



**ACCOUNTANCY
EUROPE.**

Factori cheie pentru dezvoltarea și utilizarea indicatorilor de calitate ai auditului

Document de poziție

Această publicație reprezintă traducerea unui document original publicat de Accountancy Europe la 13 ianuarie 2023, cu titlul [Key factors to develop and use audit quality indicators](#).

AUDIT & ASIGURARE
Ianuarie 2023

VIEWS.

PREZENTARE GENERALA

În ecosistemul raportării corporative, îmbunătățirea calității raportării financiare este un obiectiv comun pentru toate părțile implicate. Un element esențial pentru atingerea acestui obiectiv este efectuarea unor misiuni de audit de înaltă calitate. Cu toate acestea, sunt necesare eforturi suplimentare pentru a conveni asupra definiției, factorilor determinanți și indicatorilor auditului de calitate.

Pentru a asigura atingerea acest obiectiv și bazându-ne pe [fișa noastră informativă](#) (mai 2022), prezentul document:

- definește conceptele cheie referitoare la calitatea auditului;
- prezintă considerentele pentru elaborarea Indicatorilor de Calitate ai Auditului (AQI)
- explică ce poate și nu poate fi realizat prin raportarea AQI

Indicatorii de calitate a auditului nu reprezintă un scop în sine, ci un mijloc important de a crește transparența activității de audit și de a susține auditurile de calitate. O combinație a diferiților indicatori de acest tip poate ajuta la evidențierea aspectelor care necesită îmbunătățire.

Cuprins

Introducere	1
Concepte cheie.....	1
Ce sunt indicatorii de calitate a auditului?	1
Cum se definește calitatea auditului?.....	1
Care sunt aspectele care pot influența calitatea auditului?	2
Cine utilizează indicatorii de calitate ai auditului și în ce scop?	2
Firmele de audit	2
Alți utilizatori	2
Tipuri de raportări cu privire la indicatorii de calitate a auditului	2
Elaborarea indicatorilor de calitate a auditului	3
Informațiile disponibile ca punct de plecare	3
Exemplu practic	3
O abordare multilaterală.....	3
Exemplu practic.....	3
Definiții clare și agreate	4
Exemplu practic.....	4
Indicatorii de calitate a auditului - mai degrabă mijloc decât scop în sine.....	4
Exemplu practic.....	4
Utilizarea indicatorilor de calitate a auditului.....	4
Ce se poate realiza prin utilizarea AQI?	4
Ce nu se poate realiza prin utilizarea AQI?	5
Concluzii	5

INTRODUCERE

Auditul de înaltă calitate contribuie la buna funcționare a economiei. Acesta crește încrederea utilizatorilor, oferind o asigurare că rapoartele financiare sunt fiabile.

Realizarea în mod constant a auditurilor de înaltă calitate reprezintă un obiectiv și o responsabilitate comună pentru firmele de audit, entitățile auditate, acționarii și organismele de supraveghere a auditului. Fiecare dintre aceste părți implicate joacă un rol cheie în sprijinirea auditului și ar trebui să colaboreze pentru a îmbunătăți calitatea acestuia.

Există deja inițiative și discuții în curs la nivel european și global cu privire la modul de definire, măsurare și îmbunătățire a calității auditului. Am prezentat o sinteză a inițiativelor recente selectate privind indicatorii de calitate a auditului (audit quality indicators - AQI) în fișa noastră informativă [Indicatorii de calitate a auditului: O imagine de ansamblu a inițiativelor la nivel global \(mai 2022\)](#).

Aceste inițiative au fost lansate de mai multe organizații pentru a identifica și evalua aspectele cantitative și calitative ale calității auditului – indicatori de calitate a auditului (AQI-uri). Comitetele de audit, organismele de supraveghere a auditului și firmele de audit sunt considerate principalii utilizatori ai AQI (utilizatori). Structura indicatorilor care necesită monitorizare și nivelul de transparență variază pentru fiecare inițiativă.

Această publicație se bazează pe fișa informativă menționată anterior și oferă recomandări constructive bazate pe discuțiile cu experții în audit din cadrul organismelor membre ale Accountancy Europe, precum și cu părțile interesate externe implicate în dezvoltarea inițiativelor AQI în jurisdicțiile proprii. Subliniem considerentele cheie pentru dezvoltarea și utilizarea AQI-urilor pentru a susține potențialele dezbateri care ar putea avea loc la nivelul Comisiei Europene, Comitetului Organismelor Europene de Supraveghere a Auditului (CEAOB), factorilor de decizie și autorităților de reglementare naționale, auditori, precum și alte părți interesate. Dorim să contribuim în continuare la această dezbateră întrucât evoluția raportării indicatorilor de calitate a auditului, ca mijloc de susținere a calității auditului, necesită discuții continue cu toate părțile interesate relevante.

CONCEPTE CHEIE

CE SUNT INDICATORII DE CALITATE A AUDITULUI?

Indicatorii de calitate a auditului sunt valori calitative și cantitative care oferă un cadru general pentru evaluarea calității auditului, mai degrabă decât pentru a o măsura la un nivel precis. Aceste valori vor fi derivate din indicatorii din cadrul sistemelor interne de management al calității, proprii firmelor de audit. În linii mari, există 2 tipuri de indicatori de calitate:

- indicatorii la nivel de firmă, care au legătură cu factorii de ordin general ce țin de firma de audit (cum ar fi *rata de rotație a personalului și rezultatele evaluărilor interne de calitate și a inspecțiilor externe*)
- indicatorii la nivel de misiune, care sunt limitați la caracteristicile unei anumite misiuni de audit (cum ar fi *ore de instruire pentru echipa de audit și nivelul de implicare a partenerului de misiune*)

CUM SE DEFINIȘTE CALITATEA AUDITULUI?

Există voci care susțin că auditul situațiilor financiare este un exemplu de „produs de credibilitate”; astfel, poate fi dificil, dacă nu imposibil, să se evalueze cu precizie calitatea și impactul acestuia. Auditorul se află într-o poziție unică pentru a determina natura, momentul și amploarea procedurilor care sunt adecvate circumstanțelor unei misiuni de audit, întrucât auditorul își exercită raționamentul profesional pe tot parcursul auditului. Alte părți interesate, pe de altă parte, au capacitatea limitată de a emite raționamente similare. În general, acestea nu au informații detaliate cu privire la activitatea efectuată și la problemele întâlnite pe parcursul auditului.

Calitatea auditului reprezintă o chestiune complexă și nu are încă o definiție recunoscută la nivel global. Cu toate acestea, termenul de „calitate a auditului” este frecvent menționat în dezbaterile dintre părțile interesate, în studiile academice și în comunicările organismelor de supraveghere și ale organismelor de elaborare a standardelor.

CARE SUNT ASPECTELE CARE POT INFLUENȚA CALITATEA AUDITULUI?

În general, calitatea auditului poate fi influențată de 4 categorii de factori care se referă la:

- **input:** precum resursele alocate misiunii de audit, competența și experiența echipei de audit
- **proces:** precum comunicarea bidirecțională eficientă între auditor și conducere, respectiv consiliul de administrație al entității, implicarea auditorilor cu experiență și consultări cu experți, după caz
- **rezultat:** precum mecanismele prin care auditorii pot raporta consiliului de administrație și comitetului de audit al unei companii, autorităților de reglementare și publicului
- **context:** relevant pentru misiunea de audit, precum calitatea cadrului de raportare financiară, abordarea și practicile de supraveghere din cadrul jurisdicției, maturitatea guvernantei corporative și a sistemului de control intern al unei companii

Echipele de audit, sau firmele de audit, nu au control direct asupra unora dintre factorii contextuali. Deși acești factori au un impact semnificativ asupra calității auditului, precum și asupra calității raportării financiare, valorile utilizate ca indicatori de calitate a auditului nu ar trebui să cuprindă astfel de factori.

CINE UTILIZEAZĂ INDICATORII DE CALITATE A AUDITULUI ȘI ÎN CE SCOP?

FIRMELE DE AUDIT

Firmele elaborează și utilizează diferiți indicatori ca parte a sistemelor lor de management al calității. Standardul Internațional privind Managementul Calității 1¹ (ISQM 1) va intra în vigoare începând cu 2023. În consecință, firmele vor identifica obiective de calitate, riscurile în cazul în care acestea nu sunt atinse și răspunsurile adecvate pentru diminuarea acestor riscuri. Această abordare bazată pe risc cu privire la managementul calității va obliga firmele să-și reconsidere indicatorii pe care trebuie să-i monitorizeze pentru a-și atinge obiectivele. Firmele de audit monitorizează AQI-urile pentru a putea identifica factorii care pot fi în detrimentul calității auditului și pentru a se concentra în mod proactiv asupra domeniilor în care există loc de îmbunătățire. Acest lucru le permite să ia măsurile necesare în timp util. Indicatorii de calitate a auditului, monitorizați și evaluați de către firme, vor fi principala sursă de informații pentru indicatorii de calitate ce urmează a fi comunicați altor utilizatori enumerați mai jos.

ALȚI UTILIZATORI

Comitetele de audit pot beneficia de pe urma indicatorilor de calitate a auditului atunci când selectează auditorul și monitorizează performanța acestuia. Indicatorii la nivel de firmă pot fi mai relevanți în procesul de selecție, în timp ce indicatorii la nivel de misiune sunt esențiali în evaluarea continuă a calității auditului. Un set convenit de indicatori ar putea duce la o mai bună înțelegere și la discuții mai complexe între un comitet de audit și auditor, deoarece o astfel de discuție permite o interpretare în contextul adecvat.

Organismele de supraveghere a auditului pot colecta anumite date selectate ce țin de indicatorii de calitate a auditului de la firmele de audit, împreună cu informații contextuale și le pot analiza pentru a determina abordarea și prioritățile lor de supraveghere. O astfel de analiză ar putea oferi detalii asupra calității generale a auditului de pe piață și ar putea reprezenta o sursă de informații pentru elaborarea politicilor de reglementare. Va fi foarte benefic dacă rezultatul analizei va fi împărtășit în detaliu cu firmele de audit și cu publicul larg la un nivel general.

Investitorii și alte părți interesate (conducerea companiei, autoritățile de reglementare, mass-media, mediul academic și publicul larg) pot beneficia de un set prestabilit de indicatori de calitate a auditului disponibili. Cele două instrumente principale pentru a permite acest lucru sunt rapoartele de transparență ale firmelor și rapoartele anuale ale organismelor de supraveghere. Acest grup de utilizatori nu va beneficia de informații care includ toate detaliile și valorile posibile. Mai degrabă, ar dori să li se ofere o privire de ansamblu asupra tendințelor și perspectivelor relevante pentru nevoile lor.

¹ Standardul Internațional privind Managementul Calității (ISQM 1), Managementul calității pentru firmele care efectuează audituri sau revizuri ale situațiilor financiare, sau alte misiuni de asigurare sau servicii conexe

TIPURI DE RAPORTĂRI CU PRIVIRE LA INDICATORII DE CALITATE A AUDITULUI

În funcție de utilizatorii diferiți și nevoile acestora menționate anterior, putem identifica patru tipuri de raportări externe cu privire la indicatorii de calitate a auditului:

- **Tipul 1:** Firmelor li se poate cere să raporteze public cu privire la anumiți indicatori de calitate a auditului
- **Tipul 2:** Comitetele de audit și auditorii pot conveni cu privire la un set de indicatori de calitate a auditului asupra cărora să raporteze pentru a beneficia de o comunicare bidirecțională eficientă pe parcursul auditului
- **Tipul 3:** Organismele de supraveghere a auditului pot solicita firmelor să le comunice anumiți indicatori de calitate a auditului
- **Tipul 4:** Organismele de supraveghere a auditului pot prezenta o sinteză a propriilor lor analize, inclusiv tendințele cheie, punctele de interes și răspunsurile planificate, în rapoartele lor puse la dispoziția publicului.

ELABORAREA INDICATORILOR DE CALITATE A AUDITULUI

INFORMAȚIILE DISPONIBILE CA PUNCT DE PLECARE

Firmele utilizează deja sisteme de management al calității care includ colectarea și analiza datelor privind calitatea auditului. Aceste sisteme sunt actualizate în funcție de necesități, spre exemplu, ca urmare a unor noi cerințe și standarde legale. Eficiența și proporționalitatea pot fi atinse numai dacă valorile monitorizate de către firme sunt luate ca punct de plecare în elaborarea AQI-urilor. În caz contrar, există riscul ca, în final, costurile semnificative asociate cu colectarea și raportarea datelor să depășească beneficiile raportării asupra indicatorilor de calitate a auditului.

Setul de indicatori de calitate a auditului, elaborat pentru prima dată, poate să nu fie combinația ideală de indicatori. Cu toate acestea, acest set va deschide calea pentru discuții relevante privind calitatea auditului și se va obține astfel un potențial de învățare inevitabil. Factorii politici de decizie, organismele de supraveghere și comitetele de audit pot solicita informații suplimentare bazate pe nevoi justificate sau circumstanțe în schimbare. Cu toate acestea, evoluția indicatorilor de calitate a auditului după o perioadă de învățare și beneficii dovedite nu ar trebui să afecteze comparabilitatea informațiilor în timp.

EXEMPLU PRACTIC

Consiliul de Raportare Financiară (FRC-UK) a publicat în decembrie 2022 [un set de indicatori de calitate a auditului la nivel de firmă](#), pe care cele mai mari firme de audit vor fi obligate să îi raporteze public. Înainte de aceasta, FRC a solicitat opiniile părților interesate printr-o consultare publică. Consultarea s-a bazat pe revizuirea tematică în care FRC a evaluat indicatorii de calitate a auditului monitorizați de cele mai mari șase firme de audit din Marea Britanie.

O ABORDARE MULTILATERALĂ

Este esențial să se discute despre nevoile și așteptările părților interesate relevante înainte și în timpul elaborării Indicatorilor de calitate a auditului. Firmele de audit ar trebui să raporteze numai indicatorii pe care părțile interesate îi consideră utili. În caz contrar, raportarea AQI va fi mai mult un exercițiu de conformitate pentru firme și va oferi beneficii limitate altor părți.

Spre exemplu, organismele de supraveghere a auditului ar trebui să obțină informații din partea firmelor și a altor utilizatori înainte de a selecta Indicatorii de calitate a auditului care urmează să fie comunicați de firme (Tipul de raportare 3). Existența unei abordări multilaterale este, de asemenea, relevantă pentru factorii politici de decizie care intenționează să prevadă obligații privind raportarea AQI-urilor (Tipul de raportare 1) pentru firmele de audit. Sfera de aplicare a unei astfel de cerințe ar trebui determinată pe baza discuțiilor cu firmele, organismele de supraveghere și investitorii.

Atât organismele de supraveghere, cât și factorii politici de decizie ar trebui să reevalueze caracterul adecvat al domeniului de aplicare pe baza feedback-ului din partea utilizatorilor, odată ce AQI-urile sunt elaborate și raportate.

EXEMPLU PRACTIC

[Indicatorii de calitate a auditului](#) propuși Ministerului de Finanțe din Olanda au fost elaborați de un grup de lucru compus din membri ai organismului de supraveghere, cadre universitare, firme de diferite dimensiuni și

reprezentanți ai ONG-urilor.

DEFINIȚII CLARE ȘI AGREATE

Pentru a se asigura comparabilitatea, este nevoie de definiții standard și calcule consecvente rezultate din date fiabile. Prezentările de informații cu privire la indicatorii de calitate a auditului ar trebui să aibă la bază definiții clare stabilite de factorii politici de decizie, în coordonare cu firmele și cu alte părți relevante. Acest lucru va permite utilizatorilor să realizeze comparații și să emită concluzii rezonabile.

În același mod, organismele de supraveghere nu vor putea analiza în mod corespunzător datele privind indicatorii de calitate a auditului pe care le primesc de la firme atunci când nu au la dispoziție definiții agreeate. Comunicările noastre cu părțile interesate care au fost implicate în inițiativele AQI au demonstrat că firmele de audit sunt organizate și colectează date în moduri diferite. Prin urmare, lipsa unor definiții clare ar duce la consecințe nedorite și interpretări eronate.

CEAOB poate juca un rol esențial în promovarea consecvenței definițiilor și a comparabilității datelor cu privire la indicatorii de calitate a auditului raportate public de către firme și organismele de supraveghere (Raportări de tip 1 și tip 4) din statele membre ale UE.

EXEMPLU PRACTIC

Comisia Portugheză a Valorilor Mobiliare (CMVM) a furnizat definiții detaliate ale indicatorilor în [cadrul său AQI](#), împreună cu modele de raportare și contextualizare. CMVM și-a actualizat modelul după primul an de implementare pentru a clarifica definiția unui indicator și a mai multor concepte în raport cu cei patru indicatori incluși în cadrul general.

INDICATORI DE CALITATE A AUDITULUI - MAI DEGRABĂ MIJLOC DECÂT SCOP ÎN SINE

Nu există un set ideal sau unic de indicatori de calitate a auditului. Orice indicator va avea propriile sale limitări. Spre exemplu, numărul de ore de instruire, ca indicator, nu va măsura relevanța sau calitatea instruirii efectuate. În mod similar, un indicator al nivelului de implicare al experților în domeniu într-o misiune de audit nu va evalua caracterul adecvat al experienței și competenței acestor experți. Astfel de limitări și modalități de atenuare a impactului acestora ar trebui luate în considerare în cursul elaborării AQI-urilor.

În plus, așteptările utilizatorilor ar trebui să fie modelate astfel încât aceștia să conștientizeze faptul că indicatorii de calitate a auditului nu oferă rezultate finale. Mai degrabă, ele constituie un punct de plecare și îmbunătățesc dezbaterile continue cu privire la calitatea auditului. În consecință, limitările lor ar trebui acceptate fără a le afecta valoarea și beneficiile. Notele explicative care însoțesc indicatorii cantitativi și discuțiile despre aceștia sunt soluția pentru o mai bună înțelegere a limitărilor și a implicațiilor acestora.

EXEMPLU PRACTIC

Institutul Auditorilor Publici (IDW-Germania) subliniază în [documentul său de poziție](#) (în germană, decembrie 2021) faptul că evaluarea calității auditului ar trebui să se facă întotdeauna folosind o combinație de indicatori de calitate comunicați anterior. Acest lucru ar trebui realizat în urma discuțiilor cu auditorul și luând în considerare circumstanțele în care activează entitatea auditată. De asemenea, documentul precizează că relevanța informațiilor furnizate de raportarea AQI va depinde de circumstanțe conjuncturale, inclusiv de complexitatea misiunii de audit și de dimensiunea firmei de audit.

UTILIZAREA INDICATORILOR DE CALITATE A AUDITULUI

CE SE POATE REALIZA PRIN UTILIZAREA AQI?

Raportarea AQI sub diferite forme ar putea asigura efectuarea constantă a unor audituri de calitate. Indicatorii de calitate pot fi o parte integrantă a sistemelor de management al calității proprii firmelor de audit. Monitorizarea acestor indicatori le va ajuta să identifice riscurile la adresa obiectivelor de calitate și să răspundă la aceste riscuri în timp util.

Comitetele de audit și auditorii pot avea discuții aprofundate cu privire la calitatea auditului cu ajutorul unor raportări AQI concise și adaptate. În colaborare cu conducerea și consiliul de administrație al entității, aceștia pot folosi, de

asemenea, indicatorii de calitate pentru a identifica domeniile în care pot fi făcute schimbări pentru a crește calitatea auditului.

Organismele de supraveghere pot utiliza anumiți indicatori de calitate a auditului nu numai pentru a-și modela abordarea în materie de supraveghere, ci și pentru a informa publicul cu privire la perspectivele și tendințele pieței de audit. Mai mult, împărtășind evaluările lor cu firmele de audit, acestea își pot juca mai bine rolul de autorități de reglementare care aduc îmbunătățiri.

În cele din urmă, punerea la dispoziția publicului a anumitor date privind indicatorii de calitate selectați, ar ajuta investitorii și alți utilizatori ai raportărilor financiare să înțeleagă mai bine factorii determinanți ai calității în firmele de audit. Acest lucru este important, deoarece aceste părți nu au cunoștințe detaliate cu privire la procesul de audit.

CE NU SE POATE REALIZA PRIN UTILIZAREA AQI?

Indicatorii de calitate a auditului nu pot fi considerați drept criterii pentru măsurarea calității raportării financiare. În mod similar, indicatorii de calitate a auditului pot oferi doar o perspectivă limitată asupra calității supravegherii publice asupra auditorilor. Prin urmare, părțile interesate ar avea nevoie de indicatori separați pentru evaluarea calității raportării financiare, supravegherea acestora și supravegherea auditului.

Indicatorii care vor fi utilizați în monitorizarea calității auditului și nivelul optim pentru fiecare indicator vor varia de la o misiune de audit la alta. În funcție de circumstanțele unei misiuni de audit, unii indicatori pot avea o relevanță mai mare. Prin urmare, este puțin probabil ca, prin compararea indicatorilor de calitate a auditului la nivel de misiune să se obțină rezultate semnificative.

Un singur indicator ar oferi puține informații, fără a lua în considerare alți indicatori și contextul general. Prin urmare, utilizatorii nu ar trebui să tragă concluzii pe baza unui singur indicator sau a câtorva indicatori. Ei ar trebui să judece singuri în ce măsură doresc să se bazeze pe AQI în procesul de luare a deciziilor.

Pe scurt, AQI-urile nu pot oferi răspunsuri concludente. Raportarea privind indicatorii de calitate a auditului se folosește în principal pentru a permite firmelor, comitetelor de audit, organismelor de supraveghere și investitorilor să pună întrebări de verificare și să se concentreze asupra aspectelor cu risc ridicat în ceea ce privește calitatea auditului, astfel încât să se poată face îmbunătățiri dacă, unde și când este necesar.

CONCLUZII

Toate componentele ecosistemului trebuie să fie de înaltă calitate și strâns conectate pentru a furniza raportări financiare de înaltă calitate. Însuși scopul auditului este acela de a oferi pieței încredere în calitatea raportării financiare a unei companii.

Calitatea auditului se obține cel mai bine într-un mediu în care există sprijin și interacțiuni adecvate între părțile ecosistemului de raportare financiară. Învățarea și îmbunătățirea continuă ar trebui să fie obiective generale.

Indicatorii de calitate a auditului pot genera noi discuții constructive cu privire la calitatea auditului și pot contribui la înțelegerea tuturor asupra complexității auditului. Aceștia nu ar trebui considerați ca un scop în sine, ci ar putea fi un instrument util pentru a susține calitatea auditului. O combinație de indicatori, luând în considerare factorii contextuali, ar oferi o perspectivă detaliată asupra calității auditului.

Transparența este folositoare numai dacă oferă informații utile destinatarului și, ca atare, ar trebui să se găsească echilibrul potrivit pentru a evita excesul de informații. Implicarea părților interesate este necesară pentru a înțelege care dintre indicatorii de calitate a auditului sunt importanți pentru utilizatori și care le-ar permite să ia decizii informate.

Accountancy Europe va continua să monitorizeze inițiativele cu privire la indicatorii de calitate a auditului lansate în țările europene și în alte jurisdicții și va împărtăși bunele practici, precum și orice lecții învățate în urma acestor experiențe.



Avenue d'Auderghem 22-28, 1040 Brussels



+32(0)2 893 33 60



www.accountancyeurope.eu



@AccountancyEU



Accountancy Europe

Despre Accountancy Europe

Accountancy Europe reunește 50 de organizații profesionale din 35 de țări care reprezintă aproape **1 milion** de profesioniști contabili, auditori și consultanți. Ei fac cifrele să lucreze pentru oameni. Accountancy Europe își transferă experiența de zi cu zi în scopul de a contribui cu informații la dezbaterile politice din Europa, și nu numai.

Accountancy Europe face parte din Registrul de Transparență al UE (Nr. 4713568401-18).