității într-o manieră care este bazată pe motivele aprecierilor acordate riscurilor la adresa calității și este sensibilă la acestea. Răspunsurile firmei trebuie să includă și răspunsurile specificate la punctul 34. (A se vedea punctele A49-A51)

27. Firma trebuie să stabilească politici sau proceduri elaborate pentru a identifica informațiile care arată că sunt necesare obiective suplimentare referitoare la calitate, ori riscuri la adresa calității sau răspunsuri modificate sau suplimentare, ca urmare a schimbării naturii și circumstanțelor firmei sau ale misiunilor acesteia. Dacă sunt identificate astfel de informații, firma trebuie să le analizeze și, dacă este cazul: (A se vedea punctele A52-A53)

(a) Să stabilească obiective suplimentare referitoare la calitate sau să modifice obiectivele suplimentare referitoare la calitate stabilite deja; (A se vedea punctul A54)

(b) Să identifice și să evalueze riscurile suplimentare la adresa calității, să modifice riscurile la adresa calității sau să reevalueze riscurile la adresa calității; sau

(c) Să proiecteze și să implementeze răspunsuri suplimentare sau să modifice răspunsurile.

Guvernanța și conducerea

28. Firma trebuie să stabilească următoarele obiective referitoare la calitate care tratează guvernanța și conducerea firmei, ce stabilesc mediul care sprijină sistemul de management al calității:

(a) Firma demonstrează un angajament față de calitate prin intermediul unei culturi care se extinde la nivelul întregii firme și care recunoaște și consolidează: (A se vedea punctele A55-A56)

(i) Rolul firmei în deservirea interesului public, prin efectuarea unor misiuni de calitate în mod consecvent;

(ii) Importanța eticii, valorilor și atitudinilor profesionale;

(iii) Responsabilitatea față de calitate a întregului personal în ce privește efectuarea misiunilor sau a activităților în contextul sistemului de management al calității, precum și comportamentul așteptat din partea acestuia; și

(iv) Importanța calității în deciziile și acțiunile strategice ale firmei, inclusiv în prioritățile financiare și operaționale ale acesteia.

(b) Conducerea este responsabilă și poartă răspunderea pentru calitate. (A se vedea punctul A57)

(c) Conducerea demonstrează un angajament față de calitate prin intermediul acțiunilor și al comportamentelor sale. (A se vedea punctul A58)

(d) Structura organizatorică și desemnarea rolurilor, a responsabilităților și a autorității sunt adecvate pentru a permite proiectarea, implementarea și funcționarea sistemului de management al calității din cadrul firmei. (A se vedea punctele A32, A33, A35, A59)

(e) Există o planificare privind necesarul de resurse, inclusiv de resurse financiare, iar resursele sunt obținute, alocate sau atribuite într-o manieră consecventă cu angajamentul față de calitate al firmei. (A se vedea punctele A60-A61)

Dispoziții de etică relevante

29. Firma trebuie să stabilească următoarele obiective referitoare la calitate care tratează îndeplinirea responsabilităților în conformitate cu dispozițiile de etică relevante, inclusiv cu cele privind independența: (A se vedea punctele A62-A64, A66)

(a) Firma și personalul său:

(i) Înțeleg dispozițiile de etică relevante care se aplică firmei și misiunilor acesteia; și (A se vedea punctele A22, A24)

(ii) Își îndeplinesc responsabilitățile în legătură cu dispozițiile de etică relevante care se aplică firmei și misiunilor acesteia.

(b) Alte părți, inclusiv rețeaua, firmele din rețea, persoanele din rețea sau din firmele din rețea ori furnizorii de servicii, care fac obiectul dispozițiilor de etică relevante ce se aplică firmei și misiunilor acesteia:

(i) Înțeleg dispozițiile de etică relevante care li se aplică; și (A se vedea punctele A22, A24, A65)

(ii) Își îndeplinesc responsabilitățile în legătură cu dispozițiile de etică relevante care li se aplică.

Acceptarea și continuarea relațiilor cu clienții și ale misiunilor specifice

30. Firma trebuie să stabilească următoarele obiective referitoare la calitate care tratează acceptarea și continuarea relațiilor cu clienții și ale misiunilor specifice:

    (a) Raționamentele firmei pentru a decide dacă să accepte sau să continue o relație cu un client sau o misiune specifică sunt corespunzătoare pe baza:

        (i) Informațiilor obținute despre natura și circumstanțele misiunii și integritatea și valorile etice ale clientului (inclusiv conducerea acestuia și, după caz, persoanele responsabile cu guvernanța), care sunt suficiente pentru a susține acele raționamente; și (A se vedea punctele A67-A71)

        (ii) Abilității firmei de a efectua misiunea în conformitate cu standardele profesionale și cu dispozițiile legale și de reglementare aplicabile. (A se vedea punctul A72)

    (b) Prioritățile financiare și operaționale ale firmei nu conduc la raționamente necorespunzătoare pentru decizia privind acceptarea sau continuarea unei relații cu un client sau a unei misiuni specifice. (A se vedea punctele A73-A74)

Efectuarea misiunii

31. Firma trebuie să stabilească următoarele obiective referitoare la calitate care tratează efectuarea unor misiuni de calitate:

    (a) Echipele misiunilor își înțeleg și își îndeplinesc responsabilitățile în legătură cu misiunile, inclusiv, după caz, responsabilitatea generală a partenerilor de misiune de a gestiona și de a asigura calitatea misiunii și de a se implica suficient și corespunzător pe tot parcursul misiunii. (A se vedea punctul A75)

    (b) Natura, plasarea în timp și amploarea coordonării și supervizării echipelor misiunilor și revizuirea activităților efectuate sunt corespunzătoare în contextul naturii și circumstanțelor misiunilor și al resurselor atribuite sau puse la dispoziție echipelor misiunilor, iar activitățile efectuate de membrii cu mai puțină experiență ai echipelor misiunilor sunt coordonate, supervizate și revizuite de membrii cu mai multă experiență ai echipelor misiunilor. (A se vedea punctele A76-A77)

    (c) Echipele misiunilor exercită un raționament profesional adecvat și, atunci când se aplică tipului de misiune, un scepticism profesional adecvat. (A se vedea punctul A78)

    (d) Există o consultare cu privire la aspectele dificile sau controversate, iar concluziile convenite sunt implementate. (A se vedea punctele A79-A81)

    (e) Diferențele de opinie din cadrul echipei misiunii ori dintre echipa misiunii și persoana care revizuiește calitatea misiunii sau persoanele care realizează activități ce țin de sistemul de management al calității din cadrul firmei sunt aduse în atenția firmei și rezolvate. (A se vedea punctul A82)

    (f) Documentația misiunii este alcătuită în timp util după data raportului misiunii și face obiectul unei mentenanțe și retenții adecvate pentru a corespunde nevoilor firmei și a se conforma legilor, reglementărilor, dispozițiilor de etică relevante sau standardelor profesionale. (A se vedea punctele A83-A85)

Resurse

32. Firma trebuie să stabilească următoarele obiective referitoare la calitate care tratează obținerea, dezvoltarea, utilizarea, păstrarea, alocarea și atribuirea corespunzătoare ale resurselor în timp util pentru a permite proiectarea, implementarea și funcționarea sistemului de management al calității: (A se vedea punctele A86-A87)

Resurse umane

(a) Se angajează, se dezvoltă și se păstrează personalul, iar acesta dispune de competența și abilitățile necesare pentru: (A se vedea punctele A88-A90)

(i) A efectua consecvent misiuni de calitate, având inclusiv cunoștințele relevante sau experiența relevantă pentru misiunile efectuate de firmă; sau

(ii) A efectua activități sau a îndeplini responsabilități în legătură cu funcționarea sistemului de management al calității din cadrul firmei.

(b) Personalul demonstrează un angajament față de calitate prin acțiunile și comportamentele sale, își dezvoltă și își menține competența corespunzătoare desfășurării rolurilor sale și este tras la răspundere sau primește recunoaștere prin intermediul unor evaluări, compensări, promovări și al altor stimulente, la momentul oportun. (A se vedea punctele A91-A93)

(c) Personalul este suplimentat din surse externe (adică rețeaua, o altă firmă din rețea sau un furnizor de servicii) atunci când firma nu dispune de personal suficient sau adecvat pentru a permite funcționarea sistemului de management al calității din cadrul firmei sau efectuarea misiunilor. (A se vedea punctul A94)

(d) Pentru fiecare misiune sunt desemnați membri ai echipei misiunii, inclusiv un partener de misiune, care au competența și abilitățile corespunzătoare, fiindu-le pus la dispoziție inclusiv suficient timp, pentru a efectua în mod consecvent misiuni de calitate. (A se vedea punctele A88-A89, A95-A97)

(e) Pentru efectuarea activităților din cadrul sistemului de management al calității sunt desemnate persoane care au competența și abilitățile necesare, inclusiv suficient timp, pentru a efectua aceste activități.

Resurse tehnologice

(f) Sunt obținute sau dezvoltate, implementate, menținute și utilizate resurse tehnologice adecvate pentru a permite funcționarea sistemului de management al calității din cadrul firmei și efectuarea misiunilor. (A se vedea punctele A98-A101, A104)

Resurse intelectuale

(g) Sunt obținute sau dezvoltate, implementate, menținute și utilizate resurse intelectuale adecvate pentru a permite funcționarea sistemului de management al calității din cadrul firmei și efectuarea unor misiuni de calitate în mod consecvent, iar aceste resurse intelectuale sunt consecvente cu standardele profesionale și cu dispozițiile legale și de reglementare aplicabile, după caz. (A se vedea punctele A102-A104)

Furnizori de servicii

(h) Resursele umane, tehnologice sau intelectuale de la furnizori de servicii sunt adecvate pentru a fi utilizate în sistemul de management al calității din cadrul firmei și la efectuarea misiunilor, ținând cont de obiectivele referitoare la calitate de la punctul 32 literele (d), (e), (f) și (g). (A se vedea punctele A105-A108)

Informațiile și comunicarea

33. Firma trebuie să stabilească următoarele obiective referitoare la calitate care tratează obținerea, generarea sau utilizarea de informații în legătură cu sistemul de management al calității, precum și comunicarea în timp util a informațiilor în interiorul firmei și către părți din afara acesteia pentru a permite proiectarea, implementarea și funcționarea sistemului de management al calității: (A se vedea punctul A109)

(a) Sistemul informațional identifică, colectează, procesează și menține informații relevante și credibile care sprijină sistemul de management al calității, fie din surse interne, fie din surse externe. (A se vedea punctele A110-A111)

(b) Cultura firmei recunoaște și întărește responsabilitatea personalului de a partaja informații atât cu firma, cât și în cadrul personalului. (A se vedea punctul A112)

(c) Sunt partajate informații relevante și credibile la nivelul întregii firme și cu echipele misiunilor, inclusiv: (A se vedea punctul A112)

(i) Sunt comunicate informații personalului și echipelor misiunilor, iar natura, plasarea în timp și amploarea informațiilor sunt suficiente pentru a le permite acestora să-și înțeleagă și să-și îndeplinească responsabilitățile legate de efectuarea activităților în cadrul sistemului de management al calității sau misiunilor; și

(ii) Personalul și echipele misiunilor comunică informații firmei atunci când efectuează activități în cadrul sistemului de management al calității sau misiunilor.

(d) Sunt comunicate informații relevante și credibile părților externe, inclusiv:

(i) Sunt comunicate informații de către firmă către rețeaua firmei sau în cadrul rețelei firmei ori către furnizorii de servicii, dacă există, permițând rețelei ori furnizorilor de servicii să-și îndeplinească responsabilitățile legate de dispozițiile rețelei sau serviciile rețelei ori de resursele pe care le furnizează; și (A se vedea punctul A113)

(ii) Sunt comunicate informații către exterior atunci când legile, reglementările sau standardele profesionale prevăd acest lucru sau pentru a sprijini înțelegerea sistemului de management al calității de către părțile externe. (A se vedea punctele A114-A115)

Răspunsuri specificate

34. Pentru proiectarea și implementarea răspunsurilor în conformitate cu punctul 26, firma trebuie să includă următoarele răspunsuri: (A se vedea punctul A116)

(a) Firma stabilește politici sau proceduri pentru:

(i) Identificarea, evaluarea și tratarea amenințărilor la adresa conformității cu dispozițiile de etică relevante; și (A se vedea punctul A117)

(ii) Identificarea, comunicarea, evaluarea și raportarea oricăror încălcări ale dispozițiilor de etică relevante și răspunsuri adecvate la cauzele și consecințele încălcărilor, în timp util. (A se vedea punctele A118-A119)

(b) Firma obține, cel puțin anual, o confirmare documentată privind conformitatea cu dispozițiile privind independența pentru tot personalul pentru care dispozițiile de etică relevante prevăd independența.

(c) Firma stabilește politici sau proceduri pentru primirea, investigarea și soluționarea plângerilor și acuzațiilor cu privire la neefectuarea activităților în conformitate cu standardele profesionale și cu dispozițiile legale și de reglementare aplicabile ori la neconformitatea cu politicile sau procedurile firmei stabilite în conformitate cu prezentul ISQM. (A se vedea punctele A120-A121)

(d) Firma stabilește politici sau proceduri care tratează circumstanțele în care:

(i) Firma descoperă informații, ulterior acceptării sau continuării relației cu un client sau a unei misiuni specifice, care ar fi determinat firma să refuze relația cu acel client sau misiunea specifică dacă informațiile ar fi fost cunoscute înainte de acceptarea sau continuarea relației clientul sau a misiunii specifice; sau (A se vedea punctele A122-A123)

(ii) Firma este obligată prin legi sau reglementări să accepte o relație cu un client sau o misiune specifică. (A se vedea punctul A123)

(e) Firma stabilește politici sau proceduri care: (A se vedea punctele A124-A126)

(i) Impun comunicarea cu persoanele responsabile cu guvernanța atunci când se efectuează un audit al situațiilor financiare ale entităților cotate cu privire la modul în care sistemul de management al calității susține efectuarea consecventă a unor misiuni de audit de calitate; (A se vedea punctele A127-A129)

(ii) Tratează momentele în care este adecvat din alte motive să se comunice cu părți externe cu privire la sistemul de management al calității din cadrul firmei; și (A se vedea punctul A130)

(iii) Tratează informațiile care vor fi furnizate atunci când se comunică în exterior în conformitate cu punctul 34 litera (e) subpunctele (i) și (ii), inclusiv natura, plasarea în timp și amploarea comunicării și forma adecvată a acesteia. (A se vedea punctele A131-A132)

(f) Firma stabilește politici sau proceduri care tratează revizuirea calității misiunilor în conformitate cu ISQM 2 și prevăd revizuirea calității misiunii pentru:

(i) Auditurile situațiilor financiare ale entităților cotate;

(ii) Auditurile sau alte misiuni pentru care legile sau reglementările prevăd revizuirea calității misiunii; și (A se vedea punctul A133)

(iii) Auditurile sau alte misiuni pentru care firma stabilește că o revizuire a calității misiunii reprezintă răspunsul adecvat pentru a trata unul sau mai multe riscuri la adresa calității. (A se vedea punctele A134-A137)

Procesul de monitorizare și remediere

35. Firma trebuie să stabilească un proces de monitorizare și remediere pentru: (A se vedea punctul A138)

    (a) A furniza informații relevante, credibile și oportune cu privire la proiectarea, implementarea și funcționarea sistemului de management al calității.

    (b) A lua măsurile adecvate pentru a răspunde la deficiențele identificate, astfel încât acestea să fie remediate în timp util.

Proiectarea și efectuarea activităților de monitorizare

36. Firma trebuie să proiecteze și să efectueze activități de monitorizare pentru a furniza o bază pentru identificarea deficiențelor.

37. Pentru a determina natura, plasarea în timp și amploarea activităților de monitorizare, firma trebuie să ia în considerare: (A se vedea punctele A139-A142)

    (a) Motivele pentru aprecierile acordate riscurilor la adresa calității;

    (b) Modul în care au fost proiectate răspunsurile;

    (c) Modul în care au fost proiectate procesul de evaluare a riscurilor și procesul de monitorizare și remediere; (A se vedea punctele A143-A144)

    (d) Modificările din sistemul de management al calității; (A se vedea punctul A145)

    (e) Rezultatele activităților de monitorizare anterioare, măsura în care activitățile de monitorizare anterioare continuă să fie relevante pentru evaluarea sistemului de management al calității din cadrul firmei și măsura în care acțiunile de remediere pentru tratarea deficiențelor identificate anterior au fost eficace; și (A se vedea punctele A146-A147)

    (f) Alte informații relevante, inclusiv plângerile și acuzațiile cu privire la neefectuarea activităților în conformitate cu standardele profesionale și cu dispozițiile legale și de reglementare aplicabile ori la neconformitatea cu politicile sau procedurile firmei stabilite în conformitate cu prezentul ISQM, informațiile din inspecții externe și informațiile de la furnizorii de servicii. (A se vedea punctele A148-A150)

38. Firma trebuie să includă inspecția misiunilor finalizate în activitățile sale de monitorizare și trebuie să determine ce misiuni și ce parteneri de misiune să selecteze. În acest scop, firma trebuie: (A se vedea punctele A141, A151-A154)

    (a) Să țină cont de aspectele de la punctul 37;

    (b) Să ia în considerare natura, plasarea în timp și amploarea altor activități de monitorizare realizate de firmă și misiunile și partenerii de misiune care au făcut obiectul unor astfel de activități de monitorizare; și

    (c) Să selecteze cel puțin o misiune finalizată pentru fiecare partener de misiune pe o bază ciclică stabilită de firmă.

39. Firma trebuie să stabilească politici sau proceduri care:

    (a) Le impun persoanelor care efectuează activități de monitorizare să aibă competența și abilitățile necesare, inclusiv suficient timp, pentru a realiza activitățile de monitorizare în mod eficace; și

    (b) Tratează obiectivitatea persoanelor care efectuează activitățile de monitorizare. Astfel de politici sau proceduri trebuie să interzică membrilor echipei misiunii sau persoanei care revizuiește calitatea misiunii să efectueze o inspecție asupra acelei misiuni. (A se vedea punctele A155-A156)

Evaluarea constatărilor și identificarea deficiențelor

40. Firma trebuie să evalueze constatările și să determine dacă există deficiențe, inclusiv în procesul de monitorizare și remediere. (A se vedea punctele A157-A162)

Evaluarea deficiențelor identificate

41. Firma trebuie să evalueze cât de grave și cât de generalizate sunt deficiențele identificate, prin: (A se vedea punctele A161, A163-A164)

    (a) Investigarea cauzei (cauzelor) care se află la baza deficiențelor identificate. Pentru a determina natura, plasarea în timp și amploarea procedurilor pentru investigarea cauzei (cauzelor) de bază, firma trebuie să ia în considerare natura deficiențelor identificate și posibila gravitate a acestora. (A se vedea punctele A165-A169)

    (b) Evaluarea efectului deficiențelor identificate, la nivel individual și agregat, asupra sistemului de management al calității.

Răspunsul la deficiențele identificate

42. Firma trebuie să proiecteze și să implementeze acțiuni de remediere pentru a trata deficiențele identificate care să fie sensibile la rezultatele analizei cauzelor de bază. (A se vedea punctele A170-A172)

43. Persoana căreia i-a (persoanele cărora le-a) fost desemnată responsabilitatea operațională pentru procesul de monitorizare și remediere trebuie să evalueze dacă măsurile de remediere:

    (a) Sunt proiectate corespunzător pentru a trata deficiențele identificate și cauza (cauzele) care se află la baza acestora și să determine dacă au fost implementate; și

    (b) Implementate pentru a trata deficiențele identificate anterior sunt eficace.

44. Dacă evaluarea indică faptul că acțiunile de remediere nu sunt proiectate și implementate corespunzător sau nu sunt eficace, persoana căreia i-a (persoanele cărora le-a) fost desemnată responsabilitatea operațională pentru procesul de monitorizare și remediere trebuie să întreprindă acțiunile adecvate pentru a determina dacă acțiunile de remediere sunt modificate corespunzător, astfel încât să fie eficace.

Constatări cu privire la o anumită misiune

45. Firma trebuie să răspundă la circumstanțele în care constatările indică faptul că există o misiune (misiuni) pentru care procedurile prevăzute au fost omise pe parcursul desfășurării misiunii

(misiunilor) sau că raportul emis ar putea fi inadecvat. Răspunsul firmei trebuie să includă: (A se vedea punctul A173)

(a) Întreprinderea acțiunilor necesare pentru conformitatea cu standardele profesionale relevante și cu dispozițiile legale și de reglementare aplicabile; și

(b) Atunci când se consideră că raportul este inadecvat, analizarea implicațiilor și luarea măsurilor adecvate, inclusiv analizarea măsurii în care este necesar să se obțină consiliere juridică.

Comunicarea continuă în ceea ce privește monitorizarea și remedierea

46. Persoana căreia i-a (persoanele cărora le-a) fost desemnată responsabilitatea operațională pentru procesul de monitorizare și remediere trebuie să comunice în timp util persoanei căreia i-au (persoanelor cărora le-au) fost desemnate responsabilitatea și răspunderea finale pentru sistemul de management al calității și persoanei căreia i-a (persoanelor cărora le-a) fost desemnată responsabilitatea operațională pentru sistemul de management al calității: (A se vedea punctul A174)

(a) O descriere a activităților de monitorizare efectuate;

(b) Deficiențele identificate, inclusiv cât de grave și cât de generalizate sunt acestea; și

(c) Acțiunile de remediere pentru tratarea deficiențelor identificate.

47. Firma trebuie să comunice aspectele descrise la punctul 46 echipelor misiunilor și altor persoane cărora le-au fost desemnate activități în cadrul sistemului de management al calității pentru a le permite să întreprindă acțiuni prompte și adecvate, în conformitate cu responsabilitățile pe care le au.

Dispozițiile rețelei sau serviciile rețelei

48. Atunci când firma aparține unei rețele, firma trebuie să înțeleagă, după caz: (A se vedea punctele A19, A175)

(a) Dispozițiile stabilite de rețea în ceea ce privește sistemul de management al calității din cadrul firmei, inclusiv dispozițiile ca firma să implementeze sau să utilizeze resurse sau servicii proiectate sau furnizate în alt mod de către rețea sau prin intermediul acesteia (adică dispozițiile rețelei);

(b) Orice servicii sau resurse furnizate de rețea pe care firma alege să le implementeze sau să le utilizeze pentru proiectarea, implementarea sau funcționarea sistemului de management al calității din cadrul firmei (adică serviciile rețelei); și

(c) Responsabilitățile firmei pentru orice acțiuni necesare în vederea implementării dispozițiilor rețelei sau utilizării serviciilor rețelei. (A se vedea punctul A176)

Firma rămâne responsabilă pentru sistemul său de management al calității, inclusiv pentru raționamentele profesionale realizate pentru proiectarea, implementarea și funcționarea sistemului de management al calității. Firma nu trebuie să permită ca utilizarea serviciilor rețelei sau conformarea cu dispozițiile rețelei să contravină dispozițiilor prezentului ISQM. (A se vedea punctul A177)

49. Pe baza înțelegerii obținute conform punctului 48, firma trebuie:

(a) Să determine modul în care dispozițiile rețelei sau serviciile rețelei sunt relevante și sunt luate în considerare pentru sistemul de management al calității din cadrul firmei, inclusiv modul în care vor fi implementate; și (A se vedea punctul A178)

(b) Să evalueze dacă și, dacă da, cum trebuie adaptate sau suplimentate de către firmă dispozițiile rețelei sau serviciile rețelei astfel încât să fie adecvate pentru a fi utilizate în sistemul său de management al calității. (A se vedea punctele A179-A180)

Monitorizarea activităților realizate de rețea cu privire la sistemul de management al calității din cadrul firmei

50. În situațiile în care rețeaua realizează activități de monitorizare legate de sistemul de management al calității din cadrul firmei, firma trebuie:

(a) Să determine efectul pe care activitățile de monitorizare realizate de rețea îl au asupra naturii, plasării în timp și amplorii activităților de monitorizare ale firmei realizate în conformitate cu punctele 36-38;

(b) Să determine responsabilitățile firmei în legătură cu activitățile de monitorizare, inclusiv orice acțiuni conexe ale firmei; și

(c) Ca parte a evaluării constatărilor și a identificării deficiențelor de la punctul 40, să obțină rezultatele activităților de monitorizare de la rețea în timp util. (A se vedea punctul A181)

Activități de monitorizare realizate de rețea la nivelul tuturor firmelor din rețea

51. Firma trebuie:

(a) Să înțeleagă aria de acoperire generală a activităților de monitorizare realizate de rețea la nivelul tuturor firmelor din rețea, inclusiv a activităților de monitorizare care stabilesc dacă dispozițiile rețelei au fost implementate corespunzător la nivelul tuturor firmelor din rețea, precum și modul în care rețeaua va comunica firmei rezultatele activităților sale de monitorizare;

(b) Cel puțin anual, să obțină de la rețea informații cu privire la rezultatele generale ale activităților de monitorizare ale rețelei la nivelul tuturor firmelor din rețea, dacă este cazul, și: (A se vedea punctele A182-A184)

(i) Să comunice aceste informații echipelor misiunilor și altor persoane cărora le-au fost desemnate activități în cadrul sistemului de management al calității, după caz, pentru a le permite acestora să întreprindă acțiuni prompte și adecvate, în conformitate cu responsabilitățile pe care le au; și

(ii) Să ia în considerare efectul informațiilor asupra sistemului de management al calității din cadrul firmei.

Deficiențe identificate de firmă în dispozițiile rețelei sau în serviciile rețelei

52. Dacă firma identifică o deficiență în dispozițiile rețelei sau în serviciile rețelei, firma trebuie: (A se vedea punctul A185)

(a) Să comunice rețelei informațiile relevante despre deficiența identificată; și

(b) În conformitate cu punctul 42, să proiecteze și să implementeze acțiuni de remediere pentru a trata efectul deficienței identificate în dispozițiile rețelei sau în serviciile rețelei. (A se vedea punctul A186)

Evaluarea sistemului de management al calității

53. Persoana căreia i-au (persoanele cărora le-au) fost desemnate responsabilitatea și răspunderea finale pentru sistemul de management al calității trebuie să evalueze, în numele firmei, acest sistem. Evaluarea trebuie realizată de la un moment specific și trebuie efectuată cel puțin anual. (A se vedea punctele A187-A189)

54. Pe baza evaluării, persoana căreia i-au (persoanele cărora le-au) fost desemnate responsabilitatea și răspunderea finale pentru sistemul de management al calității trebuie să tragă una dintre următoarele concluzii, în numele firmei: (A se vedea punctele A190, A195)

    (a) Sistemul de management al calității furnizează firmei asigurarea rezonabilă că obiectivele sistemului de management al calității sunt îndeplinite; (A se vedea punctul A191)

    (b) Cu excepția aspectelor aferente unor deficiențe identificate care au un efect grav, dar nu generalizat asupra proiectării, implementării și funcționării sistemului de management al calității, acesta furnizează firmei asigurarea rezonabilă că obiectivele sistemului de management al calității sunt îndeplinite; sau (A se vedea punctul A192)

    (c) Sistemul de management al calității nu furnizează firmei asigurarea rezonabilă că obiectivele sistemului de management al calității sunt îndeplinite. (A se vedea punctele A192-A194)

55. Dacă persoana căreia i-au (persoanele cărora le-au) fost desemnate responsabilitatea și răspunderea finale pentru sistemul de management al calității ajunge (ajung) la concluzia descrisă la punctul 54 literele (b) sau (c), firma trebuie: (A se vedea punctul A196)

    (a) Să întreprindă acțiuni prompte și adecvate; și

    (b) Să comunice această concluzie:

        (i) Echipelor misiunilor și altor persoane cărora le-au fost desemnate activități în cadrul sistemului de management al calității, în măsura în care aceasta este relevantă pentru responsabilitățile lor; și (A se vedea punctul A197)

        (ii) Părților externe, în conformitate cu politicile sau procedurile firmei prevăzute la punctul 34 litera (e). (A se vedea punctul A198)

56. Firma trebuie să evalueze periodic performanța persoanei căreia i-au (persoanelor cărora le-au) fost desemnate responsabilitatea și răspunderea finale pentru sistemul de management al calității și a persoanei căreia i-a (persoanelor cărora le-a) fost desemnată responsabilitatea operațională pentru sistemul de management al calității. În acest demers, firma trebuie să țină cont de evaluarea sistemului de management al calității. (A se vedea punctele A199-A201)

Documentarea

57. Firma trebuie să întocmească o documentație a sistemului său de management al calității suficientă pentru: (A se vedea punctele A202-A204)

    (a) A susține o înțelegere consecventă a sistemului de management al calității de către personal, inclusiv o înțelegere a rolurilor și responsabilităților acestuia cu privire la sistemul de management al calității și la efectuarea misiunilor;

(b) A sprijini implementarea și operarea consecvente ale răspunsurilor; și

(c) A furniza probe cu privire la proiectarea, implementarea și funcționarea răspunsurilor, pentru a sprijini evaluarea sistemului de management al calității de către persoana căreia i-au (persoanele cărora le-au) fost desemnate responsabilitatea și răspunderea finale pentru sistemul de management al calității.

58. Atunci când întocmește documentația, firma trebuie să includă:

(a) Identificarea persoanei căreia i-au (persoanelor cărora le-au) fost desemnate responsabilitatea și răspunderea finale pentru sistemul de management al calității și a persoanei căreia i-a (persoanelor cărora le-a) fost desemnată responsabilitatea operațională pentru sistemul de management al calității;

(b) Obiectivele referitoare la calitate ale firmei și riscurile sale la adresa calității; (A se vedea punctul A205)

(c) O descriere a răspunsurilor firmei și a modului în care acestea tratează riscurile la adresa calității;

(d) În legătură cu procesul de monitorizare și remediere:

(i) Probe privind activitățile de monitorizare efectuate;

(ii) Evaluarea constatărilor, precum și deficiențele identificate și cauza (cauzele) care se află la baza acestora;

(iii) Acțiunile de remediere pentru tratarea deficiențelor identificate și evaluarea și implementarea acestor acțiuni de remediere; și

(iv) Comunicări cu privire la monitorizare și remediere; și

(e) Baza concluziei la care s-a ajuns conform punctului 54.

59. Firma trebuie să documenteze aspectele de la punctul 58 cu privire la dispozițiile rețelei sau la serviciile rețelei și la evaluarea dispozițiilor rețelei sau a serviciilor rețelei în conformitate cu punctul 49 litera (b). (A se vedea punctul A206)

60. Firma trebuie să stabilească o perioadă pentru retenția documentației aferente sistemului de management al calității care să fie suficientă pentru a-i permite firmei să monitorizeze proiectarea, implementarea și funcționarea sistemului de management al calității din cadrul firmei, ori o perioadă mai lungă, dacă legile sau reglementările prevăd astfel.

Materiale privind aplicarea și alte materiale explicative

Domeniul de aplicare al prezentului ISQM (A se vedea punctele 3-4)

A1. Alte reglementări ale IAASB, inclusiv ISRE 2400 (revizuit)[5] și ISAE 3000 (revizuit)[6], stabilesc, de asemenea, dispoziții pentru partenerul de misiune în ceea ce privește managementul calității la nivelul misiunii.

A2. Codul IESBA[7] cuprinde dispoziții și materiale privind aplicarea pentru profesioniștii contabili care le permite acestora să își îndeplinească responsabilitatea de a acționa în interesul public. Așa cum se indică la punctul 15, în contextul efectuării misiunilor așa cum se descrie în prezentul ISQM, efectuarea consecventă a unor misiuni de calitate face parte din responsabilitatea profesioniștilor contabili de a acționa în interesul public.

Sistemul de management al calității din cadrul firmei (A se vedea punctele 6-9)

A3. Firma poate folosi o terminologie sau cadre generale diferite pentru a descrie componentele sistemului său de management al calității.

A4. Exemplele privind natura interconectată a componentelor includ următoarele:

- Procesul de evaluare a riscului din cadrul firmei stabilește procesul pe care firma trebuie să îl urmeze pentru implementarea unei abordări bazate pe riscuri în întregul sistem de management al calității.
- Componenta referitoare la guvernanță și conducere stabilește mediul care sprijină sistemul de management al calității.
- Componentele referitoare la resurse și informații și la comunicare permit proiectarea, implementarea și funcționarea sistemului de management al calității.
- Procesul de monitorizare și remediere este un proces proiectat pentru a monitoriza întregul sistem de management al calității. Rezultatele procesului de monitorizare și remediere furnizează informații relevante pentru procesul de evaluare a riscurilor din cadrul firmei.
- Ar putea exista legături între aspecte specifice, de exemplu, anumite aspecte ale dispozițiilor de etică relevante sunt importante pentru acceptarea și continuarea relațiilor cu clienții și ale misiunilor specifice.

A5. Se obține o asigurare rezonabilă atunci când sistemul de management al calității reduce la un nivel acceptabil de scăzut riscul ca obiectivele stipulate la punctul 14 literele (a) și (b) să nu fie îndeplinite. Asigurarea rezonabilă nu reprezintă un nivel absolut de asigurare, deoarece există limitări inerente în cazul unui sistem de management al calității. Astfel de limitări includ posibile deficiențe în raționamentul uman folosit în procesul decizional și posibile defecțiuni în sistemul de management al calității din cadrul firmei, de exemplu, ca urmare a unor erori umane sau a unor defecțiuni în aplicațiile de tehnologia informației (IT).

---

5 Standardul Internațional privind Misiunile de Revizuire (ISRE) 2400 (revizuit), *Misiuni de revizuire a situațiilor financiare istorice*

6 Standardul Internațional privind Misiunile de Asigurare (ISAE) 3000 (revizuit), *Alte misiuni de asigurare decât auditurile sau revizuirile informațiilor financiare istorice*

7 *Codul etic internațional pentru profesioniștii contabili (inclusiv Standardele Internaționale privind Independența)* al Consiliului pentru Standarde Internaționale de Etică pentru Contabili (Codul IESBA)

Autoritatea prezentului ISQM (A se vedea punctul 12)

A6. Obiectivul prezentului ISQM oferă contextul în care sunt stabilite dispozițiile sale, determină rezultatul vizat al prezentului ISQM și are scopul de a ajuta firma să înțeleagă ceea ce trebuie realizat și, după caz, care sunt mijloacele corespunzătoare în acest sens.

A7. Dispozițiile prezentului ISQM sunt exprimate utilizând cuvântul „trebuie”.

A8. Atunci când este necesar, materialele privind aplicarea și alte materiale explicative oferă explicații suplimentare cu privire la dispoziții și îndrumări în scopul respectării lor. În special, acestea ar putea:

- Explica mai clar ce înseamnă o dispoziție sau ce se intenționează să acopere aceasta; și
- Include exemple care să ilustreze cum ar putea fi aplicate dispozițiile.

Deși astfel de îndrumări nu impun, în sine, o dispoziție, ele sunt relevante pentru aplicarea corespunzătoare a dispozițiilor. Materialele privind aplicarea și alte materiale explicative pot oferi de asemenea informații generale referitoare la aspectele tratate în prezentul ISQM. După caz, în materialele privind aplicarea și alte materiale explicative sunt incluse considerente suplimentare specifice organizațiilor de audit din sectorul public. Aceste considerente suplimentare facilitează aplicarea dispozițiilor prezentului ISQM. Ele nu limitează sau nu reduc însă responsabilitatea firmei de a aplica dispozițiile prezentului ISQM și de a se conforma acestora.

A9. În secțiunea „Definiții”, prezentul ISQM conține o descriere a semnificațiilor atribuite anumitor termeni în contextul prezentului ISQM. Aceste definiții sunt incluse pentru a facilita aplicarea și interpretarea consecvente ale prezentului ISQM și nu se intenționează să înlocuiască definițiile care ar putea fi stabilite în alte scopuri prin legi, reglementări sau alte mijloace. Glosarul de termeni referitori la standardele internaționale emise de IAASB în cadrul *Manualului de reglementări internaționale de management al calității, audit, revizuire, alte servicii de asigurare și servicii conexe* publicat de IFAC conține termenii definiți în prezentul ISQM. Glosarul de termeni include și descrieri ale altor termeni care se regăsesc în ISQM-uri, pentru a facilita traducerea și interpretarea comune și consecvente ale acestora.

Definiții

Deficiență (A se vedea punctul 16 litera (a))

A10. Firma identifică deficiențele prin evaluarea constatărilor. O deficiență poate rezulta în urma unei constatări sau a unor combinații de constatări.

A11. Atunci când este identificată o deficiență ca urmare a neidentificării sau evaluării necorespunzătoare a unui risc la adresa calității ori a unei combinații de riscuri la adresa calității, răspunsul (răspunsurile) pentru tratarea acestui risc (acestor riscuri) la adresa calității ar putea, de asemenea, să lipsească sau să nu fie proiectate ori implementate corespunzător.

A12. Celelalte aspecte ale sistemului de management al calității constau în tratarea de către dispozițiile din prezentul ISQM a următoarelor aspecte:

- Desemnarea responsabilităților (punctele 20-22);
- Procesul de evaluare a riscurilor din cadrul firmei;

- Procesul de monitorizare și remediere; și
- Evaluarea sistemului de management al calității.

Exemple de deficiențe legate de alte aspecte ale sistemului de management al calității

- Procesul de evaluare a riscurilor din cadrul firmei nu reușește să identifice informații care indică modificări în natura și circumstanțele firmei și ale misiunilor sale și necesitatea stabilirii unor obiective suplimentare referitoare la calitate ori a modificării riscurilor la adresa calității sau a răspunsurilor aferente.
- Procesul de monitorizare și remediere din cadrul firmei nu este proiectat sau implementat într-o manieră care:
  - Să furnizeze informații relevante, credibile și oportune cu privire la proiectarea, implementarea și funcționarea sistemului de management al calității.
  - Să permită firmei să ia măsurile adecvate pentru a răspunde la deficiențele identificate, astfel încât acestea să fie remediate în timp util.
- Persoana căreia i-au (persoanele cărora le-au) fost desemnate responsabilitatea și răspunderea finale pentru sistemul de management al calității nu realizează evaluarea anuală a acestui sistem.

Echipa misiunii (A se vedea punctul 16 litera (f))

A13. ISA 220 (revizuit)[8] furnizează îndrumări pentru aplicarea definiției echipei misiunii în contextul unui audit al situațiilor financiare.

Inspecții externe (A se vedea punctul 16 litera (g))

A14. În unele circumstanțe, este posibil ca o autoritate de supraveghere externă să realizeze alte tipuri de inspecții, de exemplu, revizuiri tematice care se concentrează, pentru o selecție de firme, pe anumite aspecte ale misiunilor de audit sau pe practicile de la nivel de firmă.

Constatări (A se vedea punctul 16 litera (h))

A15. Ca parte a acumulării de constatări din activitățile de monitorizare, din inspecțiile externe și din alte surse relevante, firma poate identifica alte observații cu privire la sistemul său de management al calității, cum ar fi rezultate pozitive sau oportunități pentru îmbunătățirea sau dezvoltarea suplimentară a sistemului de management al calității de către firmă. Punctul A158 explică în ce mod poate utiliza firma alte observații în sistemul de management al calității.

A16. Punctul A148 oferă exemple de informații din alte surse relevante.

A17. Activitățile de monitorizare includ monitorizarea la nivel de misiune, cum ar fi inspecția misiunilor. În plus, inspecțiile externe și alte surse relevante pot include informații care se referă la misiuni specifice. Prin urmare, informațiile despre proiectarea, implementarea și funcționarea sistemului de

[8] ISA 220 (revizuit), punctele A15-A25

management al calității includ constatări la nivel de misiune care ar putea releva constatări în legătură cu sistemul de management al calității.

Firmă (A se vedea punctul 16 litera (i))

A18. Pot exista diferențe între definiția termenului „firmă” din dispozițiile de etică relevante și definiția acestui termen din prezentul ISQM.

Rețea (A se vedea punctele 16 litera (l), 48)

A19. Rețelele și firmele din rețea pot fi structurate în diverse moduri. De exemplu, în contextul sistemului de management al calității din cadrul unei firme:

- Rețeaua poate stabili dispoziții pentru firmă în legătură cu sistemul său de management al calității sau poate furniza servicii care să fie utilizate de firmă în sistemul său de management al calității sau la efectuarea misiunilor;
- Alte firme din rețea pot furniza servicii (de exemplu, resurse) care sunt utilizate de firmă în sistemul său de management al calității sau la efectuarea misiunilor; sau
- Alte structuri sau organizații din rețea pot stabili dispoziții pentru firmă în legătură cu sistemul său de management al calității sau pot furniza servicii.

În sensul prezentului ISQM, orice dispoziții ale rețelei sau servicii ale rețelei obținute de la rețea, de la o altă firmă din rețea sau de la o altă structură ori organizație din rețea sunt considerate „dispoziții ale rețelei sau servicii ale rețelei”.

Personal (A se vedea punctul 16 litera (n))

A20. Pe lângă personal (adică persoane din firmă), firma ar putea utiliza persoane din afara sa pentru efectuarea activităților din cadrul sistemului de management al calității sau pentru efectuarea misiunilor. De exemplu, persoanele din afara firmei pot include persoane de la alte firme din rețea (de exemplu, persoane de la un centru de prestare de servicii al unei firme din rețea) sau persoane angajate de un furnizor de servicii (de exemplu, auditorul unei componente de la o altă firmă care nu face parte din rețea).

A21. Personalul include, de asemenea, partenerii și angajații din alte structuri ale firmei, cum ar fi un centru de prestare de servicii din cadrul firmei.

Dispoziții de etică relevante (A se vedea punctele 16 litera (t), 29)

A22. Dispozițiile de etică relevante care sunt aplicabile în contextul unui sistem de management al calității pot varia, în funcție de natura și circumstanțele firmei și ale misiunilor sale. Termenul „profesionist contabil” ar putea fi definit în dispozițiile de etică relevante. De exemplu, Codul IESBA definește termenul „profesionist contabil” și explică în plus domeniul de aplicare al prevederilor din Cod care se aplică profesioniștilor contabili practicieni și firmelor acestora.

A23. Codul IESBA tratează circumstanțele în care legile sau reglementările împiedică profesionistul contabil să se conformeze cu anumite părți ale Codului IESBA. De asemenea, acesta recunoaște că unele jurisdicții ar putea avea prevederi în legi sau reglementări care sunt diferite de sau le depășesc pe cele stabilite în Codul IESBA și că profesioniștii contabili din jurisdicțiile respective trebuie să

cunoască aceste diferențe și să se conformeze dispozițiilor mai stricte, cu excepția cazului în care legile sau reglementările interzic acest lucru.

A24. Este posibil ca diverse prevederi ale dispozițiilor de etică relevante să se aplice doar persoanelor, în contextul efectuării misiunilor, și nu firmei în sine. De exemplu:

- Partea 2 a Codului IESBA se aplică profesioniștilor contabili practicieni atunci când aceștia efectuează activități profesionale ca urmare a relației lor cu firma, în calitate de antreprenor, angajat sau proprietar, și poate fi relevantă în contextul efectuării misiunilor.
- Anumite dispoziții din Părțile 3 și 4 ale Codului IESBA se aplică, de asemenea, profesioniștilor contabili practicieni atunci când aceștia efectuează activități profesionale pentru clienți.

Ar putea fi necesară tratarea conformării fiecărei persoane cu astfel de dispoziții de etică relevante de către sistemul de management al calității din cadrul firmei.

Exemple de dispoziții de etică relevante care se pot aplica doar persoanelor, și nu firmei, și care se referă la efectuarea misiunilor

Partea 2 a Codului IESBA tratează presiunea pentru a încălca principiile fundamentale și include dispoziții conform cărora o persoană nu trebuie:

- Să permită presiunilor din partea altora să aibă ca rezultat o încălcare a conformității cu principiile fundamentale; sau
- Să pună presiune pe alte persoane atunci când contabilul știe sau are motive să creadă că rezultatul va fi încălcarea principiilor fundamentale de către persoanele respective.

De exemplu, ar putea apărea circumstanțe în care, atunci când efectuează o misiune, o persoană consideră că partenerul de misiune sau un alt membru de nivel superior din cadrul echipei misiunii a exercitat asupra sa presiuni pentru a încălca principiile fundamentale.

Răspuns (A se vedea punctul 16 litera (u))

A25. Politicile sunt implementate prin intermediul acțiunilor personalului și altor persoane ale căror acțiuni fac obiectul politicilor (inclusiv echipele misiunilor) sau prin abținerea acestora de la întreprinderea unor acțiuni care ar contraveni politicilor firmei.

A26. Procedurile pot fi prevăzute prin documente formale ori prin alte comunicări sau pot rezulta din comportamente care nu sunt impuse, ci mai degrabă sunt condiționate de cultura entității. Procedurile pot fi aplicate prin acțiunile permise de aplicațiile IT sau prin alte aspecte ale mediului IT al firmei.

A27. Dacă o firmă folosește persoane din afara sa în sistemul de management al calității sau la efectuarea misiunilor, ar putea fi necesară proiectarea unor politici sau proceduri diferite de către firmă pentru a trata acțiunile persoanelor respective. ISA 220 (revizuit)[9] furnizează îndrumări atunci când ar putea fi necesară proiectarea unor politici sau proceduri diferite pentru a trata acțiunile unor persoane din afara firmei în contextul auditului situațiilor financiare.

[9] ISA 220 (revizuit), punctele A23-A25

Furnizor de servicii (A se vedea punctul 16 litera (v))

A28. Furnizorii de servicii includ auditorii componentelor de la alte firme care nu fac partea din rețeaua firmei în cauză.

Aplicarea dispozițiilor relevante și conformitatea cu acestea (A se vedea punctul 17)

A29. *Exemple de situații în care o dispoziție din prezentul ISQM s-ar putea să nu fie relevantă pentru firmă*

- Firma este un practician individual. De exemplu, dispozițiile care tratează structura organizatorică și atribuie rolurile, responsabilitățile și autoritatea în cadrul firmei, coordonarea, supervizarea și revizuirea și care tratează divergențele de opinie s-ar putea să nu fie relevante.
- Firma efectuează doar misiuni care sunt misiuni de servicii conexe. De exemplu, dacă firmei nu i se impune să își mențină independența pentru misiunile de servicii conexe, dispoziția de a obține o confirmare documentată privind conformitatea cu dispozițiile privind independența de la întregul personal nu ar fi relevantă.

Sistemul de management al calității

Proiectarea, implementarea și funcționarea unui sistem de management al calității (A se vedea punctul 19)

A30. Managementul calității nu reprezintă o funcție separată a firmei, ci integrarea unei culturi care demonstrează un angajament față de calitate în strategia firmei, în activitățile sale operaționale și în procesele sale de afaceri. Ca rezultat, proiectarea sistemului de management al calității și a activităților operaționale și proceselor de afaceri ale firmei într-o manieră integrată ar putea promova o abordare armonioasă față de gestionarea firmei și ar putea spori eficacitatea managementului calității.

A31. Este probabil să fie îmbunătățită calitatea raționamentelor profesionale exercitate de firmă atunci când persoanele care fac astfel de raționamente demonstrează o atitudine ce include manifestarea curiozității, care implică:

- Analizarea sursei, relevanței și suficienței informațiilor obținute despre sistemul de management al calității, inclusiv informațiile legate de natura și circumstanțele firmei și ale misiunilor sale; și
- Deschiderea și vigilența față de necesitatea unor investigații suplimentare sau a altor acțiuni.

Responsabilități (A se vedea punctele 20-21, 28 litera (d))

A32. Componenta referitoare la guvernanță și conducere include un obiectiv referitor la calitate, conform căruia firma trebuie să aibă o structură organizatorică și o desemnare a rolurilor, responsabilității și autorității care să fie adecvate pentru a permite proiectarea, implementarea și funcționarea sistemului de management al calității din cadrul firmei.

A33. Fără a aduce atingere desemnării responsabilităților legate de sistemul de management al calității în conformitate cu punctul 20, firma păstrează responsabilitatea finală pentru sistemul de management al calității și pentru asumarea responsabilității și a răspunderii de către persoanele cărora le-au

fost desemnate roluri în acest sens. De exemplu, în conformitate cu punctele 53 și 54, deși firma atribuie evaluarea sistemului de management al calității și concluzia aferentă persoanei căreia i-au (persoanelor cărora le-au) fost desemnate responsabilitatea și răspunderea finale pentru sistemul de management al calității, firma este cea responsabilă pentru evaluare și concluzie.

A34. O persoană căreia i-a (persoanele cărora le-a) fost desemnată responsabilitatea pentru aspectele de la punctul 20 este, de obicei, un partener al firmei, astfel încât să aibă influența și autoritatea adecvate în cadrul firmei, așa cum prevede punctul 21. Totuși, în funcție de forma juridică a firmei, ar putea exista circumstanțe în care o persoană (unele persoane) s-ar putea să nu fie partener al (parteneri ai) firmei, însă persoana respectivă are (persoanele respective au) influența și autoritatea adecvate în cadrul firmei pentru a-și îndeplini rolul desemnat ca urmare a unor aranjamente formale făcute de firmă sau de rețeaua firmei.

A35. Modul în care firma desemnează rolurile, responsabilitățile și autoritatea în cadrul firmei ar putea varia, iar legile sau reglementările ar putea impune anumite dispoziții pentru firmă care afectează structura de conducere și administrare ori responsabilitățile ce le-au fost desemnate. O persoană căreia i-a (persoanele cărora le-a) fost desemnată responsabilitatea pentru un aspect (aspecte) de la punctul 20 ar putea desemna ulterior roluri, proceduri, sarcini sau acțiuni altor persoane, pentru a-și putea îndeplini responsabilitățile. Totuși, o persoană căreia i-a (persoanele cărora le-a) fost desemnată responsabilitatea pentru un aspect(e) de la punctul 20 își păstrează responsabilitatea și răspunderea pentru responsabilitățile care i-au (le-au) fost desemnate.

Exemplu de adaptabilitate pentru a demonstra modul în care pot fi desemnate rolurile și responsabilitățile

- Într-o firmă mai puțin complexă, responsabilitatea și răspunderea finale pentru sistemul de management al calității pot fi atribuite unui singur managing partner care deține responsabilitatea exclusivă a supravegherii firmei. Această persoană își poate asuma, de asemenea, responsabilitatea pentru toate aspectele sistemului de management al calității, inclusiv responsabilitatea operațională pentru sistemul de management al calității, conformitatea cu dispozițiile privind independența și procesul de monitorizare și remediere.
- Într-o firmă mai complexă, ar putea exista mai multe niveluri de conducere care reflectă structura organizatorică a firmei, iar firma ar putea avea un organism de conducere independent căruia îi revine supravegherea neexecutivă a firmei și care ar putea include persoane din exterior. În plus, firma poate desemna responsabilitatea operațională pentru alte aspecte specifice ale sistemului de management al calității decât cele specificate la punctul 20 litera (c), cum ar fi responsabilitatea operațională pentru conformitatea cu dispozițiile de etică sau responsabilitatea operațională pentru gestionarea unei linii de servicii.

A36. Conformitatea cu dispozițiile privind independența este esențială pentru efectuarea auditurilor sau revizuirilor situațiilor financiare ori a altor misiuni de asigurare și reprezintă o așteptare a părților interesate care se bazează pe rapoartele firmei. Persoana căreia i-a (persoanele cărora le-a) fost desemnată responsabilitatea operațională pentru conformitatea cu dispozițiile privind independența este de obicei responsabilă (sunt de obicei reponsabile) pentru supravegherea tuturor aspectelor legate de independență, astfel încât firma să proiecteze și să implementeze o abordare robustă și consecventă pentru a trata dispozițiile de independență.

A37. Legile, reglementările sau standardele profesionale pot stabili dispoziții suplimentare pentru o persoană căreia îi este desemnată responsabilitatea pentru un aspect de la punctul 20, cum ar fi dispozițiile pentru autorizarea profesională, educația profesională sau dezvoltarea profesională continuă.

A38. Experiența și cunoștințele adecvate pentru persoana căreia i-a (persoanele cărora le-a) fost desemnată responsabilitatea operațională pentru sistemul de management al calității includ, de obicei, înțelegerea deciziilor și a acțiunilor strategice ale firmei și experiența în ceea ce privește activitățile de afaceri ale firmei.

Procesul de evaluare a riscului din cadrul firmei (A se vedea punctul 23)

A39. Modul în care firma proiectează procesul de evaluare a riscurilor din cadrul firmei ar putea fi afectat de natura și circumstanțele firmei, inclusiv de modul în care aceasta este structurată și organizată.

Exemple de adaptabilitate pentru a demonstra posibilele diferențe în procesul de evaluare a riscurilor din cadrul firmei

- Într-o firmă mai puțin complexă, persoana căreia i-a (persoanele cărora le-a) fost desemnată responsabilitatea operațională pentru sistemul de management al calității ar putea înțelege firma și misiunile sale suficient pentru a se ocupa de procesul de evaluare a riscurilor. Mai mult, documentația privind obiectivele referitoare la calitate, riscurile la adresa calității și răspunsurile aferente ar putea fi mai restrânsă decât pentru o firmă mai complexă (de exemplu, ar putea fi cuprinsă într-un singur document).
- Într-o firmă mai complexă, ar putea exista un proces formal de evaluare a riscurilor, care implică mai multe persoane și numeroase activități. Procesul poate fi centralizat (de exemplu, obiectivele referitoare la calitate, riscurile la adresa calității și răspunsurile aferente sunt stabilite la nivel central pentru toate unitățile operaționale, funcțiile și liniile de servicii) sau descentralizat (de exemplu, obiectivele referitoare la calitate, riscurile la adresa calității și răspunsurile aferente sunt stabilite la nivel de unitate operațională, funcție și linie de servicii, rezultatele fiind combinate la nivelul firmei). Rețeaua firmei i-ar putea furniza acesteia, de asemenea, obiective referitoare la calitate, riscuri la adresa calității și răspunsuri care să fie incluse în sistemul său de management al calității.

A40. Procesul pentru stabilirea obiectivelor referitoare la calitate, identificarea și evaluarea riscurilor la adresa calității și proiectarea și implementarea răspunsurilor este repetitiv, iar dispozițiile din prezentul ISQM nu sunt menite să fie tratate într-o manieră liniară. De exemplu:

- Pentru identificarea și evaluarea riscurilor la adresa calității, firma poate determina că este necesară stabilirea unui obiectiv referitor (unor obiective referitoare) la calitate suplimentar(e).
- Atunci când proiectează și implementează răspunsurile, firma poate determina că unul dintre riscurile la adresa calității nu a fost identificat și evaluat.

A41. Sursele de informații care permit firmei să stabilească obiective referitoare la calitate, să identifice și să evalueze riscurile la adresa calității și să proiecteze și să implementeze răspunsuri fac parte din componenta referitoare la informații și comunicare a firmei și includ:

- Rezultatele procesului de monitorizare și remediere (a se vedea punctele 42 și A171).
- Informații de la rețea sau de la furnizorii de servicii, inclusiv:
  - Informații despre dispozițiile rețelei sau serviciile rețelei (a se vedea punctul 48); și
  - Alte informații de la rețea, inclusiv informații cu privire la rezultatele activităților de monitorizare realizate de rețea la nivelul tuturor firmelor din rețea (a se vedea punctele 50-51).

De asemenea, pentru procesul de evaluare a riscurilor din cadrul firmei ar putea fi relevante și alte informații, atât interne, cât și externe, cum ar fi:

- Informațiile legate de plângerile și acuzațiile cu privire la neefectuarea activităților în conformitate cu standardele profesionale și cu dispozițiile legale și de reglementare aplicabile sau la neconformitatea cu politicile ori procedurile firmei stabilite în conformitate cu prezentul ISQM.
- Rezultatele inspecțiilor externe.
- Informațiile de la organismele de reglementare cu privire la entitățile pentru care firma efectuează misiuni care sunt puse la dispoziția firmei, cum ar fi informațiile de la un organism de reglementare a unei piețe de valori mobiliare despre o entitate pentru care firma efectuează misiuni (de exemplu, neregularități în situațiile financiare ale entității sau neconformitatea cu reglementările pieței de valori mobiliare).
- Modificările în sistemul de management al calității care afectează alte aspecte ale sistemului, de exemplu, modificări ale resurselor firmei.
- Alte surse externe, cum ar fi acțiunile de reglementare și litigiile împotriva firmei sau a altor firme din jurisdicție care ar putea indica aspecte pe care firma trebuie să le aibă în vedere.

Stabilirea obiectivelor referitoare la calitate (A se vedea punctul 24)

A42. Legile, reglementările sau standardele profesionale pot stabili dispoziții care generează obiective suplimentare referitoare la calitate. De exemplu, legile sau reglementările îi pot impune unei firme să desemneze în structura de guvernanță a firmei persoane care nu fac parte din executiv, iar firma consideră că este necesar să stabilească obiective suplimentare referitoare la calitate pentru a trata dispozițiile.

A43. Natura și circumstanțele firmei și ale misiunilor sale pot fi de așa natură încât firma ar putea să nu considere necesară stabilirea unor obiective suplimentare referitoare la calitate.

A44. Firma poate stabili subobiective pentru a-și îmbunătăți identificarea și evaluarea riscurilor la adresa calității, precum și proiectarea și implementarea răspunsurilor.

Identificarea și evaluarea riscurilor la adresa calității (A se vedea punctul 25)

A45. Ar putea exista condiții, evenimente, circumstanțe, acțiuni sau inacțiuni care nu fac parte din cele descrise la punctul 25 litera (a), dar pot afecta negativ îndeplinirea unui obiectiv referitor la calitate.

A46. Modul și gradul în care o condiție, un eveniment, o circumstanță, o acțiune sau o inacțiune poate afecta negativ îndeplinirea unui obiectiv referitor la calitate generează un risc. Nu toate riscurile

corespund definiției unui risc la adresa calității. Raționamentul profesional ajută firma să determine dacă un risc este un risc la adresa calității, acesta bazându-se pe analizarea de către firmă a măsurii în care există o posibilitate rezonabilă ca riscul să se concretizeze și, individual sau în combinație cu alte riscuri, să afecteze negativ îndeplinirea unuia sau mai multor obiective referitoare la calitate.

Exemple privind înțelegerea de către firmă a condițiilor, evenimentelor, circumstanțelor, acțiunilor sau inacțiunilor care ar putea afecta negativ îndeplinirea obiectivelor referitoare la calitate	*Exemple de riscuri la adresa calității care ar putea apărea*
• Deciziile și acțiunile operaționale și strategice, procesele de afaceri și modelul de afaceri ale firmei: Țintele financiare generale ale firmei depind excesiv de amploarea unor servicii furnizate de firmă care nu intră sub incidența prezentului ISQM.	În contextul guvernanței și conducerii, aceasta poate genera o serie de riscuri la adresa calității, cum ar fi: • Resursele sunt alocate sau atribuite într-o manieră care dă prioritate serviciilor ce nu intră sub incidența prezentului ISQM și care poate afecta negativ calitatea misiunilor ce intră sub incidența prezentului ISQM. • Deciziile cu privire la prioritățile financiare și operaționale nu iau în considerare în mod corespunzător importanța calității în efectuarea misiunilor care intră sub incidența prezentului ISQM.
• Caracteristicile și stilul de management ale conducerii: Firma este o firmă mai mică, în care există puțini parteneri de misiune, cu autoritate comună.	În contextul guvernanței și conducerii, aceasta poate genera o serie de riscuri la adresa calității, cum ar fi: • Responsabilitățile conducerii și răspunderea pentru calitate nu sunt clar definite și atribuite. • Acțiunile și comportamentele conducerii care nu promovează calitatea nu sunt chestionate.
• Complexitatea și caracteristicile operaționale ale firmei: Firma a finalizat recent o fuziune cu o altă firmă.	În contextul resurselor, aceasta poate genera o serie de riscuri la adresa calității, inclusiv: • Resursele tehnologice utilizate de cele două firme care au fuzionat ar putea fi incompatibile.

	• Echipele misiunilor pot folosi resurse intelectuale dezvoltate de una dintre firme înainte de fuziune, care nu mai sunt consecvente cu noua metodologie utilizată de noua firmă rezultată din fuziune.

A47. Având în vedere natura în continuă evoluție a sistemului de management al calității, răspunsurile proiectate și implementate de firmă pot genera condiții, evenimente, circumstanțe, acțiuni sau inacțiuni care au ca rezultat riscuri suplimentare la adresa calității. De exemplu, firma poate implementa o resursă (de exemplu, o resursă tehnologică) pentru a trata un risc la adresa calității, iar utilizarea unei astfel de resurse ar putea genera riscuri la adresa calității.

A48. Gradul în care un risc poate afecta negativ, individual sau în combinație cu alte riscuri, îndeplinirea unui obiectiv referitor la calitate (a unor obiective referitoare la calitate) poate varia în funcție de condițiile, evenimentele, circumstanțele, acțiunile sau inacțiunile care generează riscul, ținând cont, de exemplu, de:

- Modul în care condiția, evenimentul, circumstanța, acțiunea sau inacțiunea ar afecta îndeplinirea obiectivului referitor la calitate.
- Frecvența cu care se preconizează că va apărea condiția, evenimentul, circumstanța, acțiunea sau inacțiunea.
- Cât timp ar trebui să treacă de la momentul în care apare condiția, evenimentul, circumstanța, acțiunea sau inacțiunea pentru ca aceasta (acesta) să aibă un efect și măsura în care firma ar avea oportunitatea, în intervalul respectiv, să implementeze un răspuns pentru a atenua acest efect.
- Pe ce perioadă ar afecta condiția, evenimentul, circumstanța, acțiunea sau inacțiunea îndeplinirea obiectivului referitor la calitate, odată ce a avut loc.

Nu este necesar ca evaluarea riscurilor la adresa calității să cuprindă ratinguri formale sau scoruri, deși nu li se interzice firmelor să le folosească.

Proiectarea și implementarea răspunsurilor pentru tratarea riscurilor la adresa calității (A se vedea punctele 16 litera (u), 26)

A49. Natura, plasarea în timp și amploarea răspunsurilor se bazează pe motivele aprecierii acordate riscurilor la adresa calității, care reprezintă rezultatul analizei concretizării acestora și efectului lor asupra unuia sau mai multor obiective referitoare la calitate.

A50. Răspunsurile proiectate și implementate de firmă pot funcționa la nivel de firmă sau la nivel de misiune ori poate exista o combinație de responsabilități pentru întreprinderea unor acțiuni la nivel de firmă și de misiune.

Exemplu de răspuns proiectat și implementat de firmă care funcționează atât la nivel de firmă, cât și la nivel de misiune

Firma stabilește politici sau proceduri pentru consultare care includ cu cine trebuie să se consulte echipa misiunii și pentru ce aspecte specifice este necesară consultarea. Firma desemnează persoane cu calificare și experiență corespunzătoare pentru a furniza consultările. Echipa misiunii este responsabilă pentru identificarea momentului în care apar aspecte ce necesită consultarea și pentru inițierea consultării, precum și pentru implementarea concluziilor rezultate în urma acesteia.[10]

A51. Necesitatea unor politici sau proceduri documentate formal ar putea fi mai mare pentru firmele cu personal numeros sau care sunt dispersate geografic, pentru a se putea obține consecvența la nivelul întregii firme.

Modificarea naturii și circumstanțelor firmei sau ale misiunilor sale (A se vedea punctul 27)

A52. *Exemplu de adaptabilitate pentru a demonstra cum ar putea varia politicile sau procedurile pentru identificarea informațiilor privind modificarea naturii și circumstanțelor firmei și ale misiunilor sale*

- Într-o firmă mai puțin complexă, ar putea exista politici și proceduri informale pentru identificarea informațiilor privind modificarea naturii și circumstanțelor firmei sau ale misiunilor sale, în special atunci când persoana responsabilă (persoanele responsabile) pentru stabilirea obiectivelor referitoare la calitate, identificarea și evaluarea riscurilor la adresa calității și proiectarea și implementarea răspunsurilor poate (pot) identifica astfel de informații în cursul activităților sale (lor) obișnuite.
- Într-o firmă mai complexă, ar putea fi nevoie ca aceasta să stabilească politici sau proceduri mai formale pentru a identifica și analiza informațiile privind modificările naturii și circumstanțelor firmei sau ale misiunilor sale. Acestea ar putea include, de exemplu, o revizuire periodică a informațiilor legate de natura și circumstanțele firmei și ale misiunilor sale, inclusiv urmărirea continuă a tendințelor și fenomenelor din mediul intern și extern al firmei.

A53. Ar putea fi necesară stabilirea unor obiective suplimentare referitoare la calitate, ori adăugarea sau modificarea unor riscuri la adresa calității și a răspunsurilor aferente, ca parte a acțiunilor de remediere întreprinse de firmă pentru a trata o deficiență identificată în conformitate cu punctul 42.

A54. Este posibil ca firma să fi stabilit obiective suplimentare referitoare la calitate pe lângă cele specificate în prezentul ISQM. De asemenea, firma poate identifica informații care arată că obiectivele suplimentare referitoare la calitate stabilite deja de firmă nu mai sunt necesare sau trebuie modificate.

[10] ISA 220 (revizuit), punctul 35

Guvernanța și conducerea

Angajamentul față de calitate (A se vedea punctul 28 litera (a))

A55. Cultura firmei reprezintă un factor important în influențarea comportamentului personalului. Dispozițiile de etică relevante stabilesc de obicei principiile de etică profesională și sunt tratate mai în detaliu în componenta referitoare la dispoziții de etică relevante a prezentului ISQM. Valorile și atitudinile profesionale pot include:

- Maniera profesională, de exemplu, punctualitatea, curtoazia, respectul, răspunderea, promptitudinea răspunsurilor și seriozitatea.
- Un angajament față de munca în echipă.
- Menținerea deschiderii față de ideile noi sau perspectivele diferite din mediul profesional.
- Urmărirea excelenței.
- Un angajament față de îmbunătățirea continuă (de exemplu, stabilirea unor așteptări care depășesc dispozițiile minime și concentrarea pe învățare continuă).
- Responsabilitatea socială.

A56. Procesul decizional strategic al firmei, inclusiv stabilirea unei strategii de afaceri, ar putea include aspecte precum deciziile firmei cu privire la aspectele financiare și operaționale, țintele financiare ale firmei, modul în care sunt gestionate resursele financiare, creșterea cotei de piață a firmei, specializarea în domeniu sau oferirea unor servicii noi. Prioritățile financiare și operaționale ale firmei ar putea afecta direct sau indirect angajamentul firmei față de calitate, de exemplu, firma ar putea avea stimulente concentrate pe prioritățile financiare și operaționale care ar putea descuraja comportamentele care demonstrează un angajament față de calitate.

Conducere (A se vedea punctul 28 literele (b) și (c))

A57. Răspunsurile proiectate și implementate de firmă pentru a garanta asumarea responsabilității și răspunderii de către conducere în ceea ce privește calitatea includ evaluările performanței prevăzute la punctul 56.

A58. Deși conducerea dă tonul la vârf prin intermediul acțiunilor și comportamentelor sale, niște acțiuni și comunicări clare, consecvente și frecvente la toate nivelurile din cadrul firmei contribuie, împreună, la cultura firmei și demonstrează un angajament față de calitate.

Structura organizatorică (A se vedea punctul 28 litera (d))

A59. Structura organizatorică a firmei poate include unități operaționale, procese operaționale, divizii sau locații geografice și alte structuri. În anumite situații, firma poate concentra sau centraliza procese sau activități într-un centru de prestare de servicii, iar echipele misiunilor pot include personal din centrul de prestare de servicii din cadrul firmei care efectuează sarcini specifice cu o natură repetitivă sau specializată.

Resurse (A se vedea punctul 28 litera (e))

A60. Persoana căreia i-au (persoanele cărora le-au) fost desemnate responsabilitatea și răspunderea finale sau responsabilitatea operațională pentru sistemul de management al calității poate (pot), în

majoritatea cazurilor, să influențeze natura și amploarea resurselor pe care le obține, le dezvoltă, le utilizează și le păstrează firma, precum și modul în care sunt alocate sau atribuite acele resurse, inclusiv momentul în care sunt utilizate.

A61. Deoarece necesarul de resurse se poate modifica în timp, s-ar putea să nu fie posibilă anticiparea necesarului de resurse în întregime. Planificarea resurselor de către firmă poate implica determinarea resurselor necesare în momentul curent, prognozarea necesarului de resurse viitor și stabilirea unor procese care să trateze nevoile neanticipate atunci când apar.

Dispoziții de etică relevante (A se vedea punctele 16 litera (t), 29)

A62. Codul IESBA stipulează principiile fundamentale de etică ce stabilesc standardele comportamentale așteptate din partea unui profesionist contabil și stabilește Standardele Internaționale privind Independența. Principiile fundamentale sunt integritatea, obiectivitatea, competența profesională și atenția cuvenită, confidențialitatea și conduita profesională. Codul IESBA specifică, de asemenea, abordarea pe care un profesionist contabil trebuie să o aplice pentru a se conforma principiilor fundamentale și, după caz, Standardelor Internaționale privind Independența. În plus, Codul IESBA tratează subiecte specifice relevante pentru conformarea cu principiile fundamentale. Legile sau reglementările dintr-o jurisdicție pot, de asemenea, să conțină prevederi care tratează dispozițiile de etică, inclusiv privind independența, cum ar fi legile referitoare la caracterul privat al informațiilor, care afectează confidențialitatea acestora.

A63. În unele cazuri, aspectele tratate de firmă în sistemul său de management al calității ar putea fi mai specifice decât prevederile dispozițiilor de etică relevante sau suplimentare acestora.

Exemple de aspecte pe care o firmă le-ar putea include în sistemul său de management al calității care sunt mai specifice decât prevederile dispozițiilor de etică relevante sau suplimentare acestora

- Firma interzice acceptarea cadourilor și a ospitalității din partea unui client, chiar dacă valoarea acestora este neînsemnată și irelevantă.
- Firma stabilește perioade de rotație pentru toți partenerii de misiune, inclusiv cei care efectuează alte misiuni de asigurare sau de servicii conexe, și extinde perioadele de rotație la toți membrii de nivel superior ai echipelor misiunilor.

A64. Alte componente pot afecta componenta referitoare la dispozițiile de etică relevante sau pot avea legătură cu aceasta.

Exemple de relații între componenta referitoare la dispozițiile de etică relevante și alte componente

- Componenta referitoare la informații și comunicare poate trata comunicarea diferitor aspecte legate de dispozițiile de etică relevante, inclusiv:
  - Comunicarea de către firmă a dispozițiilor privind independența întregului personal și altor persoane care fac obiectul dispozițiilor privind independența.
  - Personalul și echipele misiunilor comunică firmei informații relevante, fără teamă de repercusiuni, cum ar fi situațiile care ar putea genera amenințări la adresa independenței sau încălcări ale dispozițiilor de etică relevante.

- Ca parte a componentei referitoare la resurse, firma poate:
  - Desemna persoane care să gestioneze și să monitorizeze conformitatea cu dispozițiile de etică relevante sau să ofere consiliere cu privire la aspecte legate de dispozițiile de etică relevante.
  - Utiliza aplicații IT pentru a monitoriza conformitatea cu dispozițiile de etică relevante, inclusiv înregistrarea și păstrarea informațiilor privind independența.

A65. Dispozițiile de etică relevante care se aplică altor persoane depind de prevederile dispozițiilor de etică relevante și de modul în care firma utilizează alte persoane în sistemul său de management al calității sau la efectuarea misiunilor.

Exemple de dispoziții de etică relevante care se aplică altor persoane

- Dispozițiile de etică relevante pot include dispoziții privind independența care se aplică firmelor din rețea sau angajaților firmelor din rețea, de exemplu, Codul IESBA include dispoziții privind independența care se aplică firmelor din rețea.
- Dispozițiile de etică relevante pot include o definiție a echipei misiunii sau a unui alt concept similar, iar definiția poate include orice persoană care efectuează proceduri de asigurare pentru misiune (de exemplu, auditorul unei componente sau un furnizor de servicii contractat pentru a participa la o inventariere fizică a stocurilor dintr-o locație îndepărtată. În consecință, oricare dispoziții dintre dispozițiile de etică relevante care se aplică echipei misiunii așa cum este definită în dispozițiile de etică relevante sau unui alt concept similar pot fi, de asemenea, relevante pentru astfel de persoane.
- Principiul confidențialității se poate aplica rețelei firmei, altor firme din rețea sau furnizorilor de servicii, atunci când aceștia au acces la informațiile clienților obținute de firmă.

Considerente privind sectorul public

A66. În vederea îndeplinirii obiectivelor referitoare la calitate din prezentul ISQM care au legătură cu independența, auditorii din sectorul public pot trata independența în contextul mandatului sectorului public și al măsurilor statutare.

Acceptarea și continuarea relațiilor cu clienții și ale misiunilor specifice

Natura și circumstanțele misiunii și integritatea și valorile etice ale clientului (A se vedea punctul 30 litera (a) subpunctul (i))

A67. Informațiile obținute despre natura și circumstanțele misiunii pot include:

- Domeniul entității pentru care se efectuează misiunea și factorii de reglementare relevanți;
- Natura entității, de exemplu, operațiunile sale, structura organizatorică, forma de proprietate și guvernanța, modelul de afaceri și modul în care este finanțată; și
- Natura subiectului implicit și criteriile aplicabile, de exemplu, în cazul raportării integrate:

- Subiectul implicit poate include informații sociale, de mediu sau de sănătate și siguranță; și
- Criteriile aplicabile pot fi parametri de performanță stabiliți de un corp de experți recunoscut.

A68. Informațiile obținute pentru a sprijini raționamentele firmei cu privire la integritatea și valorile etice ale clientului pot include identitatea și reputația profesională ale principalilor proprietari ai clientului, ale personalului-cheie din conducere și ale persoanelor responsabile cu guvernanța.

Exemple de factori care ar putea afecta natura și amploarea informațiilor obținute cu privire la integritatea și valorile etice ale clientului

- Natura entității pentru care se efectuează misiunea, inclusiv complexitatea structurii acționariatului și a conducerii acesteia.
- Natura activităților clientului, inclusiv practicile de afaceri ale acestuia.
- Informațiile referitoare la atitudinea principalilor proprietari ai clientului, la cea a personalului-cheie din conducere și la cea a persoanelor responsabile cu guvernanța clientului în ceea ce privește aspecte precum interpretarea agresivă a standardelor de contabilitate și mediul de control intern.
- Dacă clientul este preocupat în mod exagerat de menținerea onorariilor firmei la un nivel cât mai scăzut posibil.
- Informațiile care indică o limitare a ariei de acoperire a activității impusă de client.
- Informațiile care indică faptul că un client ar putea fi implicat în activități de spălare a banilor sau în alte infracțiuni.
- Motivele pentru care s-a propus contractarea unei alte firme în locul firmei contractate anterior.
- Identitatea și reputația profesională ale părților afiliate.

A69. Firma poate obține informațiile dintr-o varietate de surse interne și externe, inclusiv:

- În cazul unui client existent, informații din misiunile curente sau anterioare, după caz, sau intervievări ale altor membri ai personalului care au efectuat misiuni pentru client.
- În cazul unui client nou, intervievări ale actualilor sau foștilor furnizori de servicii profesionale de contabilitate ai clientului, în conformitate cu dispozițiile de etică relevante.
- Discuții cu terțe părți, precum bănci, consilieri juridici și firme din același domeniu.
- Cercetarea antecedentelor în bazele de date relevante (care ar putea reprezenta resurse intelectuale). În unele cazuri, firma ar putea folosi un furnizor de servicii pentru cercetarea antecedentelor.

A70. Informațiile obținute în cadrul procesului de acceptare și continuare al firmei ar putea fi adesea relevante și pentru echipa misiunii atunci când aceasta planifică și efectuează misiunea. Standardele profesionale îi pot impune în mod specific echipei misiunii să obțină sau să ia în considerare astfel

de informații. De exemplu, ISA 220 (revizuit)[11] îi impune partenerului de misiune să ia în considerare informațiile obținute în procesul de acceptare și continuare atunci când planifică și efectuează misiunea de audit.

A71. Standardele profesionale sau dispozițiile legale și de reglementare aplicabile pot include prevederi specifice care trebuie tratate înainte de acceptarea sau continuarea relației cu un client ori a unei misiuni specifice și pot, de asemenea, să îi impună firmei să intervieveze firma actuală sau precedentă atunci când acceptă o misiune. De exemplu, dacă s-au schimbat auditorii, ISA 300[12] îi impune auditorului ca, înainte de a demara un audit inițial, să comunice cu auditorul precedent în conformitate cu dispozițiile de etică relevante. Codul IESBA include, de asemenea, dispoziții pentru luarea în considerare a conflictelor de interese la acceptarea sau continuarea unei relații cu un client sau a unei misiuni specifice și pentru comunicarea cu firma existentă sau precedentă atunci când acceptă o misiune care este un audit sau o revizuire a situațiilor financiare.

Abilitatea firmei de a efectua misiunea (A se vedea punctul 30 litera (a) subpunctul (ii))

A72. Abilitatea firmei de a efectua misiunea în conformitate cu standardele profesionale și cu dispozițiile legale și de reglementare aplicabile poate fi afectată de:

- Disponibilitatea resurselor adecvate pentru efectuarea misiunii;
- Accesul la informațiile necesare pentru efectuarea misiunii sau la persoanele care furnizează astfel de informații; și
- Măsura în care firma și echipa misiunii își pot îndeplini responsabilitățile legate de dispozițiile de etică relevante.

Exemple de factori pe care firma i-ar putea lua în considerare atunci când determină dacă sunt disponibile resurse adecvate pentru efectuarea misiunii

- Circumstanțele misiunii și termenul de raportare.
- Disponibilitatea unor persoane cu competența și abilitățile corespunzătoare, inclusiv suficient timp, pentru efectuarea misiunii. Aceasta include existența unor:
  - Persoane care să-și asume responsabilitatea generală pentru coordonarea și supervizarea misiunii;
  - Persoane care dispun de cunoștințe referitoare la domeniul de activitate relevant sau subiectul implicit sau la criteriile care vor fi aplicate la întocmirea informațiilor specifice și de experiență în ceea ce privește dispozițiile de reglementare sau de raportare relevante; și
  - Persoane care să efectueze procedurile de audit asupra informațiilor financiare ale unei componente în scopul auditului situațiilor financiare ale grupului.
- Disponibilitatea experților, dacă sunt necesari.

[11] ISA 220 (revizuit), punctul 23

[12] ISA 300, *Planificarea unui audit al situațiilor financiare*, punctul 13 litera (b)

- Dacă este necesară revizuirea calității misiunii, disponibilitatea unei persoane care să îndeplinească criteriile de eligibilitate din ISQM 2.
- Necesitatea unor resurse tehnologice, de exemplu, a unor aplicații IT care să permită echipei misiunii să efectueze proceduri asupra datelor entității.
- Necesitatea unor resurse intelectuale, de exemplu, o metodologie, ghiduri aferente domeniului sau subiectului specific, ori accesul la sursele de informații.

Prioritățile financiare și operaționale ale firmei (A se vedea punctul 30 litera (b))

A73. Prioritățile financiare se pot concentra pe rentabilitatea firmei, iar onorariile obținute pentru efectuarea misiunilor afectează resursele financiare ale firmei. Prioritățile operaționale ar putea include chestiuni de interes strategic, cum ar fi creșterea cotei de piață a firmei, specializarea pe un domeniu sau oferirea unor noi servicii. Ar putea exista circumstanțe în care firma este mulțumită de onorariul cotat pentru o misiune, dar nu este adecvat ca aceasta să accepte sau să continue misiunea sau relația cu clientul (de exemplu, în cazul unui client lipsit de integritate sau de valori etice).

A74. Ar putea exista alte circumstanțe în care onorariul cotat pentru o misiune nu este suficient având în vedere natura și circumstanțele misiunii și ar putea diminua capacitatea firmei de a efectua misiunea în conformitate cu standardele profesionale și cu dispozițiile legale și de reglementare aplicabile. Codul IESBA tratează onorariile și alte tipuri de remunerare, inclusiv circumstanțele care ar putea genera o amenințare la adresa conformității cu principiul fundamental al competenței profesionale și atenției cuvenite dacă onorariul cotat pentru o misiune este prea scăzut.

Efectuarea misiunii

Responsabilitățile echipei misiunii și coordonarea, supervizarea și revizuirea (A se vedea punctul 31 literele (a) și (b))

A75. Standardele profesionale sau dispozițiile legale și de reglementare aplicabile pot include prevederi specifice legate de responsabilitatea generală a partenerului de misiune. De exemplu, ISA 220 (revizuit) tratează responsabilitatea generală a partenerului de misiune în ceea ce privește managementul și obținerea calității misiunii, precum și implicarea suficientă și adecvată pe tot parcursul misiunii, inclusiv responsabilitatea pentru coordonarea și supervizarea corespunzătoare ale echipei misiunii și revizuirea activității acesteia.

A76. *Exemple de coordonare, supervizare și revizuire*

- Coordonarea și supervizarea echipei misiunii pot include:
  - Monitorizarea progresului misiunii;
  - Analizarea următoarelor aspecte cu privire la membrii echipei misiunii:
    - Măsura în care aceștia își înțeleg instrucțiunile; și
    - Măsura în care activitatea este desfășurată în conformitate cu abordarea planificată pentru misiune;

- Tratarea problemelor care apar pe parcursul misiunii, evaluarea importanței acestora și modificarea corespunzătoare a abordării planificate; și
- Identificarea aspectelor care ar trebui discutate cu sau analizate de către membrii cu mai multă experiență din echipa misiunii pe parcursul misiunii.

• O revizuire a activității efectuate poate include analizarea măsurii în care:

- Activitatea a fost efectuată în conformitate cu politicile sau procedurile firmei, cu standardele profesionale și cu dispozițiile legale și de reglementare aplicabile;
- Aspectele semnificative au fost semnalate pentru a fi analizate suplimentar;
- Au avut loc consultările adecvate, iar concluziile care au rezultat au fost documentate și implementate;
- Este necesar ca natura, plasarea în timp și amploarea activității planificate să fie revizuite;
- Activitatea desfășurată sprijină concluziile formulate și este documentată adecvat;
- Probele obținute pentru o misiune de asigurare sunt suficiente și adecvate pentru a susține raportul; și
- Obiectivele procedurilor misiunii au fost îndeplinite.

A77. În unele circumstanțe, firma poate utiliza personal de la un centru de prestare de servicii din cadrul firmei sau persoane de la un centru de prestare de servicii din cadrul unei alte firme din rețea pentru a efectua proceduri în cadrul misiunii (adică personalul respectiv este inclus sau persoanele respective sunt incluse în echipa misiunii). În astfel de circumstanțe, politicile sau procedurile firmei pot trata în mod specific coordonarea și supervizarea persoanelor respective și revizuirea activității acestora, cum ar fi:

- Ce aspecte ale misiunii pot fi desemnate persoanelor de la centrul de prestare de servicii;
- Cum se așteaptă de la partenerul de misiune sau de la persoana desemnată de acesta să coordoneze, să supervizeze și să revizuiască activitățile efectuate de persoanele de la centrul de prestare de servicii; și
- Protocoalele pentru comunicarea dintre echipa misiunii și persoanele de la centrul de prestare de servicii.

Raționamentul profesional și scepticismul profesional (A se vedea punctul 31 litera (c))

A78. Scepticismul profesional susține calitatea raționamentelor efectuate pentru o misiune de asigurare și, prin intermediul acestor raționamente, a eficacității generale a echipei misiunii în efectuarea misiunii de asigurare. Alte reglementări ale IAASB ar putea trata exercitarea raționamentului profesional sau a scepticismului profesional la nivel de misiune. De exemplu, ISA 220 (revizuit)[13] furnizează exemple de impedimente în fața exercitării scepticismului profesional la nivel de misiune, de subiectivism

[13] ISA 220 (revizuit), punctele A34-A36

inconștient din partea auditorului care poate împiedica exercitarea scepticismului profesional și de posibile acțiuni pe care echipa misiunii le poate întreprinde pentru a atenua astfel de impedimente.

Consultare (A se vedea punctul 31 litera (d))

A79. Consultarea presupune de obicei o discuție la nivelul profesional adecvat, cu persoane din cadrul firmei sau din afara acesteia care dețin competențe de specialitate, cu privire la aspecte dificile sau controversate. Un mediu care consolidează importanța și beneficiile consultării și încurajează echipele misiunilor în acest sens poate contribui la sprijinirea unei culturi care demonstrează un angajament față de calitate.

A80. Aspectele dificile sau controversate pentru care este necesară consultarea pot fi specificate de firmă sau echipa misiunii poate identifica aspectele care necesită consultări. De asemenea, firma poate specifica modul în care vor fi convenite și implementate concluziile.

A81. ISA 220 (revizuit)[14] include dispoziții referitoare la consultare pentru partenerul de misiune.

Diferențe de opinie (A se vedea punctul 31 litera (e))

A82. Firma poate încuraja identificarea diferențelor de opinie într-un stadiu incipient și poate specifica pașii care trebuie urmați în semnalarea și tratarea acestora, inclusiv modul în care trebuie soluționat un aspect și modul în care trebuie implementate și documentate concluziile aferente. În unele circumstanțe, diferențele de opinie pot fi rezolvate prin consultarea unui alt practician sau a unei alte firme ori a unui organism profesional sau de reglementare.

Documentația misiunii (A se vedea punctul 31 litera (f))

A83. Legile, reglementările sau standardele profesionale pot prescrie termenele-limită până la care trebuie alcătuite dosarele finale ale misiunii pentru tipuri specifice de misiuni. În cazul în care legile sau reglementările nu prescriu astfel de termene-limită, acestea pot fi stabilite de firmă. În cazul misiunilor desfășurate conform ISA-urilor sau ISAE-urilor, un termen-limită adecvat pentru alcătuirea dosarului final al misiunii nu depășește, de obicei, 60 de zile de la data raportului misiunii.

A84. Retenția și mentenanța documentației misiunii ar putea include păstrarea în siguranță, integritatea, accesibilitatea și recuperabilitatea datelor-suport și tehnologiei aferente. Retenția și mentenanța documentației misiunii pot implica utilizarea aplicațiilor IT. Integritatea documentației misiunii poate fi compromisă dacă aceasta este alterată, completată sau eliminată fără autorizare ori dacă se pierde sau este deteriorată definitiv.

A85. Legile, reglementările sau standardele profesionale pot prescrie perioadele de retenție pentru documentația misiunii. Dacă perioadele de retenție nu sunt prescrise, firma poate lua în considerare natura misiunilor efectuate de firmă și circumstanțele firmei, inclusiv măsura în care documentația misiunii este necesară pentru a oferi o evidență a aspectelor care continuă să fie importante pentru misiunile viitoare. În cazul misiunilor efectuate conform ISA-urilor sau ISAE-urilor, perioada de retenție nu este de obicei mai scurtă de cinci ani de la data raportului misiunii sau, după caz, data raportului auditorului asupra situațiilor financiare ale grupului, dacă aceasta survine ulterior.

[14] ISA 220 (revizuit), punctul 35

Resurse (A se vedea punctul 32)

A86. În sensul componentei referitoare la resurse, resursele includ:

- Resurse umane.
- Resurse tehnologice, de exemplu, aplicații IT.
- Resurse intelectuale, de exemplu, politici sau proceduri scrise, o metodologie sau ghiduri.

Resursele financiare sunt, de asemenea, relevante pentru sistemul de management al calității, deoarece sunt necesare pentru obținerea, dezvoltarea și păstrarea resurselor umane, resurselor tehnologice și resurselor intelectuale ale firmei. Deoarece gestionarea și alocarea resurselor financiare sunt puternic influențate de conducere, obiectivele referitoare la calitate aferente guvernanței și conducerii, cum ar fi cele care tratează prioritățile financiare și operaționale, tratează resursele financiare.

A87. Resursele pot fi interne sau pot fi obținute din exterior, de la rețeaua firmei, de la o altă firmă din rețea sau de la un furnizor de servicii. Resursele pot fi utilizate la efectuarea activităților din sistemul de management al calității din cadrul firmei sau la efectuarea misiunilor ca parte a funcționării sistemului de management al calității. În situațiile în care o resursă este obținută de la rețeaua firmei sau de la o altă firmă din rețea, punctele 48-52 fac parte din răspunsurile proiectate și implementate de firmă pentru îndeplinirea obiectivelor aferente acestei componente.

Resurse umane

Angajarea, dezvoltarea și păstrarea personalului și a competenței și abilităților personalului (A se vedea punctul 32 literele (a) și (d))

A88. Competența reprezintă capacitatea unei persoane de a îndeplini un rol și transcende cunoașterea principiilor, standardelor, conceptelor, faptelor și procedurilor; ea reprezintă integrarea și aplicarea competențelor tehnice, aptitudinilor profesionale și eticii, valorilor și atitudinilor profesionale. Competența poate fi dezvoltată printr-o varietate de metode, inclusiv educație profesională, dezvoltare profesională continuă, pregătire, experiență practică sau instruirea membrilor cu mai puțină experiență ai echipei misiunii de către cei cu mai multă experiență.

A89. Legile, reglementările sau standardele profesionale ar putea stabili dispoziții care tratează competența și abilitățile, cum ar fi dispozițiile pentru autorizarea profesională a partenerilor de misiune, inclusiv dispozițiile legate de educația lor profesională și dezvoltarea lor profesională continuă.

A90. *Exemple de politici sau proceduri legate de angajarea, dezvoltarea și păstrarea personalului*

Politicile sau procedurile proiectate și implementate de firmă în legătură cu angajarea, dezvoltarea și păstrarea personalului pot trata:

- Recrutarea unor persoane care dețin sau au capacitatea de a-și dezvolta competențe adecvate.
- Programe de pregătire concentrate pe dezvoltarea competenței personalului și pe dezvoltarea profesională continuă.

- Mecanisme de evaluare executate la intervale corespunzătoare și care includ arii de competență și alți parametri de performanță.
- Compensări, promovări și alte stimulente pentru tot personalul, inclusiv pentru partenerii de misiune și persoanele cărora le-au fost desemnate roluri și responsabilități legate de sistemul de management al calității din cadrul firmei.

Angajamentul personalului față de calitate și răspunderea și recunoașterea pentru angajamentul față de calitate (A se vedea punctul 32 litera (b))

A91. Evaluările și feedbackul oferite la timp ajută la susținerea și promovarea dezvoltării continue a competenței personalului. Pot fi utilizate metode mai puțin formale de evaluare și feedback, cum ar fi în cazul firmelor cu mai puțin personal.

A92. Acțiunile sau comportamentele pozitive demonstrate de personal pot fi recunoscute prin diverse mijloace, de exemplu, prin compensări, prin promovări sau prin alte stimulente. În unele situații, ar putea fi adecvate stimulente simple sau informale care nu se bazează pe recompense monetare.

A93. Maniera în care firma trage la răspundere personalul pentru acțiunile sau comportamentele care afectează negativ calitatea, cum ar fi incapacitatea de demonstra un angajament față de calitate, de a-și dezvolta și a-și menține competențele necesare rolului sau de a implementa răspunsurile firmei așa cum au fost proiectate, poate depinde de natura acțiunii sau a comportamentului, inclusiv de gravitatea sa și de frecvența cu care apare. Acțiunile pe care le poate întreprinde firma atunci când personalul demonstrează acțiuni sau comportamente care afectează negativ calitatea pot include:

- Pregătirea sau alte forme de dezvoltare profesională.
- Luarea în considerare a efectului acelei probleme la evaluarea, compensarea sau acordarea altor stimulente celor implicați.
- Măsuri disciplinare, dacă este cazul.

Persoane din surse externe (A se vedea punctul 32 litera (c))

A94. Standardele profesionale pot include responsabilități pentru partenerul de misiune în ceea ce privește caracterul adecvat al resurselor. De exemplu, ISA 220 (revizuit)[15] tratează responsabilitatea partenerului de misiune de a determina dacă sunt atribuite sau puse la dispoziția echipei misiunii, în timp util, resurse suficiente și adecvate pentru efectuarea misiunii, în conformitate cu politicile sau procedurile firmei.

Membrii echipelor misiunilor desemnați pentru fiecare misiune (A se vedea punctul 32 litera (d))

A95. Membrii echipelor misiunilor pot fi desemnați pentru misiuni de către:

- Firmă, inclusiv desemnarea personalului de la un centru de prestare de servicii din cadrul firmei.

[15] ISA 220 (revizuit), punctul 25

- Rețeaua firmei sau o altă firmă din rețea, atunci când firma utilizează persoane din rețeaua firmei sau dintr-o altă firmă din rețea pentru a efectua proceduri în cadrul misiunii (de exemplu, auditorul unei componente sau un centru de prestare de servicii din cadrul rețelei sau al unei alte firme din rețea).
- Un furnizor de servicii, atunci când firma utilizează persoane de la un furnizor de servicii pentru efectuarea unor proceduri în cadrul misiunii (de exemplu, auditorul unei componente de la o firmă care nu face parte din rețeaua firmei în cauză).

A96. ISA 220 (revizuit)[16] tratează responsabilitatea partenerului de misiune de a determina dacă membrii echipei misiunii și orice experți externi ai auditorului și auditori interni care furnizează asistență directă ce nu fac parte din echipa misiunii au, împreună, competența și abilitățile adecvate, inclusiv suficient timp, pentru efectuarea misiunii. ISA 600[17] detaliază cum trebuie aplicat ISA 220 (revizuit) în legătură cu auditul situațiilor financiare ale unui grup. Răspunsurile proiectate și implementate de firmă pentru a trata competența și abilitățile membrilor echipei misiunii desemnați pentru misiunea respectivă pot include politici sau proceduri care tratează:

- Informațiile care ar putea fi obținute de partenerul de misiune și factorii care trebuie avuți în vedere atunci când se determină dacă membrii echipei misiunii desemnați pentru misiunea respectivă, inclusiv cei desemnați de rețeaua firmei, de o altă firmă din rețea sau de un furnizor de servicii, au competența și abilitățile necesare pentru a efectua misiunea.
- Modul în care ar putea fi rezolvate preocupările legate de competența și abilitățile membrilor echipei misiunii, în special cei desemnați de rețeaua firmei, de o altă firmă din rețea sau de un furnizor de servicii.

A97. Dispozițiile de la punctele 48-52 sunt, de asemenea, aplicabile atunci când se utilizează persoane din rețeaua firmei sau dintr-o altă firmă din rețea pentru o misiune, inclusiv auditori ai unor componente (a se vedea, de exemplu, punctul A179).

Resurse tehnologice (A se vedea punctul 32 litera (f))

A98. Resursele tehnologice, care sunt de obicei aplicații IT, fac parte din mediul IT al firmei. Mediul IT al firmei include, de asemenea, infrastructura IT suport și procesele IT și resursele umane implicate în acele procese:

- O aplicație IT este un program sau un set de programe proiectat(e) pentru a executa o funcție specifică direct pentru utilizator sau, în unele cazuri, pentru un alt program.
- Infrastructura IT este formată din rețeaua IT, sistemele de operare și bazele de date, alături de echipamentele și programele informatice aferente.
- Procesele IT sunt procesele prin care firma gestionează accesul la mediul IT, modificările programului sau ale mediului IT, precum și operațiunile IT, ceea ce include monitorizarea mediului IT.

---

[16] ISA 220 (revizuit), punctul 26

[17] ISA 600, *Considerente speciale – audituri ale situațiilor financiare ale grupului (inclusiv activitatea auditorilor componentelor)*, punctul 19

A99. O resursă tehnologică poate servi mai multor scopuri în cadrul firmei, iar unele dintre acestea s-ar putea să nu aibă legătură cu sistemul de management al calității. Resursele tehnologice care sunt relevante în sensul prezentului ISQM sunt:

- Resursele tehnologice utilizate direct în proiectarea, implementarea sau funcționarea sistemului de management al calității din cadrul firmei;
- Resursele tehnologice care sunt utilizate direct de echipele misiunilor la efectuarea misiunilor; și
- Resursele tehnologice care sunt esențiale pentru a permite funcționarea eficace a celor de mai sus, cum ar fi, în legătură cu o aplicație IT, infrastructura IT și procesele IT care susțin aplicația IT.

Exemple de adaptabilitate pentru a demonstra cum ar putea diferi resursele tehnologice relevante în sensul prezentului ISQM

- Într-o firmă mai puțin complexă, resursele tehnologice ar putea cuprinde o aplicație IT comercială utilizată de echipele misiunilor, care a fost cumpărată de la un furnizor de servicii. Procesele IT care susțin funcționarea aplicației IT pot fi, de asemenea, relevante, deși ele ar putea fi simple (de exemplu, procesele pentru autorizarea accesului la aplicația IT și procesarea actualizărilor aplicației IT).
- Într-o firmă mai complexă, resursele tehnologice ar putea fi mai complexe și ar putea cuprinde:
  - Aplicații IT multiple, inclusiv aplicații dezvoltate pe comandă sau aplicații dezvoltate de rețeaua firmei, cum ar fi:
    - Aplicațiile IT folosite de echipele misiunilor (de exemplu, programe informatice pentru misiuni și instrumente de audit automatizate).
    - Aplicațiile IT dezvoltate și utilizate de firmă pentru a gestiona aspecte ale sistemului de management al calității (de exemplu, aplicații IT pentru monitorizarea independenței sau desemnarea personalului pe misiuni).
  - Procesele IT care susțin funcționarea acestor aplicații IT, inclusiv persoanele responsabile pentru gestionarea infrastructurii IT și a proceselor IT și procesele firmei pentru gestionarea modificărilor de program ale aplicațiilor IT.

A100. Firma poate lua în calcul următoarele aspecte la obținerea, dezvoltarea, implementarea și mentenanța unei aplicații IT:

- Intrările de date sunt complete și adecvate;
- Este păstrată confidențialitatea datelor;
- Aplicația IT funcționează așa cum a fost proiectată și îndeplinește scopul vizat;
- Rezultatele aplicației IT îndeplinesc scopul pentru care vor fi utilizate;
- Controalele generale ale sistemelor informatice necesare pentru a sprijini funcționarea continuă a aplicației IT așa cum a fost proiectată sunt adecvate;

- Necesitatea unor aptitudini specializate pentru utilizarea eficace a aplicației IT, inclusiv pregătirea persoanelor care vor utiliza aplicația IT; și
- Necesitatea dezvoltării unor proceduri care stabilesc cum funcționează aplicația IT.

A101. Firma poate interzice în mod specific utilizarea aplicațiilor IT sau a unor funcții ale aplicațiilor IT până în momentul în care se stabilește că acestea funcționează corespunzător și sunt aprobate spre a fi utilizate de firmă. Alternativ, firma poate stabili politici sau proceduri care să trateze circumstanțele în care echipa misiunii folosește o aplicație IT care nu este aprobată de firmă. Astfel de politici sau proceduri pot necesita ca echipa misiunii să determine că aplicația IT este adecvată pentru utilizare înainte ca aceasta să fie folosită în cadrul misiunii, prin analizarea aspectelor de la punctul A100. ISA 220 (revizuit)[18] tratează responsabilitățile partenerului de misiune în ce priveşte resursele misiunii.

Resurse intelectuale (A se vedea punctul 32 litera (g))

A102. Resursele intelectuale includ informațiile utilizate de firmă pentru a permite funcționarea sistemului de management al calității și pentru a promova consecvența în efectuarea misiunilor.

> *Exemple de resurse intelectuale*
>
> Politici sau proceduri scrise, o metodologie, ghiduri aferente domeniului sau subiectului specific, ghiduri de contabilitate, o documentație standardizată sau acces la surse de informații (de exemplu, abonamente la website-uri care furnizează informații detaliate despre entități sau alte informații care sunt utilizate de obicei la efectuarea misiunilor).

A103. Resursele intelectuale pot fi puse la dispoziție prin resurse tehnologice, de exemplu, metodologia firmei poate fi integrată în aplicația IT care facilitează planificarea și efectuarea misiunii.

Utilizarea resurselor tehnologice și intelectuale (A se vedea punctul 32 literele (f)-(g))

A104. Firma poate stabili politici sau proceduri privind utilizarea resurselor tehnologice și intelectuale ale firmei. Astfel de politici sau proceduri pot:

- Impune utilizarea anumitor aplicații IT sau resurse intelectuale la efectuarea misiunilor sau în legătură cu alte aspecte ale misiunii, cum ar fi arhivarea dosarului misiunii.
- Specifica experiența necesară sau calificările necesare persoanelor pentru a utiliza resursele, inclusiv necesitatea unui expert sau a pregătirii, de exemplu, firma poate specifica experiența necesară sau calificările necesare pentru utilizarea unei aplicații IT care analizează date, având în vedere că pot fi necesare aptitudini specializate pentru a interpreta rezultatele.
- Specifica responsabilitățile partenerului de misiune în ceea ce privește utilizarea resurselor tehnologice și intelectuale.
- Stabili cum trebuie utilizate resursele tehnologice sau intelectuale, inclusiv modul în care persoanele ar trebui să interacționeze cu o aplicație IT sau în care trebuie aplicată o resursă

[18] ISA 220 (revizuit), punctele 25-28

intelectuală, precum și disponibilitatea sprijinului sau asistenței în ceea ce privește utilizarea resursei tehnologice sau intelectuale.

Furnizori de servicii (A se vedea punctele 16 litera (v), 32 litera (h))

A105. În unele situații, firma ar putea utiliza resurse furnizate de un furnizor de servicii, în special în situațiile în care firma nu are acces la resursele corespunzătoare la nivel intern. Chiar dacă firma poate utiliza resurse de la un furnizor de servicii, firma rămâne responsabilă pentru sistemul său de management al calității.

Exemple de resurse de la un furnizor de servicii

- Persoanele contractate să efectueze activitățile de monitorizare ale firmei sau revizuirea calității misiunilor acesteia ori să ofere consiliere pe probleme tehnice.
- O aplicație IT comercială utilizată pentru efectuarea misiunilor de audit.
- Persoanele care efectuează proceduri în cadrul misiunilor firmei, de exemplu, auditori ai componentelor de la alte firme care nu fac parte din rețeaua firmei sau persoanele contractate pentru a participa la inventarierea fizică a stocurilor la o locație îndepărtată.
- Un expert extern al auditorului utilizat de firmă pentru a ajuta echipa misiunii să obțină probe de audit.

A106. Pentru identificarea și evaluarea riscurilor la adresa calității, firmei i se impune să înțeleagă condițiile, evenimentele, circumstanțele, acțiunile sau inacțiunile care ar putea afecta negativ îndeplinirea obiectivelor referitoare la calitate, care includ condițiile, evenimentele, circumstanțele, acțiunile sau inacțiunile legate de furnizorii de servicii. În acest sens, firma poate lua în considerare natura resurselor furnizate de furnizorii de servicii, modul și măsura în care acestea vor fi utilizate de firmă, precum și caracteristicile generale ale furnizorilor de servicii utilizați de firmă (de exemplu, diferitele tipuri de alte firme de servicii profesionale utilizate), pentru a identifica și a evalua riscurile la adresa calității aferente utilizării unor astfel de resurse.

A107. Pentru a determina dacă o resursă de la un furnizor de servicii este adecvată pentru a fi utilizată în sistemul de management al calității din cadrul firmei sau la efectuarea misiunilor, firma poate obține din mai multe surse informații cu privire la furnizorul de servicii și resursa pe care o furnizează. Aspectele pe care firma le-ar putea lua în considerare includ:

- Obiectivul referitor la calitate și riscurile la adresa calității. De exemplu, în cazul unei metodologii de la un furnizor de servicii, ar putea exista riscuri la adresa calității legate de obiectivul referitor la calitate de la punctul 32 litera (g), cum ar fi un risc la adresa calității ca furnizorul de servicii să nu actualizeze metodologia pentru a reflecta modificările din standardele profesionale și dispozițiile legale și de reglementare aplicabile.
- Natura și scopul resurselor și condițiile serviciului (de exemplu, în legătură cu o aplicație IT, cât de des vor fi furnizate actualizări, limitările în ceea ce privește utilizarea aplicației IT și modul în care furnizorul de servicii tratează confidențialitatea datelor).
- Măsura în care resursa este utilizată în cadrul firmei, cum va fi utilizată resursa de către firmă și gradul ei de adecvare pentru scopul respectiv.

- Gradul de personalizare a resursei pentru firmă.
- Utilizarea anterioară de către firmă a furnizorului de servicii.
- Experiența în domeniu a furnizorului de servicii și reputația acestuia pe piață.

A108. Firma poate avea responsabilitatea de a întreprinde acțiuni suplimentare atunci când utilizează o resursă de la un furnizor de servicii, astfel încât resursa să funcționeze în mod eficace. De exemplu, ar putea fi nevoie ca firma să-i comunice informații furnizorului de servicii astfel încât resursa să funcționeze în mod eficace sau, în cazul unei aplicații IT, ar putea fi necesar ca firma să aibă implementate o infrastructură IT și procese IT suport.

Informațiile și comunicarea (A se vedea punctul 33)

A109. Obținerea, generarea sau comunicarea informațiilor este, de regulă, un proces continuu care implică întregul personal și cuprinde diseminarea informațiilor în cadrul firmei și în exterior. Informațiile și comunicarea au caracter generalizat la nivelul tuturor componentelor sistemului de management al calității.

Sistemul informațional al firmei (A se vedea punctul 33 litera (a))

A110. Informațiile credibile și relevante reprezintă informații care sunt corecte, complete, oportune și valide, permițând funcționarea adecvată a sistemului de management al calității din cadrul firmei și sprijinind deciziile legate de sistemul de management al calității.

A111. Sistemul informațional poate include utilizarea unor elemente manuale sau de IT, ceea ce afectează maniera în care informațiile sunt identificate, colectate, procesate, păstrate și comunicate. Procedurile pentru identificarea, colectarea, procesarea, păstrarea și comunicarea informațiilor pot fi îndeplinite prin aplicații IT și în unele cazuri pot fi integrate în răspunsurile firmei pentru alte componente. În plus, evidențele fizice ar putea fi înlocuite sau completate de evidențe digitale.

Exemplu de adaptabilitate pentru a demonstra cum poate fi proiectat sistemul informațional într-o firmă mai puțin complexă

Firmele mai puțin complexe, cu mai puțin personal și implicarea directă a conducerii s-ar putea să nu aibă nevoie de politici și proceduri riguroase care să specifice cum trebuie identificate, colectate, procesate și păstrate informațiile.

Comunicarea în cadrul firmei (A se vedea punctul 33 literele (b)-(c))

A112. Firma poate recunoaște și consolida responsabilitatea personalului și a echipelor misiunilor de a face schimb de informații cu firma și reciproc, prin stabilirea unor canale de comunicare în vederea facilitării comunicării la nivelul firmei.

Exemple de comunicare între firmă, personal și echipele misiunilor

- Firma comunică personalului și echipelor misiunilor responsabilitatea pentru implementarea răspunsurilor firmei.

- Firma comunică personalului și echipelor misiunilor modificările sistemului de management al calității, în măsura în care modificările sunt relevante pentru responsabilitățile lor, și le permit acestora să întreprindă acțiuni prompte și adecvate în conformitate cu responsabilitățile lor.
- Firma comunică informațiile obținute în cadrul procesului de acceptare și continuare al firmei care sunt relevante pentru echipele misiunilor atunci când acestea planifică și efectuează misiunile.
- Echipele misiunilor comunică firmei informațiile despre:
  - Client care au fost obținute în cursul efectuării unei misiuni și care ar fi putut determina firma să refuze relația cu acel client sau misiunea specifică dacă ar fi fost cunoscute înainte de acceptarea sau continuarea relației cu clientul sau a misiunii specifice.
  - Funcționarea răspunsurilor firmei (de exemplu, preocupări legate de procesele firmei pentru desemnarea personalului în cadrul misiunilor), care în unele cazuri ar putea indica o deficiență în sistemul de management al calității din cadrul firmei.
- Echipele misiunilor comunică informații persoanei care revizuiește calitatea misiunii sau persoanelor care oferă consiliere.
- Echipele misiunilor la nivelul grupului comunică aspecte auditorilor componentelor în conformitate cu politicile sau procedurile firmei, inclusiv aspecte legate de managementul calității la nivel de misiune.
- Persoana căreia i-a (persoanele cărora le-a) fost desemnată responsabilitatea operațională pentru conformitatea cu dispozițiile privind independența comunică personalului și echipelor misiunilor relevante modificările dispozițiilor privind independența și politicile sau procedurile firmei care tratează astfel de modificări.

Comunicarea cu părți externe

Comunicarea către rețeaua firmei sau în cadrul acesteia și comunicarea către furnizorii de servicii (A se vedea punctul 33 litera (d) subpunctul (i))

A113. Pe lângă comunicarea de către firmă a unor informații către rețeaua firmei sau în cadrul acesteia ori către un furnizor de servicii, ar putea fi nevoie ca firma să obțină informații de la rețea, de la o firmă din rețea sau de la un furnizor de servicii care să sprijine firma în proiectarea, implementarea și funcționarea sistemului său de management al calității.

Exemplu de informații obținute de firmă din cadrul rețelei sale

Firma obține informații de la rețea sau de la alte firme din rețea cu privire la clienții altor firme din rețea, atunci când există dispoziții privind independența care afectează firma.

Comunicarea cu alte părți din afara firmei (A se vedea punctul 33 litera (d) subpunctul (ii))

A114. *Exemple de situații în care legile, reglementările sau standardele profesionale i-ar putea impune firmei să comunice informații unor părți externe*

- Firma descoperă o neconformitate cu legile și reglementările din partea unui client, iar dispozițiile de etică relevante îi impun firmei să raporteze această neconformitate unei autorități adecvate din afara entității-client sau să analizeze dacă o astfel de raportare reprezintă o acțiune adecvată în circumstanțele date.
- Legile sau reglementările îi impun firmei să publice un raport de transparență și specifică natura informațiilor care trebuie incluse în raportul de transparență.
- Legile sau reglementările privind titlurile de valoare îi impun firmei să comunice anumite aspecte persoanelor responsabile cu guvernanța.

A115. În unele cazuri, legile sau reglementările îi pot interzice firmei să comunice în exterior informații legate de sistemul său de management al calității.

Exemple de situații în care firmei i-ar putea fi interzis să comunice informații în exterior

- Legile sau reglementările privind caracterul privat sau confidențialitatea informațiilor interzic prezentarea anumitor informații.
- Legile, reglementările sau dispozițiile de etică relevante includ prevederi care tratează obligația de confidențialitate.

Răspunsuri specificate (A se vedea punctul 34)

A116. Răspunsurile specificate pot trata riscuri multiple la adresa calității legate de mai multe obiective referitoare la calitate din diferite componente. De exemplu, politicile sau procedurile pentru plângeri și acuzații pot trata riscurile la adresa calității legate de obiectivele referitoare la calitate aferente resurselor (de exemplu, angajamentul personalului față de calitate), dispozițiilor de etică relevante și guvernanței și conducerii. Nu sunt suficiente doar răspunsurile specificate pentru a îndeplini obiectivele sistemului de management al calității.

Dispoziții de etică relevante (A se vedea punctul 34 litera (a))

A117. Dispozițiile de etică relevante pot conține prevederi privind identificarea și evaluarea amenințărilor și modul în care acestea trebuie tratate. De exemplu, Codul IESBA furnizează un cadru general conceptual în acest scop și, la aplicarea cadrului general conceptual, îi impune firmei să utilizeze testul terței părți informate și rezonabile.

A118. Dispozițiile de etică relevante pot stipula cum trebuie să răspundă firma la o încălcare. De exemplu, Codul IESBA stabilește dispoziții pentru firmă în eventualitatea unei încălcări a Codului IESBA și include dispoziții specifice care tratează încălcările Standardelor Internaționale privind Independența, care includ dispoziții privind comunicarea cu părți externe.

A119. Aspectele pe care firma le-ar putea trata în legătură cu încălcările dispozițiilor de etică relevante includ:

- Comunicarea încălcărilor dispozițiilor de etică relevante către personalul adecvat;
- Evaluarea importanței unei încălcări și a efectului său asupra conformității cu dispozițiile de etică relevante;
- Acțiunile care trebuie întreprinse pentru a trata în mod satisfăcător consecințele unei încălcări, inclusiv faptul că astfel de acțiuni trebuie întreprinse cât mai curând posibil;
- Determinarea măsurii în care o încălcare trebuie raportată unor părți externe, cum ar fi persoanele responsabile cu guvernanța entității la care se referă încălcarea sau o autoritate de supraveghere externă; și
- Determinarea acțiunilor adecvate care trebuie întreprinse în legătură cu persoana responsabilă (persoanele responsabile) pentru încălcare.

Plângeri și acuzații (A se vedea punctul 34 litera (c))

A120. Stabilirea unor politici sau proceduri pentru tratarea plângerilor și acuzațiilor poate ajuta firma să prevină emiterea unor rapoarte de misiune inadecvate. De asemenea, aceasta ar putea ajuta firma:

- Să identifice și să se ocupe de persoanele, inclusiv cele din conducere, care nu acționează sau nu se comportă într-o manieră care demonstrează un angajament față de calitate și susține angajamentul față de calitate al firmei; sau
- Să identifice deficiențele din sistemul de management al calității.

A121. Plângerile și acuzațiile pot fi făcute de personal sau de alte persoane din afara firmei (de exemplu, clienți, auditori ai componentelor sau persoane din rețeaua firmei).

Informații care devin cunoscute după acceptarea sau continuarea relației cu un client sau a unei misiuni specifice (A se vedea punctul 34 litera (d))

A122. Informațiile care devin cunoscute după acceptarea sau continuarea relației cu un client sau a unei misiuni specifice pot:

- Să fi existat la momentul deciziei firmei de a accepta ori de a continua relația cu clientul sau misiunea specifică, fără ca firma să fie conștientă de ele; sau
- Să se refere la informații noi care au apărut după decizia de a accepta sau de a continua relația cu clientul sau misiunea specifică.

Exemple de aspecte tratate în politicile sau procedurile firmei pentru situațiile în care după acceptarea sau continuarea relației cu un client sau a unei misiuni specifice devin cunoscute informații care ar fi putut afecta decizia firmei de a accepta sau de a continua relația cu clientul sau misiunea specifică

- Realizarea unei consultări în cadrul firmei sau cu consilierul juridic.
- Analizarea măsurii în care există o dispoziție profesională, legală sau de reglementare ca firma să continue misiunea.

- Discutarea cu nivelul adecvat al conducerii clientului și cu persoanele responsabile cu guvernanța sau cu partea care contractează cu privire la acțiunile pe care le-ar putea întreprinde firma în baza faptelor și a circumstanțelor relevante.
- Atunci când se stabilește că retragerea este o acțiune adecvată:
  - Informarea conducerii clientului și a persoanelor responsabile cu guvernanța sau a părții care contractează cu privire la această decizie și la motivele retragerii.
  - Analizarea măsurii în care există o dispoziție profesională, legală sau de reglementare ca firma să raporteze către autoritățile de reglementare retragerea din misiune sau retragerea atât din misiune, cât și din relația cu clientul, precum și motivele retragerii.

A123. În unele situații, legile sau reglementările unei jurisdicții îi pot impune firmei o obligație de a accepta sau de a continua relația cu un client ori, în cazul sectorului public, firma ar putea fi desemnată prin prevederi statutare.

Exemple de aspecte tratate în politicile sau procedurile firmei în situațiile în care firma este obligată să accepte sau să continue o misiune sau nu se poate retrage dintr-o misiune și aceasta cunoaște informații care ar fi determinat-o să refuze sau să întrerupă misiunea

- Firma analizează efectul informațiilor asupra efectuării misiunii.
- Firma comunică informațiile partenerului de misiune și îi solicită acestuia să crească amploarea și frecvența coordonării și supervizării membrilor echipei misiunii și ale revizuirii activităților acestora.
- Firma desemnează pentru misiune personal cu mai multă experiență.
- Firma stabilește că trebuie efectuată o revizuire a calității misiunii.

Comunicarea cu părți externe (A se vedea punctul 34 litera (e))

A124. Capacitatea firmei de a menține încrederea investitorilor în calitatea misiunilor sale ar putea fi sporită printr-o comunicare relevantă, credibilă și transparentă din partea firmei cu privire la activitățile pe care le-a întreprins pentru a trata calitatea și la eficacitatea lor.

A125. Părțile externe care pot folosi informațiile despre sistemul de management al calității din cadrul firmei și amploarea interesului lor în acest sistem pot varia pe baza naturii și circumstanțelor firmei și ale misiunilor sale.

Exemple de părți externe care ar putea folosi informațiile despre sistemul de management al calității din cadrul firmei

- Conducerile sau persoanele responsabile cu guvernanța clienților firmei pot folosi informațiile pentru a determina dacă să desemneze firma pentru a efectua o misiune.

- Este posibil ca autoritățile de supraveghere externă să fi indicat că doresc informații în sprijinul responsabilităților lor privind monitorizarea calității misiunilor în cadrul unei jurisdicții și înțelegerea activității firmelor.
- Este posibil ca alte firme care folosesc activitatea firmei la efectuarea misiunilor (de exemplu, în legătură cu auditul unui grup) să fi solicitat astfel de informații.
- Este posibil ca alți utilizatori ai rapoartelor misiunilor firmei, cum ar fi investitorii care folosesc rapoartele misiunilor în procesele lor decizionale, să fi indicat că doresc informațiile respective.

A126. Informațiile despre sistemul de management al calității furnizate părților externe, inclusiv informațiile comunicate persoanelor responsabile cu guvernanța despre modul în care sistemul de management al calității susține efectuarea consecventă a unor misiuni de calitate, pot trata aspecte precum:

- Natura și circumstanțele firmei, cum ar fi structura organizatorică, modelul de afaceri, strategia și mediul în care funcționează.
- Guvernanța și conducerea firmei, cum ar fi cultura acesteia, modul în care își demonstrează angajamentul față de calitate și rolurile, responsabilitățile și autoritatea desemnate în raport cu sistemul de management al calității.
- Modul în care firma își îndeplinește responsabilitățile în conformitate cu dispozițiile de etică relevante, inclusiv cele legate de independență.
- Factorii care contribuie la misiuni de calitate, de exemplu, astfel de informații ar putea fi prezentate sub forma unor indicatori ai calității misiunii, împreună cu descrieri care să îi explice.
- Rezultatele activităților de monitorizare ale firmei și ale inspecțiilor externe, precum și modul în care firma a remediat deficiențele identificate sau răspunde altfel la acestea.
- Evaluarea realizată în conformitate cu punctele 53-54 cu privire la măsura în care sistemul de management al calității oferă firmei asigurarea rezonabilă că obiectivele sistemului sunt îndeplinite, precum și concluzia aferentă, inclusiv baza raționamentelor efectuate la realizarea evaluării și formularea concluziei.
- Modul în care firma a răspuns la evoluțiile și modificările emergente ale circumstanțelor firmei sau ale misiunilor sale, inclusiv modul în care sistemul de management al calității a fost adaptat pentru a răspunde la aceste modificări.
- Relația dintre firmă și rețea, structura generală a rețelei, o descriere a dispozițiilor rețelei și a serviciilor rețelei, responsabilitățile firmei și ale rețelei (inclusiv faptul că firma este în final responsabilă pentru sistemul de management al calității) și informații despre aria de acoperire și rezultatele generale ale activităților de monitorizare ale rețelei la nivelul tuturor firmelor din rețea.

Comunicarea cu persoanele responsabile cu guvernanța (A se vedea punctul 34 litera (e) subpunctul (i))

A127. Modul în care se realizează comunicarea cu persoanele responsabile cu guvernanța (adică de către firmă sau echipa misiunii) poate depinde de politicile sau procedurile firmei și de circumstanțele misiunii.

A128. ISA 260 (revizuit) tratează responsabilitatea auditorului de a comunica cu persoanele responsabile cu guvernanța în cadrul unui audit al situațiilor financiare și abordează determinarea de către auditor a persoanei (persoanelor) adecvate din structura de guvernanță a entității cu care să comunice[19] și procesul de comunicare.[20] În unele circumstanțe, ar putea fi adecvat să se comunice cu persoanele responsabile cu guvernanța altor entități decât cele cotate (sau când se efectuează alte tipuri de misiuni), de exemplu, entitățile care ar putea avea caracteristici de interes public sau de răspundere publică, cum ar fi:

- Entitățile care dețin un volum important de active într-o capacitate fiduciară pentru un număr mare de părți interesate, inclusiv instituțiile financiare, cum ar fi anumite bănci, companii de asigurări și fonduri de pensii.
- Entitățile cu un profil public important sau a căror conducere ori ai căror proprietari au un profil public important.
- Entitățile cu un număr mare și o gamă variată de părți interesate.

Considerente privind sectorul public

A129. Firma poate determina că este adecvat să comunice persoanelor responsabile cu guvernanța ale unei entități din sectorul public modul în care sistemul de management al calității din cadrul firmei sprijină efectuarea consecventă a unor misiuni de calitate, ținând cont de dimensiunea și complexitatea entității din sectorul public, categoriile de părți interesate, natura serviciilor pe care le oferă și rolul și responsabilitățile persoanelor responsabile cu guvernanța.

Stabilirea momentului în care este adecvat să se comunice cu părți externe din alte motive (A se vedea punctul 34 litera (e) subpunctul (ii))

A130. Stabilirea de către firmă a momentului în care este adecvat să se comunice cu părți externe cu privire la sistemul de management al calității din cadrul firmei este un aspect care ține de raționamentul profesional și poate fi influențat de aspecte precum:

- Tipurile de misiuni efectuate de firmă și tipurile de entități pentru care sunt efectuate astfel de misiuni.
- Natura și circumstanțele firmei.
- Natura mediului în care funcționează firma, cum ar fi practicile de afaceri obișnuite din jurisdicția firmei și caracteristicile piețelor financiare pe care activează firma.

---

[19] ISA 260 (revizuit), *Comunicarea cu persoanele responsabile cu guvernanța*, punctele 11-13

[20] ISA 260 (revizuit), punctele 18-22

- Măsura în care firma a comunicat deja cu părți externe în conformitate cu legile sau reglementările (adică măsura în care este necesară o comunicare suplimentară și, dacă da, ce aspecte trebuie comunicate).
- Așteptările părților interesate din jurisdicția firmei, inclusiv înțelegerea și interesul exprimate de părți externe cu privire la misiunile desfășurate de firmă și la procesele utilizate de aceasta la efectuarea misiunilor.
- Tendințele din cadrul jurisdicției.
- Informațiile deja disponibile pentru părți externe.
- Modul în care părțile externe pot folosi acele informații și înțelegerea lor generală asupra aspectelor legate de sistemul de management al calității din cadrul firmei și asupra auditurilor sau revizuirilor situațiilor financiare ori altor misiuni de asigurare sau de servicii conexe.
- Beneficiile pentru interesul public ale comunicării externe și măsura în care se poate preconiza în mod rezonabil că acestea vor depăși costurile aferente (monetare sau de altă natură).

Aspectele de mai sus pot afecta, de asemenea, informațiile furnizate de firmă în cadrul comunicării, precum și natura, plasarea în timp și amploarea comunicării și forma adecvată a acesteia.

Natura, plasarea în timp și amploarea comunicării cu părți externe și forma adecvată a acesteia (A se vedea punctul 34 litera (e) subpunctul (iii))

A131. Firma poate lua în calcul următoarele atribute la întocmirea informațiilor comunicate părților externe:

- Informațiile sunt specifice circumstanțelor firmei. Stabilirea unei legături directe între aspectele din cadrul comunicării firmei și circumstanțele specifice ale acesteia poate ajuta la reducerea posibilității ca informațiile să devină în timp prea standardizate și mai puțin utile.
- Informațiile sunt prezentate într-o manieră clară și inteligibilă, iar modul de prezentare nu induce în eroare și nici nu influențează în mod inadecvat utilizatorii comunicării (de exemplu, informațiile sunt prezentate într-o manieră care pune într-un echilibru corespunzător aspectele pozitive și negative ale aspectului comunicat).
- Informațiile sunt corecte și complete din toate punctele de vedere semnificative și nu conțin informații care să inducă în eroare.
- Informațiile țin cont de nevoile de informații ale utilizatorilor cărora li se adresează. Când analizează nevoile de informații ale utilizatorilor, firma poate lua în calcul aspecte precum nivelul de detaliu pe care utilizatorii l-ar considera relevant și măsura în care aceștia au acces la informații relevante din alte surse (de exemplu, website-ul firmei).

A132. Firma utilizează raționamentul profesional pentru a determina, în circumstanțele date, forma de comunicare adecvată cu partea externă, inclusiv comunicarea cu persoanele responsabile cu guvernanța atunci când auditează situațiile financiare ale unor entități cotate, iar aceasta poate fi verbală sau în scris. În consecință, forma de comunicare poate varia.

Exemple de forme de comunicare către părți externe

- O publicație precum un raport de transparență sau un raport privind calitatea auditului.
- Comunicări scrise punctuale către părți interesate specifice (de exemplu, informații cu privire la rezultatele procesului de monitorizare și remediere al firmei).
- Conversații și interacțiuni directe cu părți externe (de exemplu, discuții între echipa misiunii și persoanele responsabile cu guvernanța).
- O pagină web.
- Alte forme de platforme digitale, cum ar fi rețelele de socializare, sau interviuri ori prezentări webcast sau video.

Misiuni care fac obiectul unei revizuiri a calității

Revizuirea calității misiunilor prevăzută de legi sau reglementări (A se vedea punctul 34 litera (f) subpunctul (ii))

A133. Legile sau reglementările pot impune revizuirea calității misiunilor, de exemplu, în cazul misiunilor de audit pentru entitățile care:

- Sunt entități de interes public conform definiției dintr-o anumită jurisdicție;
- Își desfășoară activitatea în sectorul public sau primesc fonduri de la guvern ori sunt entități cu răspundere publică;
- Activează în anumite domenii (de exemplu, instituțiile financiare precum băncile, companiile de asigurări și fondurile de pensii);
- Îndeplinesc un prag specificat cu privire la active; sau
- Sunt administrate de o instanță sau sunt în cursul unui proces judiciar (de exemplu, lichidare).

Revizuirea calității misiunilor ca răspuns pentru tratarea unuia sau mai multor riscuri la adresa calității (A se vedea punctul 34 litera (f) subpunctul (iii))

A134. Înțelegerea de către firmă a condițiilor, evenimentelor, circumstanțelor, acțiunilor sau inacțiunilor care ar putea afecta negativ îndeplinirea obiectivelor referitoare la calitate, conform prevederilor de la punctul 25 litera (a) subpunctul (ii), are legătură cu natura și circumstanțele misiunilor pe care le efectuează firma. La proiectarea și implementarea răspunsurilor care tratează unul sau mai multe riscuri la adresa calității, firma poate stabili că o revizuire a calității misiunii este un răspuns adecvat pe baza motivelor aprecierilor acordate riscurilor la adresa calității.

Exemple de condiții, evenimente, circumstanțe, acțiuni sau inacțiuni care generează unul sau mai multe riscuri la adresa calității pentru care o revizuire a calității misiunii ar putea reprezenta răspunsul adecvat

Cele legate de tipurile de misiuni efectuate de firmă și rapoartele care vor fi emise:

- Misiunile care implică un nivel de complexitate sau de raționament ridicat, cum ar fi:
  - Auditurile situațiilor financiare ale entităților care își desfășoară activitatea într-un domeniu care are de obicei estimări contabile cu un nivel ridicat de incertitudine a estimării (de exemplu, anumite instituții financiare sau entități miniere de mari dimensiuni) ori ale entităților în cazul cărora există incertitudini în ceea ce privește evenimentele sau condițiile care ar putea genera îndoieli semnificative cu privire la capacitatea lor de a-și continua activitatea.
  - Misiunile de asigurare care necesită aptitudini și cunoștințe specializate pentru evaluarea sau măsurarea subiectului implicit în raport cu criteriile aplicabile (de exemplu, o declarație referitoare la gazele cu efect de seră în care există incertitudini semnificative în legătură cu cantitățile raportate).
- Misiunile în cadrul cărora au fost întâmpinate probleme, cum ar fi misiunile de audit cu constatări recurente în cazul inspecțiilor interne sau externe, deficiențe semnificative nerezolvate în controlul intern sau o retratare semnificativă a informațiilor comparative din situațiile financiare.
- Misiunile pentru care au fost identificate circumstanțe neobișnuite în timpul procesului de acceptare și continuare al firmei (de exemplu, un client nou care a avut o divergență de opinii cu auditorul sau practicianul în asigurare precedent).
- Misiunile care implică raportarea asupra informațiilor financiare sau nefinanciare care se așteaptă să fie incluse într-o declarație impusă de organismele de reglementare și care ar putea implica un nivel mai ridicat de raționament, cum ar fi informațiile financiare proforma care trebuie incluse într-un prospect.

Cele legate de tipurile de entități pentru care sunt desfășurate misiuni:

- Entitățile din domenii emergente sau în care firma nu are experiență anterioară.
- Entitățile pentru care au fost exprimate preocupări în comunicările organismelor de reglementare a piețelor de valori mobiliare sau de reglementare prudențială.
- Alte entități decât cele cotate care ar putea avea caracteristici de interes public sau de răspundere publică, de exemplu:
  - Entitățile care dețin un volum important de active într-o capacitate fiduciară pentru un număr mare de părți interesate, inclusiv instituțiile financiare, cum ar fi anumite bănci, companii de asigurări și fonduri de pensii pentru care legile sau reglementările nu impun altfel o revizuire a calității misiunii.

- Entitățile cu un profil public important sau a căror conducere ori ai căror proprietari au un profil public important.
- Entitățile cu un număr mare și o gamă variată de părți interesate.

A135. Răspunsurile firmei pentru tratarea riscurilor la adresa calității pot include alte forme de revizuire a misiunii decât revizuirea calității misiunii. De exemplu, pentru auditurile situațiilor financiare, răspunsurile firmei pot include revizuirea procedurilor echipei misiunii în legătură cu riscurile semnificative sau revizuirea anumitor raționamente semnificative, efectuată de personal care deține cunoștințe tehnice specializate. În unele cazuri, aceste alte tipuri de revizuiri ale misiunii pot fi desfășurate suplimentar față de o revizuire a calității misiunii.

A136. În unele cazuri, firma poate determina că nu există audituri sau alte misiuni pentru care o revizuire a calității misiunii sau o altă formă de revizuire a misiunii reprezintă un răspuns adecvat pentru a trata riscul (riscurile) la adresa calității.

Considerente privind sectorul public

A137. Natura și circumstanțele entităților din sectorul public (de exemplu, ca urmare a dimensiunii și complexității lor, a categoriilor de părți interesate sau a naturii serviciilor pe care le furnizează) pot genera riscuri la adresa calității. În aceste situații, firma poate stabili că o revizuire a calității misiunii este un răspuns adecvat pentru tratarea unor astfel de riscuri la adresa calității. Legile sau reglementările pot stabili dispoziții de raportare suplimentare pentru auditorii entităților din sectorul public (de exemplu, un raport separat cu privire la cazurile de neconformitate cu legile sau reglementările către legislativ sau alt organism guvernamental sau comunicarea acestor cazuri în raportul auditorului cu privire la situațiile financiare). În astfel de situații, firma poate lua în considerare, de asemenea, complexitatea acestor raportări și importanța lor pentru utilizatori atunci când determină dacă o revizuire a calității misiunii reprezintă un răspuns adecvat.

Procesul de monitorizare și remediere (A se vedea punctele 35-47)

A138. Pe lângă faptul că permite evaluarea sistemului de management al calității, procesul de monitorizare și remediere facilitează îmbunătățirea proactivă și continuă a calității misiunii și a sistemului de management al calității. De exemplu:

- Având în vedere limitările inerente ale unui sistem de management al calității, identificarea de către firmă a deficiențelor nu este neobișnuită și este un aspect important al sistemului de management al calității, deoarece identificarea promptă a deficiențelor permite firmei să le remedieze în timp util și într-o manieră eficace și contribuie la o cultură de îmbunătățire continuă.
- Activitățile de monitorizare pot furniza informații care permit firmei să prevină o deficiență prin răspunsul la o constatare care ar putea, după o perioadă de timp, să conducă la o deficiență.

Proiectarea și efectuarea activităților de monitorizare (A se vedea punctele 37-38)

A139. Activitățile de monitorizare ale firmei pot cuprinde o combinație de activități de monitorizare continue și activități de monitorizare periodice. Activitățile de monitorizare continue sunt în general activități de rutină, integrate în procesele firmei și efectuate în timp real, care reacționează la schimbarea condițiilor. Activitățile de monitorizare periodice sunt efectuate de firmă la anumite intervale. În majoritatea cazurilor, activitățile de monitorizare continue furnizează informații despre sistemul de management al calității într-un timp mai scurt.

A140. Activitățile de monitorizare pot include inspecția misiunilor în curs. Inspecțiile misiunilor au scopul de a monitoriza dacă un aspect al sistemului de management al calității este proiectat, este implementat și funcționează așa cum s-a intenționat. În unele situații, sistemul de management al calității poate include răspunsuri proiectate pentru a revizui misiunile în timp ce acestea sunt în curs de efectuare care par similare ca natură cu o inspecție a misiunilor în curs (de exemplu, revizuiri proiectate pentru a detecta eșecuri sau carențe ale sistemului de management al calității astfel încât să se poată preveni concretizarea unui risc la adresa calității). Scopul activității va ghida modul în care aceasta va fi proiectată și implementată și locul pe care îl va avea în cadrul sistemului de management al calității (adică dacă va fi o inspecție a unei misiuni în curs care reprezintă o activitate de monitorizare ori o revizuire a unei misiuni care reprezintă un răspuns pentru a trata un risc la adresa calității).

A141. Natura, plasarea în timp și amploarea activităților de monitorizare pot fi afectate, de asemenea, de alte aspecte, inclusiv:

- Dimensiunea, structura și organizarea firmei.
- Implicarea rețelei firmei în activitățile de monitorizare.
- Resursele pe care firma intenționează să le utilizeze pentru a permite activitățile de monitorizare, cum ar fi utilizarea aplicațiilor IT.

A142. Atunci când realizează activități de monitorizare, firma poate stabili că sunt necesare modificări în natura, plasarea în timp și amploarea activităților de monitorizare, cum ar fi în situațiile în care constatările indică necesitatea unor activități de monitorizare mai extinse.

Proiectarea procesului de evaluare a riscurilor și a procesului de monitorizare și remediere din cadrul firmei (A se vedea punctul 37 litera (c))

A143. Modul în care este proiectat procesul de evaluare a riscurilor din cadrul firmei (de exemplu, un proces centralizat sau descentralizat ori frecvența revizuirii) poate afecta natura, plasarea în timp și amploarea activităților de monitorizare, inclusiv activitățile de monitorizare a procesului de evaluare a riscului din cadrul firmei.

A144. Modul în care este proiectat procesul de monitorizare și remediere al firmei (adică natura, plasarea în timp și amploarea activităților de monitorizare și remediere, ținând cont de natura și circumstanțele firmei) poate afecta activitățile de monitorizare realizate de firmă pentru a determina dacă procesul de monitorizare și remediere îndeplinește scopul vizat descris la punctul 35.

Exemplu de adaptabilitate pentru a demonstra activitățile de monitorizare pentru procesul de monitorizare și remediere

- Într-o firmă mai puțin complexă, activitățile de monitorizare pot fi simple, deoarece informațiile despre procesul de monitorizare și remediere pot fi disponibile imediat, având în vedere interacțiunea frecventă a conducerii cu sistemul de management al calității, sub formă de cunoștințe ale conducerii cu privire la natura, plasarea în timp și amploarea activităților de monitorizare realizate, la rezultatele activităților de monitorizare și la acțiunile firmei pentru tratarea acelor rezultate.
- Într-o firmă mai complexă, activitățile de monitorizare pentru procesul de monitorizare și remediere pot fi proiectate în mod specific pentru a stabili dacă procesul de monitorizare și remediere furnizează informații relevante, credibile și oportune cu privire la sistemul de management al calității și dacă răspunde în mod adecvat la deficiențele identificate.

Modificări în sistemul de management al calității (A se vedea punctul 37 litera (d))

A145. Modificările în sistemul de management al calității pot include:

- Modificări pentru tratarea unei deficiențe identificate în sistemul de management al calității.
- Modificări ale obiectivelor referitoare la calitate, ale riscurilor la adresa calității sau ale răspunsurilor aferente ca urmare a modificării naturii și circumstanțelor firmei și ale misiunilor sale.

Atunci când au loc modificări, s-ar putea ca activitățile de monitorizare anterioare realizate de firmă să nu-i mai furnizeze firmei informații care să susțină evaluarea sistemului de management al calității și, prin urmare, activitățile de monitorizare ale firmei ar putea include monitorizarea acestor modificări.

Activități de monitorizare anterioare (A se vedea punctul 37 litera (e))

A146. Rezultatele activităților de monitorizare anterioare ale firmei pot indica sectoarele sistemului în care ar putea apărea o deficiență, în special sectoarele în care au fost identificate anterior deficiențe.

A147. S-ar putea ca activitățile de monitorizare anterioare realizate de firmă să nu-i mai furnizeze firmei informații care să susțină evaluarea sistemului, nici chiar în ceea ce privește sectoarele din cadrul sistemului de management al calității care nu s-au modificat, mai ales atunci când a trecut o perioadă de timp de la momentul realizării activităților de monitorizare.

Alte informații relevante (A se vedea punctul 37 litera (f))

A148. Pe lângă sursele de informații indicate la punctul 37 litera (f), alte informații relevante ar putea include:

- Informațiile comunicate de rețeaua firmei în conformitate cu punctele 50 litera (c) și 51 litera (b) cu privire la sistemul de management al calității din cadrul firmei, inclusiv dispozițiile rețelei sau serviciile rețelei pe care firma le-a inclus în sistemul său de management al calității.

- Informațiile comunicate de un furnizor de servicii cu privire la resursele utilizate de firmă în sistemul său de management al calității.
- Informațiile cu privire la entitățile pentru care firma efectuează misiuni care sunt puse la dispoziția firmei de organismele de reglementare, cum ar fi informațiile de la un organism de reglementare a unei piețe de valori mobiliare despre o entitate pentru care firma efectuează misiuni (de exemplu, neregularități în situațiile financiare ale entității).

A149. Rezultatele inspecțiilor externe sau alte informații relevante, atât interne, cât și externe, ar putea indica faptul că activitățile de monitorizare anterioare realizate de firmă nu au reușit să identifice o deficiență în sistemul de management al calității. Aceste informații ar putea afecta modul în care firma ia în considerare natura, plasarea în timp și amploarea activităților de monitorizare.

A150. Inspecțiile externe nu înlocuiesc activitățile de monitorizare internă ale firmei. Totuși, rezultatele inspecțiilor externe oferă informații privind natura, plasarea în timp și amploarea activităților de monitorizare.

Inspecțiile misiunii (A se vedea punctul 38)

A151. *Exemple de aspecte de la punctul 37 care ar putea fi luate în considerare de firmă la selectarea misiunilor finalizate care să fie inspectate*

- În legătură cu condițiile, evenimentele, circumstanțele, acțiunile sau inacțiunile care generează riscuri la adresa calității:
  - Tipurile de misiuni efectuate de firmă și amploarea experienței firmei în ceea ce privește efectuarea acelui tip de misiune.
  - Tipurile de entități pentru care sunt efectuate misiuni, de exemplu:
    - Entități cotate.
    - Entități care activează în domenii emergente.
    - Entități care activează în domenii asociate cu un nivel ridicat de complexitate sau de raționament.
    - Entități care activează în domenii noi pentru firmă.
  - Vechimea în funcție și experiența partenerilor de misiune.
- Rezultatele inspecțiilor anterioare ale misiunilor finalizate, inclusiv pentru fiecare partener de misiune.
- În legătură cu alte informații relevante:
  - Plângeri sau acuzații la adresa unui partener de misiune.
  - Rezultatele inspecțiilor externe, inclusiv pentru fiecare partener de misiune.
  - Rezultatele evaluării de către firmă a angajamentului față de calitate al fiecărui partener de misiune.

A152. Firma poate realiza mai multe activități de monitorizare în afară de inspecția misiunilor finalizate, care se concentrează pe determinarea măsurii în care misiunile s-au conformat politicilor sau procedurilor. Aceste activități de monitorizare pot fi efectuate pentru anumite misiuni sau anumiți parteneri de misiune. Natura și amploarea acestor activități de monitorizare și rezultatele aferente pot fi folosite de firmă pentru a determina:

- Ce misiuni finalizate să fie selectate pentru inspecție;
- Ce parteneri de misiune să fie selectați pentru inspecție;
- Cât de frecvent să fie selectat un partener de misiune pentru inspecție; sau
- Ce aspecte ale misiunii să fie luate în considerare când se efectuează inspecția misiunilor finalizate.

A153. Inspecția misiunilor finalizate pentru partenerii de misiune pe o bază ciclică poate ajuta firma să monitorizeze dacă partenerii de misiune și-au îndeplinit responsabilitatea generală față de managementul și obținerea calității în misiunile care le-au fost desemnate.

Exemplu privind modul în care o firmă poate aplica o bază ciclică pentru inspecția misiunilor finalizate pentru fiecare partener de misiune

Firma poate stabili politici sau proceduri care tratează inspecția misiunilor finalizate ce:

- Stabilesc o perioadă standard a ciclului de inspecție, cum ar fi inspecția unei misiuni finalizate o dată la trei ani pentru fiecare partener de misiune care efectuează audituri ale situațiilor financiare și o dată la cinci ani pentru toți ceilalți parteneri de misiune;
- Stabilesc criteriile pentru selectarea misiunilor finalizate, inclusiv ca, în cazul unui partener de misiune care efectuează audituri ale situațiilor financiare, misiunea selectată (misiunile selectate) să includă o misiune de audit;
- Tratează selectarea partenerilor de misiune într-o manieră imprevizibilă; și
- Tratează situațiile în care este necesar sau adecvat ca partenerii de misiune să fie selectați mai frecvent sau mai puțin frecvent decât perioada standard stabilită în cadrul politicii, de exemplu:
  - Firma poate selecta partenerii de misiune mai frecvent decât perioada standard stabilită în politica firmei atunci când:
    - Firma a identificat mai multe deficiențe care au fost evaluate ca fiind grave, iar aceasta stabilește că este necesară o inspecție ciclică mai frecventă pentru toți partenerii de misiune.
    - Partenerul de misiune efectuează misiuni pentru entități care activează într-un anumit domeniu caracterizat prin niveluri ridicate de complexitate sau de raționament.
    - O misiune efectuată de partenerul de misiune a făcut obiectul altor activități de monitorizare, iar rezultatele acestora au fost nesatisfăcătoare.

- Partenerul de misiune a efectuat o misiune pentru o entitate care activează într-un domeniu în care acesta are o experiență limitată.
- Partenerul de misiune este un partener de misiune nou-desemnat sau s-a alăturat recent firmei de la o altă firmă sau dintr-o altă jurisdicție.

- Firma poate amâna selectarea partenerului de misiune (de exemplu, încă un an după perioada standard stabilită de politica firmei) atunci când:
  - Misiunile efectuate de partenerul de misiune au făcut obiectul altor activități de monitorizare în timpul perioadei standard stabilite de politica firmei; și
  - Rezultatele celorlalte activități de monitorizare furnizează suficiente informații cu privire la partenerul de misiune (adică este puțin probabil ca inspecția misiunilor finalizate să-i ofere firmei informații suplimentare despre partenerul de misiune).

A154. Aspectele luate în considerare într-o inspecție a unei misiuni depind de modul în care inspecția va fi utilizată pentru a monitoriza sistemul de management al calității. De obicei, inspecția unei misiuni include determinarea faptului că răspunsurile care sunt implementate la nivelul misiunii (de exemplu, politicile și procedurile firmei în ceea ce privește efectuarea misiunilor) au fost implementate așa cum au fost proiectate și funcționează corespunzător.

Persoanele care efectuează activități de monitorizare (A se vedea punctul 39 litera (b))

A155. Prevederile din dispozițiile de etică relevante sunt relevante pentru proiectarea politicilor sau procedurilor care tratează obiectivitatea persoanelor care efectuează activitățile de monitorizare. Poate apărea o amenințare de autorevizuire atunci când o persoană care efectuează:

- O inspecție pentru o misiune a fost:
  - În cazul unui audit al situațiilor financiare, un membru al echipei misiunii sau persoana care revizuiește calitatea acelei misiuni ori a unei misiuni dintr-o perioadă financiară ulterioară; sau
  - Pentru toate celelalte misiuni, un membru al echipei misiunii sau persoana care revizuiește calitatea acelei misiuni.
- Un alt tip de activitate de monitorizare a participat la proiectarea, executarea sau aplicarea răspunsului monitorizat.

A156. În unele circumstanțe, de exemplu, în cazul unei firme mai puțin complexe, s-ar putea să nu existe personal care să dețină competențele, abilitățile, timpul sau obiectivitatea necesare pentru a efectua activități de monitorizare. În aceste circumstanțe, firma ar putea folosi serviciile rețelei sau un furnizor de servicii pentru efectuarea activităților de monitorizare.

Evaluarea constatărilor și identificarea deficiențelor (A se vedea punctele 16 litera (a), 40-41)

A157. Firma adună constatări din efectuarea activităților de monitorizare, din inspecțiile externe și din alte surse relevante.

A158. Informațiile adunate de firmă din activitățile de monitorizare, din inspecțiile externe și din alte surse relevante pot releva alte observații despre sistemul de management al calității din cadrul firmei, cum ar fi:

- Acțiuni, comportamente sau condiții care au generat rezultate pozitive în contextul calității ori eficacității sistemului de management al calității; sau
- Circumstanțe similare în care nu au fost reținute constatări (de exemplu, misiuni în care nu au fost reținute constatări, iar acele misiuni au o natură similară cu misiunile în care au fost reținute constatări).

Alte observații pot fi utile pentru firmă deoarece o pot ajuta să investigheze cauza (cauzele) care se află la baza deficiențelor identificate, pot indica practici pe care firma le poate susține sau aplica la un nivel mai extins (de exemplu, pentru toate misiunile) sau pot evidenția oportunități de îmbunătățire a sistemului de management al calității de către firmă.

A159. Firma își exercită raționamentul profesional pentru a stabili în ce măsură constatările, individual sau în combinație cu alte constatări, generează o deficiență în sistemul de management al calității. Pentru a realiza raționamentul, ar putea fi necesar ca firma să ia în considerare importanța relativă a constatărilor în contextul obiectivelor cu privire la calitate, al riscurilor la adresa calității, al răspunsurilor sau al altor aspecte ale sistemului de management al calității la care se referă acestea. Raționamentele firmei pot fi afectate de factori cantitativi și calitativi relevanți pentru constatări. În unele circumstanțe, firma poate determina că este adecvat să obțină mai multe informații despre constatări pentru a determina dacă există o deficiență. Nu toate constatările, inclusiv constatările misiunilor, constituie o deficiență.

A160. *Exemple de factori cantitativi și calitativi pe care o firmă îi poate lua în considerare pentru a determina în ce măsură constatările generează o deficiență*

Riscuri la adresa calității și răspunsuri

- În cazul în care constatările se referă la un răspuns:
  - Modul în care a fost proiectat răspunsul, de exemplu, natura răspunsului, frecvența cu care apare (după caz) și importanța relativă a răspunsului în tratarea riscului (riscurilor) la adresa calității și îndeplinirea obiectivului referitor (obiectivelor referitoare) la calitate vizat(e).
  - Natura riscului la adresa calității la care se referă răspunsul și măsura în care constatările arată că riscul la adresa calității nu a fost tratat.
  - Măsura în care există alte răspunsuri care tratează același risc la adresa calității și măsura în care există constatări în ceea ce privește acele răspunsuri.

Natura constatărilor și caracterul generalizat al acestora

- Natura constatărilor. De exemplu, constatările legate de acțiunile și comportamentele conducerii pot fi importante din punct de vedere calitativ, având în vedere efectul generalizat pe care l-ar putea avea asupra sistemului de management al calității ca întreg.

- Măsura în care constatările, în combinație cu alte constatări, indică o tendință sau o problemă sistemică. De exemplu, constatările similare aferente unor misiuni care apar în cazul mai multor misiuni pot indica o problemă sistemică.

Amploarea activității de monitorizare și amploarea constatărilor

- Amploarea activității de monitorizare din care au rezultat constatările, inclusiv numărul sau dimensiunea selecțiilor.
- Amploarea constatărilor în relație cu selecția acoperită de activitatea de monitorizare, precum și în relație cu rata de abatere preconizată. De exemplu, în cazul inspecției misiunilor, numărul misiunilor selectate în care au fost identificate constatările în raport cu numărul total al misiunilor selectate și rata de abatere preconizată stabilită de firmă.

A161. Evaluarea constatărilor și identificarea deficiențelor și evaluarea gravității și a caracterului generalizat ale unei deficiențe identificate, inclusiv investigarea cauzei (cauzelor) care se află la baza unei deficiențe identificate, fac parte dintr-un proces repetitiv și neliniar.

Exemple privind modul în care procesul de evaluare a constatărilor și de identificare a deficiențelor, de evaluare a deficiențelor identificate, inclusiv investigarea cauzei (cauzelor) care se află la baza deficiențelor identificate, este repetitiv și neliniar

- La investigarea cauzei (cauzelor) care se află la baza unei deficiențe identificate, firma poate identifica o circumstanță care prezintă similarități cu alte circumstanțe în care au existat constatări care nu au fost considerate o deficiență. Ca urmare, firma își ajustează evaluarea pentru celelalte constatări și le clasifică drept o deficiență.
- La evaluarea gravității și a caracterului generalizat ale unei deficiențe identificate, firma poate identifica o tendință sau o problemă sistemică ce se corelează cu alte constatări care nu sunt considerate deficiențe. Ca urmare, firma își ajustează evaluarea pentru celelalte constatări și le clasifică, de asemenea, drept deficiențe.

A162. Rezultatele activităților de monitorizare, rezultatele inspecțiilor externe și alte informații relevante (de exemplu, activitățile de monitorizare ale rețelei sau plângerile și acuzațiile) pot dezvălui informații despre eficacitatea procesului de monitorizare și remediere. De exemplu, rezultatele inspecțiilor externe pot furniza informații despre sistemul de management al calității care nu au fost identificate de procesul de monitorizare și remediere din cadrul firmei, ceea ce ar putea indica o deficiență în acel proces.

Evaluarea deficiențelor identificate (A se vedea punctul 41)

A163. Factorii pe care firma îi poate lua în considerare atunci când evaluează gravitatea și caracterul generalizat ale unei deficiențe identificate includ:

- Natura deficienței identificate, inclusiv aspectul din sistemul de management al calității din cadrul firmei la care se referă deficiența și dacă deficiența ține de proiectarea, de implementarea sau de funcționarea sistemului de management al calității;

- În cazul deficiențelor identificate legate de răspunsuri, dacă există răspunsuri compensatoare care să trateze riscul la adresa calității la care se referă acel răspuns;
- Cauza (cauzele) care se află la baza deficienței identificate;
- Frecvența cu care a apărut aspectul care a generat deficiența identificată; și
- Anvergura deficienței identificate, cât de rapid a apărut și durata de timp în care a existat și a avut un efect asupra sistemului de management al calității.

A164. Gravitatea și caracterul generalizat ale deficiențelor identificate afectează evaluarea sistemului de management al calității efectuată de persoana căreia i-au (persoanele cărora le-au) fost desemnate responsabilitatea și răspunderea finale pentru sistemul de management al calității.

Cauza care se află la baza deficiențelor identificate (A se vedea punctul 41 litera (a))

A165. Obiectivul investigării cauzei (cauzelor) care se află la baza deficiențelor identificate este înțelegerea circumstanțelor de bază care au cauzat deficiențele, pentru a-i permite firmei:

- Să evalueze gravitatea deficienței identificate și cât de generalizată este aceasta; și
- Să remedieze corespunzător deficiența identificată.

Efectuarea unei analize a cauzei de bază implică exercitarea raționamentului profesional de către cei care efectuează evaluarea, pe baza probelor disponibile.

A166. Natura, plasarea în timp și amploarea procedurilor efectuate pentru a înțelege cauza (cauzele) care se află la baza unei deficiențe identificate pot fi, de asemenea, afectate de natura și circumstanțele firmei, cum ar fi:

- Complexitatea și caracteristicile operaționale ale firmei.
- Dimensiunea firmei.
- Dispersia geografică a firmei.
- Modul în care este structurată firma sau măsura în care firma își concentrează sau își centralizează procesele sau activitățile.

Exemple privind modul în care natura deficiențelor identificate și posibila gravitate a acestora și natura și circumstanțele firmei pot afecta natura, plasarea în timp și amploarea procedurilor pentru a înțelege cauza (cauzele) care se află la baza deficiențelor identificate

- Natura deficienței identificate: Procedurile firmei pentru a înțelege cauza (cauzele) care se află la baza unei deficiențe identificate pot fi mai riguroase în circumstanțele în care a fost emis un raport al misiunii necorespunzător în legătură cu un audit al situațiilor financiare ale unei entități cotate sau deficiența identificată se referă la acțiunile și comportamentele conducerii privind calitatea.
- Posibila gravitate a deficienței identificate: Procedurile firmei pentru a înțelege cauza (cauzele) care se află la baza unei deficiențe identificate pot fi mai riguroase în circumstanțele

în care deficiența a fost identificată în cazul mai multor misiuni sau există un indiciu că există rate înalte de neconformitate cu politicile sau procedurile.

- Natura și circumstanțele firmei:
  - În cazul unei firme mai puțin complexe cu o singură locație, procedurile firmei pentru a înțelege cauza (cauzele) care se află la baza unei deficiențe identificate pot fi simple, deoarece informațiile necesare acestei înțelegeri pot fi concentrate și disponibile imediat, iar cauza de bază poate fi mai evidentă (cauzele de bază pot fi mai evidente).
  - În cazul unei firme mai complexe cu locații multiple, procedurile pentru a înțelege cauza (cauzele) care se află la baza unei deficiențe identificate pot include utilizarea unor persoane cu pregătire specifică pentru investigarea cauzei (cauzelor) care se află la baza deficiențelor identificate, precum și elaborarea unei metodologii cu proceduri mai formalizate pentru identificarea acestei cauze (acestor cauze).

A167. La investigarea cauzei (cauzelor) care se află la baza deficiențelor identificate, firma poate analiza de ce nu au apărut deficiențe în alte circumstanțe cu o natură similară aspectului la care se referă deficiența identificată. Astfel de informații pot fi, de asemenea, utile pentru a determina cum să fie remediată o deficiență identificată.

Exemplu de situație în care nu a apărut o deficiență în alte circumstanțe de natură similară și modul în care această informație ajută firma să investigheze cauza (cauzele) care se află la baza deficiențelor identificate

Firma poate stabili că există o deficiență deoarece au rezultat constatări similare în cazul mai multor misiuni. Totuși, constatările nu au rezultat în cazul mai multor alte misiuni din cadrul aceleiași populații testate. Comparând misiunile, firma concluzionează că lipsa unei implicări adecvate a partenerilor de misiune în etapele-cheie ale misiunilor reprezintă cauza care se află la baza deficienței identificate.

A168. Identificarea unei cauze (unor cauze) de bază corespunzător de specifice poate sprijini procesul firmei pentru remedierea deficiențelor identificate.

Exemplu de identificare a unei cauze (unor cauze) de bază corespunzător de specifice

Firma poate determina că echipele misiunilor care efectuează audituri ale situațiilor financiare nu reușesc să obțină suficiente probe de audit adecvate privind estimările contabile în cazurile în care ipotezele conducerii prezintă un nivel ridicat de subiectivitate. Deși firma observă că aceste echipe ale misiunilor nu exercită un scepticism profesional corespunzător, cauza care se află la baza acestei probleme poate avea legătură cu un alt aspect, cum ar fi un mediu cultural care nu încurajează membrii echipelor misiunilor să chestioneze persoanele cu un nivel de autoritate superior ori o coordonare, o supervizare și o revizuire insuficiente ale activităților efectuate pentru acele misiuni.

A169. Pe lângă investigarea cauzei (cauzelor) care se află la baza deficiențelor identificate, firma poate investiga și cauza (cauzele) care se află la baza rezultatelor pozitive, deoarece astfel ar putea fi descoperite oportunități pentru îmbunătățirea sau perfecționarea sistemului de management al calității de către firmă.

Răspunsul la deficiențele identificate (A se vedea punctul 42)

A170. Natura, plasarea în timp și amploarea acțiunilor de remediere pot depinde de o varietate de alți factori, inclusiv:

- Cauza (cauzele) de bază.
- Gravitatea și caracterul generalizat ale deficienței identificate și, prin urmare, urgența cu care trebuie tratată aceasta.
- Eficacitatea acțiunilor de remediere în tratarea cauzei (cauzelor) de bază, cum ar fi dacă este necesar ca firma să implementeze mai mult de o acțiune de remediere pentru a trata în mod eficace cauza (cauzele) de bază sau dacă este necesar ca firma să implementeze acțiuni de remediere ca măsuri interimare până în momentul în care poate implementa acțiuni de remediere mai eficace.

A171. În unele circumstanțe, acțiunile de remediere pot include stabilirea unor obiective suplimentare referitoare la calitate sau pot fi adăugate ori modificate unele riscuri la adresa calității sau răspunsurile aferente deoarece se stabilește că nu erau adecvate.

A172. În circumstanțele în care firma stabilește legătura dintre cauza de bază a unei deficiențe identificate și o resursă furnizată de un furnizor de servicii, firma poate, de asemenea:

- Să analizeze dacă să continue să utilizeze resursa furnizată de furnizorul de servicii.
- Să îi comunice problema furnizorului de servicii.

Firma este responsabilă pentru tratarea efectului deficienței identificate în legătură cu o resursă furnizată de un furnizor de servicii pentru sistemul de management al calității și pentru întreprinderea acțiunilor necesare pentru a preveni reapariția deficienței în legătură cu sistemul de management al calității din cadrul firmei. Totuși, firma nu este de obicei responsabilă pentru remedierea deficienței identificate în numele furnizorului de servicii sau pentru investigarea suplimentară a cauzei care se află la baza deficienței identificate la furnizorul de servicii.

Constatări cu privire la o anumită misiune (A se vedea punctul 45)

A173. În circumstanțele în care au fost omise proceduri sau raportul emis nu este adecvat, acțiunile întreprinse de firmă pot include:

- Consultarea cu persoanele adecvate cu privire la acțiunea corespunzătoare.
- Discutarea aspectului cu conducerea entității sau cu persoanele responsabile cu guvernanța.
- Efectuarea procedurilor omise.

Acțiunile întreprinse de firmă nu o degrevează de responsabilitatea de a întreprinde măsuri suplimentare în legătură cu constatarea în contextul sistemului de management al calității, inclusiv evaluarea constatărilor pentru a identifica deficiențele și, atunci când există o deficiență, investigarea cauzei (cauzelor) care se află la baza deficienței identificate.

Comunicarea continuă în ceea ce privește monitorizarea și remedierea (A se vedea punctul 46)

A174. Informațiile despre monitorizare și remediere îi pot fi comunicate persoanei căreia i-au (persoanelor cărora le-au) fost desemnate responsabilitatea și răspunderea finale pentru sistemul de management al calității permanent sau periodic. Această persoană poate (aceste persoane pot) utiliza informațiile în mai multe moduri, de exemplu:

- Ca bază pentru comunicări suplimentare către personal cu privire la importanța calității.
- Pentru a trage la răspundere alte persoane pentru rolurile care le-au fost desemnate.
- Pentru a identifica principalele preocupări cu privire la sistemul de management al calității în timp util.

Informațiile furnizează, de asemenea, o bază pentru evaluarea sistemului de management al calității și pentru concluzia aferentă, așa cum este prevăzut la punctele 53-54.

Dispozițiile rețelei sau serviciile rețelei (A se vedea punctul 48)

A175. În unele situații, firma poate aparține unei rețele. Rețelele pot stabili dispoziții privind sistemul de management al calității din cadrul firmei sau pot pune la dispoziție servicii ori resurse pe care firma poate alege să le implementeze sau să le utilizeze în proiectarea, implementarea și funcționarea sistemului său de management al calității. Scopul acestor dispoziții sau servicii poate fi acela de a promova efectuarea consecventă a unor misiuni de calitate în toate firmele care aparțin rețelei. Măsura în care rețeaua îi va furniza firmei obiective referitoare la calitate, riscuri la adresa calității și răspunsuri comune la nivelul întregii rețele va depinde de aranjamentele firmei cu rețeaua.

Exemple de dispoziții ale rețelei

- Dispozițiile ca firma să includă în sistemul de management al calității din cadrul firmei obiective suplimentare referitoare la calitate sau riscuri suplimentare la adresa calității care sunt comune la nivelul tuturor firmelor din rețea.
- Dispozițiile ca firma să includă în sistemul de management al calității din cadrul firmei răspunsuri care sunt comune la nivelul tuturor firmelor din rețea. Astfel de răspunsuri proiectate de rețea pot include politici sau proceduri ale rețelei care specifică rolurile și responsabilitățile conducerii, inclusiv modul în care se așteaptă ca firma să desemneze autoritatea și responsabilitatea în cadrul firmei, ori resurse, cum ar fi metodologii elaborate de rețea pentru efectuarea misiunilor sau aplicații IT.
- Dispozițiile ca firma să facă obiectul activităților de monitorizare ale rețelei. Aceste activități de monitorizare pot avea legătură cu dispozițiile rețelei (de exemplu, monitorizarea faptului că firma a implementat corespunzător metodologia rețelei) sau cu sistemul de management al calității din cadrul firmei în general.

Exemple de servicii ale rețelei

- Serviciile sau resursele a căror utilizare de către firmă în sistemul său de management al calității sau la efectuarea misiunilor este opțională, cum ar fi programele de pregătire voluntare, utilizarea auditorilor componentelor sau a experților din cadrul rețelei ori utilizarea unui centru de prestare de servicii înființat la nivelul rețelei sau de o altă firmă din rețea ori de un grup de firme din rețea.

A176. Rețeaua poate stabili responsabilități pentru firmă în ceea ce privește implementarea dispozițiilor rețelei sau a serviciilor rețelei.

Exemple de responsabilități pentru firmă în ceea ce privește implementarea dispozițiilor rețelei sau a serviciilor rețelei

- Firma trebuie să aibă implementate o anumită infrastructură IT și anumite procese IT pentru a susține o aplicație IT furnizată de rețea pe care firma o utilizează în sistemul de management al calității.
- Firma trebuie să asigure la nivelul întregii firme pregătirea cu privire la metodologia furnizată de rețea, inclusiv atunci când metodologia se actualizează.

A177. Înțelegerea de către firmă a dispozițiilor rețelei sau a serviciilor rețelei și a responsabilităților sale în legătură cu implementarea acestora poate fi obținută prin intervievarea rețelei sau prin documentația furnizată de aceasta cu privire la aspecte precum:

- Guvernanța și conducerea rețelei.
- Procedurile realizate de rețea pentru proiectarea, implementarea și, după caz, funcționarea dispozițiilor rețelei sau a serviciilor rețelei.
- Modul în care rețeaua identifică și răspunde la modificările care afectează dispozițiile rețelei sau serviciile rețelei ori alte informații, cum ar fi modificările standardelor profesionale sau informațiile care indică o deficiență în dispozițiile rețelei sau serviciile rețelei.
- Modul în care rețeaua monitorizează caracterul adecvat al dispozițiilor rețelei sau al serviciilor rețelei, ceea ce ar putea include activitățile de monitorizare ale firmelor din rețea, precum și al proceselor rețelei pentru remedierea deficiențelor identificate.

Dispozițiile rețelei sau serviciile rețelei în sistemul de management al calității din cadrul firmei (A se vedea punctul 49)

A178. Caracteristicile dispozițiilor rețelei sau ale serviciilor rețelei reprezintă o condiție, un eveniment, o circumstanță, o acțiune sau o inacțiune la identificarea și evaluarea riscurilor la adresa calității.

Exemplu de dispoziție a rețelei sau serviciu al rețelei care generează un risc la adresa calității

Rețeaua îi poate impune firmei să utilizeze o aplicație IT standardizată la nivelul întregii rețele pentru acceptarea și continuarea relațiilor cu clientul și ale misiunilor specifice. Această dispoziție poate genera un risc la adresa calității ca aplicația IT să nu trateze aspectele din legile sau reglementările locale care trebuie avute în vedere de firmă la acceptarea și continuarea relațiilor cu clienții și ale misiunilor specifice.

A179. Scopul dispozițiilor rețelei poate include promovarea efectuării consecvente a unor misiuni de calitate în toate firmele din rețea. Poate exista din partea rețelei așteptarea ca firma să implementeze dispozițiile rețelei, însă ar putea fi necesar ca firma să le adapteze sau să le completeze în așa fel încât acestea să fie adecvate pentru natura și circumstanțele firmei și ale misiunilor sale.

Exemple cu privire la cum ar putea fi necesar să fie adaptate sau completate dispozițiile rețelei sau serviciile rețelei

Dispoziție a rețelei sau serviciu al rețelei	Modul în care firma adaptează sau completează o dispoziție a rețelei sau un serviciu al rețelei
Rețeaua îi impune firmei să includă anumite riscuri la adresa calității în sistemul său de management al calității, astfel încât toate firmele din rețea să trateze acele riscuri la adresa calității.	Ca parte a identificării și evaluării riscurilor la adresa calității, firma include riscurile la adresa calității prevăzute de rețea. De asemenea, firma proiectează și implementează răspunsurile prevăzute de rețea pentru a trata riscurile la adresa calității.
Rețeaua îi impune firmei să proiecteze și să implementeze anumite răspunsuri.	Ca parte a proiectării și implementării răspunsurilor, firma determină: • Ce riscuri la adresa calității sunt tratate de răspunsuri. • Cum vor fi integrate răspunsurile prevăzute de rețea în sistemul de management al calității din cadrul firmei, având în vedere natura și circumstanțele firmei. Aceasta poate include adaptarea răspunsurilor pentru a reflecta natura și circumstanțele firmei și ale misiunilor sale (de exemplu, adaptarea unei metodologii pentru a include aspecte legate de legi sau reglementări).
Firma utilizează persoane din alte firme din rețea drept auditori ai componentelor. Există dispoziții ale rețelei care asigură o	Firma stabilește politici sau proceduri care îi impun echipei misiunii să confirme cu auditorul componentei (adică cealaltă firmă din rețea) faptul că

similitudine ridicată a sistemelor de management al calității ale firmelor din rețea. Dispozițiile rețelei includ criterii specifice care se aplică persoanelor desemnate să desfășoare activități pentru o componentă în cazul auditului unui grup.	persoanele desemnate pentru componentă corespund criteriilor specifice stabilite în dispozițiile rețelei.

A180. În unele situații, atunci când adaptează sau completează dispozițiile rețelei sau serviciile rețelei, firma poate identifica posibile îmbunătățiri la dispozițiile rețelei sau serviciile rețelei și poate comunica rețelei aceste îmbunătățiri.

Monitorizarea activităților realizate de rețea cu privire la sistemul de management al calității din cadrul firmei (A se vedea punctul 50 litera (c))

A181. Rezultatele activităților de monitorizare ale rețelei cu privire la sistemul de management al calității din cadrul firmei pot include informații precum:

- O descriere a activităților de monitorizare, inclusiv natura, plasarea în timp și amploarea lor;
- Constatările, deficiențele identificate și alte observații cu privire la sistemul de management al calității din cadrul firmei (de exemplu, rezultatele pozitive sau oportunitățile pentru firmă în legătură cu îmbunătățirea ori consolidarea suplimentară a sistemului de management al calității); și
- Evaluarea de către rețea a cauzei (cauzelor) care se află la baza deficiențelor identificate, efectul evaluat al deficiențelor identificate și acțiunile de remediere recomandate.

Activități de monitorizare realizate de rețea la nivelul tuturor firmelor din rețea (A se vedea punctul 51 litera (b))

A182. Informațiile de la rețea cu privire la rezultatele generale ale activităților de monitorizare ale rețelei realizate pentru sistemele de management al calității ale tuturor firmelor din rețea pot fi reprezentate de o agregare sau un rezumat al informațiilor descrise la punctul A181, inclusiv tendințele și sectoarele comune în care au fost identificate deficiențe la nivelul rețelei, ori de rezultatele pozitive care ar putea fi reproduse la nivelul întregii rețele. Astfel de informații pot fi:

- Utilizate de firmă:
  - Pentru identificarea și evaluarea riscurilor la adresa calității.
  - Ca parte a altor informații relevante luate în considerare de firmă pentru a determina dacă există deficiențe în dispozițiile rețelei sau în serviciile rețelei utilizate de firmă în sistemul său de management al calității.
- Comunicate partenerilor de misiune la nivelul grupului, în contextul analizării competenței și abilităților auditorilor componentelor de la o firmă din rețea care fac obiectul dispozițiilor comune ale rețelei (de exemplu, obiective referitoare la calitate, riscuri la adresa calității și răspunsuri comune).

A183. În unele situații, firma poate obține informații de la rețea cu privire la deficiențele identificate în sistemul de management al calității al unei firme din rețea care afectează firma. De asemenea, rețeaua poate colecta informații de la firmele din rețea cu privire la rezultatele inspecțiilor externe asupra sistemelor de management al calității ale firmelor din rețea. În unele cazuri, legile sau reglementările dintr-o anumită jurisdicție pot împiedica rețeaua să împărtășească informații cu alte firme din rețea sau pot să restricționeze specificitatea acestor informații.

A184. În situațiile în care rețeaua nu furnizează informații despre rezultatele generale ale activităților de monitorizare ale rețelei la nivelul tuturor firmelor din rețea, firma poate întreprinde acțiuni suplimentare, precum:

- Discutarea aspectului cu rețeaua; și
- Determinarea efectului asupra misiunilor firmei și comunicarea efectului echipelor misiunilor.

Deficiențe identificate de firmă în dispozițiile rețelei sau în serviciile rețelei (A se vedea punctul 52)

A185. Deoarece dispozițiile rețelei sau serviciile rețelei utilizate de firmă fac parte din sistemul de management al calității din cadrul firmei, acestea fac, de asemenea, obiectul dispozițiilor prezentului ISQM în ceea ce privește monitorizarea și remedierea. Dispozițiile rețelei sau serviciile rețelei pot fi monitorizate de firmă, de rețea sau de o combinație a celor două.

> *Exemplu de situație în care o dispoziție a rețelei sau un serviciu al rețelei este monitorizat(ă) atât de rețea, cât și de firmă*
>
> O rețea ar putea să desfășoare activități de monitorizare la nivelul rețelei pentru o metodologie comună. Firma monitorizează și ea aplicarea metodologiei de către membrii echipei misiunii prin efectuarea de inspecții ale misiunii.

A186. La proiectarea și implementarea acțiunilor de remediere pentru a trata efectul deficienței identificate în dispozițiile rețelei sau în serviciile rețelei, firma ar putea:

- Să înțeleagă acțiunile de remediere planificate de rețea, inclusiv măsura în care firma are responsabilități în ceea ce privește acțiunile de remediere; și
- Să analizeze dacă trebuie întreprinse de către firmă acțiuni de remediere suplimentare pentru a trata deficiența identificată și cauza (cauzele) care se află la baza acesteia, cum ar fi atunci când:
  - Rețeaua nu a luat măsuri de remediere adecvate; sau
  - Acțiunile de remediere ale rețelei vor necesita timp pentru a trata cu eficacitate deficiența identificată.

Evaluarea sistemului de management al calității (A se vedea punctul 53)

A187. Persoana căreia i-au (persoanele cărora le-au) fost desemnate responsabilitatea și răspunderea finale pentru sistemul de management al calității poate (pot) primi asistență din partea altor persoane la efectuarea evaluării. Cu toate acestea, persoana căreia i-au (persoanele cărora le-au) fost desemnate responsabilitatea și răspunderea finale pentru sistemul de management al calității păstrează responsabilitatea și răspunderea evaluării.

A188. Momentul în care este efectuată evaluarea poate depinde de circumstanțele firmei și poate coincide cu finalul anului fiscal al firmei sau cu finalizarea unui ciclu de monitorizare anuală.

A189. Informațiile care furnizează baza pentru evaluarea sistemului de management al calității includ informațiile comunicate persoanei căreia i-au (persoanelor cărora le-au) fost desemnate responsabilitatea și răspunderea finale pentru sistemul de management al calității în conformitate cu punctul 46.

Exemple de adaptabilitate pentru a demonstra cum pot fi obținute informațiile care stau la baza evaluării sistemului de management al calității

- Într-o firmă mai puțin complexă, persoana căreia i-au (persoanele cărora le-au) fost desemnate responsabilitatea și răspunderea finale pentru sistemul de management al calității poate fi implicată (pot fi implicate) direct în monitorizare și remediere și, prin urmare, va (vor) cunoaște informațiile care susțin evaluarea sistemului de management al calității.
- Într-o firmă mai complexă, ar putea fi nevoie ca persoana căreia i-au (persoanele cărora le-au) fost desemnate responsabilitatea și răspunderea finale pentru sistemul de management al calității să stabilească procese care să asambleze, să rezume și să comunice informațiile necesare pentru evaluarea sistemului de management al calității.

Concluzia cu privire la sistemul de management al calității (A se vedea punctul 54)

A190. În contextul prezentului ISQM, se intenționează ca funcționarea sistemului în ansamblu să-i furnizeze firmei asigurarea rezonabilă că obiectivele sistemului de management al calității au fost îndeplinite. Pentru a concluziona cu privire la sistemul de management al calității, persoana căreia i-au (persoanele cărora le-au) fost desemnate responsabilitatea și răspunderea finale pentru sistemul de management al calității poate (pot) lua în considerare următoarele aspecte atunci când utilizează rezultatele procesului de monitorizare și remediere:

- Gravitatea și caracterul generalizat ale deficiențelor identificate și efectul îndeplinirii obiectivelor sistemului de management al calității;
- Măsura în care au fost proiectate și implementate acțiuni de remediere de către firmă și măsura în care acțiunile de remediere întreprinse până în momentul evaluării au fost eficace; și
- Măsura în care efectul deficiențelor identificate cu privire la sistemul de management al calității a fost corectat corespunzător, de exemplu, dacă au fost întreprinse acțiuni corespunzătoare în conformitate cu punctul 45.

A191. Ar putea exista situații în care deficiențe identificate grave (inclusiv deficiențe identificate grave și cu caracter generalizat) au fost remediate corespunzător și efectul lor a fost corectat până la momentul evaluării. În astfel de cazuri, persoana căreia i-au (persoanele cărora le-au) fost desemnate responsabilitatea și răspunderea finale pentru sistemul de management al calității poate (pot) concluziona că acesta furnizează firmei asigurarea rezonabilă că obiectivele sistemului de management al calității sunt îndeplinite.

A192. O deficiență identificată poate avea un efect generalizat asupra proiectării, implementării și funcționării sistemului de management al calității atunci când, de exemplu:

- Deficiența afectează mai multe componente sau aspecte ale sistemului de management al calității.
- Deficiența se limitează la o componentă specifică sau la un aspect specific a(l) sistemului de management al calității, dar este fundamentală pentru sistemul de management al calității.
- Deficiența afectează mai multe unități operaționale sau locații geografice ale firmei.
- Deficiența se limitează la o unitate operațională sau la o locație geografică, dar unitatea operațională sau locația afectată este fundamentală pentru firmă în general.
- Deficiența afectează o parte substanțială a misiunilor de un anumit tip sau de o anumită natură.

Exemplu de deficiență identificată care ar putea fi considerată gravă, dar fără caracter generalizat

Firma identifică o deficiență într-un birou regional mai mic al firmei. Deficiența identificată se referă la neconformitatea cu mai multe politici sau proceduri ale firmei. Firma determină că în biroul regional cultura, în special acțiunile și comportamentul conducerii biroului regional, concentrate excesiv pe prioritățile financiare, a contribuit la cauza care a stat la baza deficienței identificate. Firma determină că efectul deficienței identificate:

- Este grav, deoarece se referă la cultura biroului regional și la conformitatea generală cu politicile sau procedurile firmei; și
- Nu are caracter generalizat, deoarece se limitează la biroul regional mai mic.

A193. Persoana căreia i-au (persoanele cărora le-au) fost desemnate responsabilitatea și răspunderea finale pentru sistemul de management al calității poate (pot) concluziona că acesta nu-i furnizează firmei asigurarea rezonabilă că obiectivele sistemului de management al calității sunt îndeplinite în situațiile în care deficiențele identificate sunt grave și au caracter generalizat, acțiunile întreprinse pentru a remedia deficiențele identificate nu sunt adecvate și efectul deficiențelor identificate nu a fost corectat corespunzător.

Exemplu de deficiență identificată care ar putea fi considerată gravă și cu caracter generalizat

Firma identifică o deficiență într-un birou regional, care este cel mai mare birou al firmei și furnizează asistență financiară, operațională și tehnică pentru întreaga regiune. Deficiența identificată se referă la neconformitatea cu mai multe politici sau proceduri ale firmei. Firma determină că în biroul regional cultura, în special acțiunile și comportamentul conducerii biroului regional, concentrate excesiv pe prioritățile financiare, a contribuit la cauza care a stat la baza deficienței identificate. Firma determină că efectul deficienței identificate:

- Este grav, deoarece se referă la cultura biroului regional și la conformitatea generală cu politicile sau procedurile firmei; și
- Este generalizat, deoarece biroul regional este cel mai mare birou și furnizează asistență multor altor birouri, iar neconformitatea cu politicile sau procedurile firmei se poate să fi avut un efect mai amplu asupra celorlalte birouri.

A194. Poate fi nevoie de timp ca firma să remedieze deficiențele identificate care sunt grave și au caracter generalizat. Pe măsură ce firma continuă să întreprindă acțiuni pentru a remedia deficiențele identificate, caracterul generalizat al deficiențelor identificate se poate diminua și se poate determina că deficiențele identificate sunt în continuare grave, dar nu mai sunt și grave și generalizate. În astfel de cazuri, persoana căreia i-au (persoanele cărora le-au) fost desemnate responsabilitatea și răspunderea finale pentru sistemul de management al calității poate (pot) concluziona că, exceptând aspectele aferente deficiențelor identificate care au un efect grav, dar nu generalizat asupra proiectării, implementării și funcționării sistemului de management al calității, acesta furnizează firmei asigurarea rezonabilă că obiectivele sistemului de management al calității sunt îndeplinite.

A195. Prezentul ISQM nu-i impune sau nu-i interzice firmei să obțină un raport de asigurare independent cu privire la sistemul său de management al calității.

Întreprinderea unor acțiuni prompte și adecvate și comunicarea suplimentară (A se vedea punctul 55)

A196. În situațiile în care persoana căreia i-au (persoanele cărora le-au) fost desemnate responsabilitatea și răspunderea finale pentru sistemul de management al calității ajunge (ajung) la concluzia descrisă la punctul 54 litera (b) sau litera (c), acțiunile prompte și adecvate întreprinse de firmă pot include:

- Luarea unor măsuri pentru a susține efectuarea misiunilor prin atribuirea mai multor resurse sau elaborarea mai multor îndrumări și pentru a confirma că rapoartele emise de firmă sunt adecvate circumstanțelor, până la momentul remedierii deficiențelor identificate, și comunicarea acestor măsuri echipelor misiunilor.
- Obținerea de consiliere juridică.

A197. În unele situații, firma poate avea un organism de conducere independent căruia îi revine supravegherea neexecutivă a firmei. În astfel de situații, comunicările pot include informarea organismului de conducere independent.

A198. *Exemple de situații în care ar putea fi adecvat ca firma să comunice cu părți externe cu privire la evaluarea sistemului de management al calității*

- Atunci când firma aparține unei rețele.
- Atunci când alte firme din rețea utilizează activitățile realizate de firmă, de exemplu, în cazul auditului unui grup.
- Atunci când firma stabilește că un raport pe care l-a emis este necorespunzător ca urmare a unui eșec al sistemului de management al calității și este necesară informarea conducerii sau a persoanelor responsabile cu guvernanța ale entității.
- Atunci când legile sau reglementările îi impun firmei să comunice cu o autoritate de supraveghere sau cu un organism de reglementare.

Evaluarea performanței (A se vedea punctul 56)

A199. Evaluarea periodică a performanței promovează răspunderea. Atunci când analizează performanța unei persoane, firma poate lua în considerare:

- Rezultatele activităților de monitorizare ale firmei în ceea ce privește aspectele sistemului de management al calității care se referă la responsabilitatea acelei persoane. În unele situații, firma ar putea stabili ținte pentru persoana respectivă și ar putea cuantifica rezultatele activităților de monitorizare ale firmei în raport cu acele ținte.
- Acțiunile întreprinse de persoana respectivă ca răspuns la deficiențele identificate care au legătură cu responsabilitatea sa, inclusiv caracterul oportun și eficacitatea acestor acțiuni.

Exemple de adaptabilitate pentru a demonstra modul în care firma poate realiza evaluarea performanței

- Într-o firmă mai puțin complexă, firma poate contracta un furnizor de servicii care să efectueze evaluarea sau rezultatele activităților de monitorizare ale firmei ar putea indica performanța unei persoane.
- Într-o firmă mai complexă, evaluarea performanței poate fi realizată de un membru neexecutiv independent al organismului de conducere al firmei sau de un comitet special supravegheat de organismul de conducere al firmei.

A200. O evaluare pozitivă a performanței poate fi răsplătită prin intermediul unei compensări, al unei promovări sau al altor stimulente care se concentrează pe angajamentul persoanei respective față de calitate și consolidează răspunderea. Pe de altă parte, firma poate întreprinde acțiuni corective pentru a trata o evaluare negativă a performanței care ar putea afecta îndeplinirea de către firmă a obiectivelor sale referitoare la calitate.

Considerente privind sectorul public

A201. În cazul sectorului public, s-ar putea să nu fie posibilă efectuarea unei evaluări a performanței persoanei căreia i-au (persoanelor cărora le-au) fost desemnate responsabilitatea și răspunderea finale pentru sistemul de management al calității ori întreprinderea unor măsuri pentru a trata rezultatele evaluării performanței, având în vedere natura desemnării persoanei (persoanelor) respective. Totuși, poate fi efectuată evaluarea performanței pentru alte persoane din firmă cărora le-a fost desemnată responsabilitatea operațională pentru aspecte ale sistemului de management al calității.

Documentarea (A se vedea punctele 57-59)

A202. Documentația furnizează probe că firma se conformează prezentului ISQM, precum și legilor, reglementărilor sau dispozițiilor de etică relevante. De asemenea, aceasta ar putea fi utilă pentru pregătirea personalului și a echipelor misiunilor, asigurarea păstrării cunoștințelor organizaționale și furnizarea unui istoric al bazei deciziilor luate de firmă cu privire la sistemul său de management al calității. Nu este nici necesar, nici posibil ca firma să documenteze fiecare aspect analizat sau fiecare raționament făcut cu privire la sistemul său de management al calității. Mai mult, conformitatea cu prezentul ISQM poate fi demonstrată de firmă prin intermediul componentei sale referitoare la informații și comunicare, al documentelor sau al altor materiale scrise ori prin intermediul aplicațiilor IT care fac parte din componentele sistemului de management al calității.

A203. Documentația poate lua forma unor manuale scrise oficiale, a unor liste de verificare și formulare, poate fi informală (de exemplu, comunicări prin e-mail sau informații publicate pe website) sau poate

fi păstrată în aplicații IT ori în alte tipuri de format digital (de exemplu, în baze de date). Factorii care pot afecta raționamentele firmei în ceea ce privește forma, conținutul și amploarea documentației, inclusiv cât de des este actualizată aceasta, pot include:

- Complexitatea firmei și numărul de sedii;
- Natura și complexitatea practicilor și organizării firmei;
- Natura misiunilor efectuate de firmă și natura entităților pentru care sunt efectuate misiuni;
- Natura și complexitatea problemei documentate, cum ar fi măsura în care se referă la un aspect al sistemului de management al calității care s-a modificat sau la un sector cu un risc la adresa calității mai ridicat, și complexitatea raționamentelor legate de problema respectivă; și
- Frecvența și amploarea modificărilor din sistemul de management al calității.

Într-o firmă mai puțin complexă, s-ar putea să nu fie necesar să existe o documentație care să sprijine aspectele comunicate deoarece metodele de comunicare informale ar putea fi eficace. Cu toate acestea, o firmă mai puțin complexă poate stabili că documentarea acestor comunicări este adecvată pentru a putea furniza probe cu privire la existența lor.

A204. În unele situații, o autoritate de supraveghere externă poate stabili dispoziții cu privire la documentație, formal sau informal, de exemplu, ca urmare a rezultatului constatărilor inspecției externe. Dispozițiile de etică relevante pot include, de asemenea, dispoziții specifice care tratează documentația, de exemplu, Codul IESBA impune documentarea anumitor aspecte, inclusiv a anumitor situații legate de conflictele de interese, neconformitatea cu legile și reglementările și independență.

A205. Firmei nu i se impune să documenteze analizarea tuturor condițiilor, evenimentelor, circumstanțelor, acțiunilor sau inacțiunilor pentru fiecare obiectiv referitor la calitate sau pentru fiecare risc care ar putea genera un risc la adresa calității. Totuși, la documentarea riscurilor la adresa calității și a modului în care răspunsurile firmei tratează riscurile la adresa calității, firma poate documenta motivele aprecierii acordate riscurilor la adresa calității (adică probabilitatea de concretizare și efectul asupra îndeplinirii unuia sau mai multor obiective referitoare la calitate) pentru a sprijini implementarea și funcționarea răspunsurilor în mod consecvent.

A206. Documentația poate fi furnizată de rețea, de alte firme din rețea sau de alte structuri sau organizații din rețea.

Structurile și procesele care sprijină operațiunile IAASB sunt facilitate de către International Federation of Accountants® sau IFAC®.

IAASB și IFAC nu își asumă responsabilitatea pentru nicio pierdere cauzată oricărei persoane care acționează sau decide să nu acționeze în conformitate cu materialul din această publicație, indiferent dacă respectiva pierdere este cauzată de neglijență sau din alte motive.

Standardele Internaționale de Audit, Standardele Internaționale privind Misiunile de Asigurare, Standardele Internaționale privind Misiunile de Revizuire, Standardele Internaționale privind Serviciile Conexe, Standardele Internaționale privind Controlul Calității, Notele Internaționale de Practică privind Auditul, proiectele de expunere, documentele consultative și alte publicații ale IAASB sunt publicate de IFAC și fac obiectul drepturilor de autor ale acestuia.

Drepturi de autor © decembrie 2020 ale IFAC. Toate drepturile rezervate. Această publicație poate fi descărcată pentru uz personal și necomercial (ca material de referință sau cercetare) de pe www.iaasb.org. Este necesară permisiunea scrisă pentru traducerea, reproducerea, stocarea, transmiterea sau pentru utilizarea acestui document în scopuri similare.

„International Auditing and Assurance Standards Board", „International Standards on Auditing", „International Standards on Assurance Engagements", „International Standards on Review Engagements", „International Standards on Related Services", „International Standards on Quality Control", „International Auditing Practice Notes", „IAASB", „ISA", „ISAE", „ISRE", „ISRS", „ISQC", „IAPN" și sigla IAASB sunt mărci comerciale ale IFAC sau mărci comerciale înregistrate și mărci de serviciu ale IFAC în Statele Unite și în alte țări.

Pentru informații privind drepturile de autor, mărcile comerciale și permisiunile, accesați permisiuni sau contactați permissions@ifac.org.

Standardul Internațional privind Managementul Calității 1: Managementul calității pentru firmele care efectuează audituri sau revizuiri ale situațiilor financiare ori alte misiuni de asigurare sau de servicii conexe, publicat de International Federation of Accountants (IFAC) în decembrie 2020 în limba engleză, a fost tradus în limba română de Corpul Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România (CECCAR) în mai 2021 și a fost reprodus cu permisiunea IFAC. Textul aprobat al *Standardului Internațional privind Managementul Calității 1: Managementul calității pentru firmele care efectuează audituri sau revizuiri ale situațiilor financiare ori alte misiuni de asigurare sau de servicii conexe* este cel publicat de IFAC în limba engleză. IFAC nu își asumă nicio responsabilitate pentru acuratețea și caracterul complet al traducerii sau pentru orice acțiuni care ar putea decurge ca urmare a acesteia.

Textul în limba engleză al *Standardului Internațional privind Managementul Calității 1: Managementul calității pentru firmele care efectuează audituri sau revizuiri ale situațiilor financiare ori alte misiuni de asigurare sau de servicii conexe* © decembrie 2020 al International Federation of Accountants (IFAC). Toate drepturile rezervate.

Textul în limba română al *Standardului Internațional privind Managementul Calității 1: Managementul calității pentru firmele care efectuează audituri sau revizuiri ale situațiilor financiare ori alte misiuni de asigurare sau de servicii conexe* © mai 2021 al International Federation of Accountants (IFAC). Toate drepturile rezervate.

Titlul original: *International Standard on Quality Management (ISQM) 1: Quality Management for Firms that Perform Audits or Reviews of Financial Statements, or Other Assurance or Related Services Engagements (December 2020)*.

Contactați permissions@ifac.org pentru permisiunea de a reproduce, a stoca, a transmite sau a utiliza acest document în alte scopuri similare.

ISBN: 978-606-580-147-9

IAASB 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