
Implementarea ISQM și ISA 220 din perspectiva entităților de interes public

LECTOR: AGACHE SILVIU

Cuprins

- 1. Scopul și obiectul acestui curs**
- 2. Clarificări necesare: cerințe legale și cerințe profesionale**
- 3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale**
- 4. ISQM 1 -Standardul Internațional privind Managementul Calității 1**
- 5. ISQM 2 – Revizuirea calității angajamentelor**
- 6. ISA 220 – Managementul calității pentru un Audit al situațiilor financiare**

1. Scopul și obiectul acestui curs

Tematica cursului este de a informa despre cerințele profesionale a fi implementate la nivelul auditorului în condițiile în care acesta are clienți PIE.

La partea de Cod Etic vor fi dezvoltate și acele prevederi care sunt valabile pentru auditorii care au clienți non-PIE.

Atragem atenția că prezentarea din curs nu este exhaustivă. Pot exista factori și circumstanțe la nivelul auditorilor și a clienților de servicii care pot necesita abordări punctuale și care nu fac obiectul prezentului curs.

Auditorii sunt încurajați să citească, să înțeleagă și să analizeze circumstanțele specifice mediului în care își desfășoară activitatea, să înțeleagă și să implementeze acele politici și proceduri cerute de standardele profesionale și care sunt adecvate lor.

Pentru o implementare adecvată a cerințelor profesionale vă recomandăm să nu vă limitați doar la cerințele profesionale și să parcurgeți și ghidurile profesionale disponibile pe internet.

În cazul în care constatați erori, inadvertențe sau prezentări eronate în cadrul cursului am rugămintea să îmi semnalati acest lucru la adresa de e-mail din pagina de prezentare.

2. Clarificări necesare: cerințe legale și cerințe profesionale

-
1. Diferența dintre entitățile cotate BVB și entitățile cotate AeRo
 2. Noțiunea de rețea – auditorul o „altfel de rețea”
 3. Afiliații auditorului (doar prezentare)
 4. O scurtă avertizare – entitate cotate și entitate de interes public, modificări ce vor intra în vigoare la 15.12.2024

2.1. Diferența dintre entitățile cotate BVB și entitățile cotate AeRo

CAMERA AUDITORILOR FINANCIARI
DIN ROMÂNIA

Atunci când auditorul efectuează un angajament de audit pe situații financiare anuale, auditorul trebuie să respecte:

1. Cerințele legale: Regulamentul 537/2014 (Regulamentul) și Legea 162/2017 (Legea)
2. Cerințele profesionale: Codul Etic și ISA(ISQM-urile)

Ordinea de aplicare este:

1. Regulamentul
2. Legea
3. Cerințele profesionale

În cazul în care cerințele profesionale sunt mai stricte decât cerințele legale se aplică cerințele profesionale.

În cazul în care există cerințe legale care contravin cerințelor profesionale atunci auditorul va aplica cerințele legale dar fără a menționa că respectă cerințele profesionale (**în România nu este cazul**).

Auditorul este încurajat să aplice și să documenteze raționamentul profesional atunci când decide modul de aplicare a cerințelor legale și profesionale mai ales în partea de acceptare-continuare relații cu clienții, deoarece acest lucru va afecta: **conformitatea cu cerințele de independență, identificarea adecvată a riscurilor inerente, modul de comunicare cu cei însărcinați cu guvernarea precum și formatul raportului de audit.**

Entitate de interes public - entitate cotată

Cadrul legal: atât Regulamentul cât și Legea definesc în mod unitar ca fiind de **interes public entitățile a căror valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată. Trebuie să atragem atenția că în categoria valorilor mobiliare intră în principal atât acțiunile cât și obligațiunile.**

Cadrul profesional:

- i. Noțiunea de **entitate de interes public nu este definită în ISQM 1 dar în cadrul Codului Etic se prevede că o entitate este de interes public dacă:**
 - a) Este o entitate cotată
 - b) Este definită de legislație că și entitate de interes public
 - c) Entitățile pentru care efectuarea auditului se face respectând cerințele de independență pentru entitățile cotate.
- ii. **Entitate cotată:** definiția este comună (Codul Etic și ISQM): respectiv o entitate ale cărei acțiuni, obligațiuni sau datorii sunt cotate sau listate pe o bursa de valori recunoscută sau sunt tranzacționate conform reglementărilor unei burse de valori recunoscute sau ale unui alt organism echivalent.

2.1. Diferența dintre entitățile cotate BVB și entitățile cotate AeRo

Și care este diferența dintre cele două genuri de reglementări (legale vs profesionale)?

Diferența fundamentală constă în sintagma „**piață reglementată**” .

2.1. Diferența dintre entitățile cotate BVB și entitățile cotate AeRo

Cum afectează asta angajamentul de audit?

Să luăm exemplul a două entități care au acțiunile cotate

- O entitate are acțiuni cotate pe BVB (piață reglementată)
- Altă entitate are acțiunile cotate pe AeRo (piață nereglementată)

Și prezentăm modul de aplicare al prevederilor legale și al prevederilor profesionale

2.1. Diferența dintre entitățile cotate BVB și entitățile cotate AeRo

	BVB	AeRo
Aspecte legale&profesionale	Regulament Legea auditului statutar Codul Etic IESBA Cerințele ISA	Legea auditului statutar Codul etic IESBA Cerințele ISA
Independență: Rotație parteneri/firma (durata)	Se aplică cu precădere cerințele din Regulament și în subsidiar cerințele din Codul Etic și ISA	Rotația partenerului până la intrarea în vigoare a ISQM 1(15.12.2022) rotația partenerului-cheie era reglementată de ISQC 1 și prevedea o limită maximă de 7 ani (perioadă cumulată). Se aplică Codul Etic și ISA
Asocierea personal/angajare	Legea – angajarea personalului Codul Etic	Legea Codul Etic
Servicii interzise	Regulament – art 5 Codul Etic	Codul Etic secțiunea NAS, onorarii
Dosar de predare	Regulament – structura dosarului	NA. În Lege este preluat la modul generic. ISA nu reglementează explicit și obligatoriu
Controlul de calitate	Regulament ISQM 1 și ISQM 2, Codul IESBA	ISQM 1 și ISQM 2 Codul IESBA
Raportul de audit	Formatul PIE de pe site CAFR Raportul include KAM	Formatul PIE pe site CAFR Raportul include KAM
Raportul suplimentar	Regulament	ISA 265 oferă indicații
Refuzul de emitere a opiniei	Regulament – notificare autoritate ISA 265	ISA 265 – comunicarea cu TCWG
Transparență	Regulament – art. 13. Codul Etic	Codul Etic - onorarii

2.2. Noțiunea de rețea – auditorul o „altfel de rețea”



CAMERA AUDITORILOR FINANCIARI
DIN
ROMANIA

Sursa	Definiții
Regulament	<p>De fapt definiția vine din DIRECTIVA 2006/43/CE</p> <p>Rețea înseamnă o structură mai mare:</p> <ul style="list-style-type: none">- care are drept scop cooperarea și de care aparține un auditor legal sau o firmă de audit și- care are drept scop în mod evident distribuția profiturilor sau a costurilor sau are în comun acționariatul, controlul sau gestionarea, politici și proceduri de control al calității, o strategie de afaceri, folosirea unei mărci sau a unei părți înseminate a resurselor profesionale;
Lege	<p>Rețea înseamnă o structură complexă:</p> <ul style="list-style-type: none">a) care are drept scop cooperarea și din care face parte un auditor financiar sau o firmă de audit; șib) care are drept scop în mod evident distribuția profiturilor sau a costurilor sau are în comun acționariatul, controlul sau conducerea, politici și proceduri de control al calității, o strategie de afaceri, folosirea unei mărci sau a unei părți înseminate a resurselor profesionale

2.2. Noțiunea de rețea – auditorul o „altfel de rețea”



CAMERA AUDITORILOR FINANCIARI
DIN
ROMANIA

Sursa	Definiții
Codul Etic	<p>Rețea o structură mai amplă:</p> <p>(a) care are ca scop cooperarea și</p> <p>(b) care are ca scop clar împărțirea profitului sau a costurilor, ori care este deținută, controlată sau administrată în comun, are politici și proceduri comune de control al calității și o strategie de afaceri comună, utilizează un nume de marcă comun ori folosește în comun o parte semnificativă din resursele profesionale</p>
ISQM 1	<p>Rețea – O structură mai mare: (A se vedea punctul A19)</p> <p>(i) Care are ca scop cooperarea; și</p> <p>(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</p> <p>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:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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.

2.2. Noțiunea de rețea – auditorul o „altfel de rețea”

Observați vreo diferență între cele 4 definiții?

Nu – nu există diferențe

În analiza pe care o vom dezvolta în continuare o să reținem următoarele sintagme caracteristice definiției „rețelei”:

- Proprietari comuni (controlul)
- Utilizează în comun o parte semnificativă a resurselor (profesionale)
- Utilizează un nume de marcă în comun

2.2. Noțiunea de rețea – auditorul o „altfel de rețea”

Utilizarea în comun a unei părți semnificative a resurselor

Se consideră următorul exemplu: un auditor să fie în următoarea ipostază sau combinații de astfel de ipostaze, **care nu sunt limitative**:

- Să dețină controlul la o firmă de audit, autorizată în conformitate cu Legea
- Să fie persoană fizică autorizată ca auditor financiar, autorizat în conformitate cu Legea și prevederile fiscale
- Să dețină controlul la o firmă de contabilitate, membră a CECAR în conformitate cu reglementările relevante
- Să fie persoană fizică autorizată ca expert contabil (suplimentar de calitatea de audit), autorizată în conformitate cu prevederile legale și cele fiscale
- Sa fie membru al oricărei asociații profesionale, înscrisă în tabelul acelei asociații profesionale și autorizată în conformitate cu prevederile fiscale.

În astfel de situații datorită faptului că el „controlează” și alte entități (indiferent de forma juridică sau fiscală în care operează) care au - **conducere comună și folosesc în comun o parte semnificativă a resurselor profesionale** (de ex. persoana auditorului, cunoștințele profesionale ale acestuia, resursele materiale gen spații comune sau infrastructură IT sau website comun), **atunci considerăm că se încadrează în definiția „rețelei”**.

Drept urmare, în astfel de situații, atunci când auditorul își judecă independența și obiectivitatea eu consider că trebuie aplicate și prevederile aplicabile rețelelor.

2.2. Noțiunea de rețea – auditorul o „altfel de rețea”

Utilizarea în comun al unui nume sau marcă comună:

Se dă următorul exemplu:

Două entități cu **conducere total distinctă, resurse total distincte și deținere de capital distincte.**

- O entitate se numește: S.C. **CEL MAI BUN** AUDITOR S.R.L.
- Ce-a de-a doua se numește S.C. **C.M.B.** AUDITOR S.R.L.

La prima vedere nu există nici o relație de afiliere (control și drept de vot), dar dacă cele două firme folosesc ca elemente de promovare (elemente de marketing gen papetărie) pe care sunt inscripționate nume asemănătoare (gen ambele pun pe pixuri sau antetele comerciale elemente grafice comune care conțin acronimul **CMB**) și/sau în activitatea de promovare către clienți se recomandă una pe cealaltă pentru prestarea de servicii atunci un terț extern independent poate considera că în astfel de situații avem o rețea.

2.3. Afiliații auditorului



CAMERA AUDITORILOR FINANCIARI
DIN
ROMANIA

Codul IESBA definește următoarele noțiuni:

- Rudă imediată Soț/soție (sau echivalentul) sau persoanele dependente.
- Rude apropiate: un părinte, un copil sau un frate/o soră care nu este o rudă imediată.
- Entitate afiliată (raportat la clientul de audit).

Legea și Regulamentul folosesc noțiunea de „părți afiliate ale auditorului”

Lege	Regulament (PIE)
10. entitate afiliată la o firmă de audit înseamnă orice entitate, indiferent de forma sa juridică, care are legătură cu firma de audit, având în comun acționariatul, controlul sau conducerea	8. „întreprindere afiliată la o firmă de audit” înseamnă orice întreprindere, indiferent de forma sa juridică, care este legată de firma de audit prin acționariat, control și gestionare comune;

PIE: Atunci când auditorul își judecă/analizează independența și obiectivitatea în relație cu un client trebuie să aibă în vedere atât **afiliații săi cât și afiliații clientului de audit**. (Codul IESBA + Regulament). De asemenea, aplicarea articolului 5 din Regulament privind interzicerea unor servicii care nu sunt de audit ridică anumite provocări în condițiile în care acestea sunt prestate de afiliații ai auditorului și/sau de un membru al „rețelei” (vezi punctul b).

Non-PIE: se vor avea în vedere Codul IESBA și Legea

2.4. O scurtă avertizare – entitate cotată și entitate de interes public modificări ce vor intra în vigoare 15.12.2024

Revizuirea definiției de Entitate Cotată și Entitate de Interes Public(PIE) a generat modificări ale Codului Etic și ale standardelor de independență. Materialul „Revisions to the Definitions of Listed Entity and Public Interest Entity in the Code” a fost publicat de IESBA/IFAC în Aprilie 2022 și va intra în vigoare pentru auditurile situațiilor financiare aferente perioadelor care începere de la sau ulterior datei 15.12.2024

Datorită faptului că în România pentru entitățile de interes public, așa cum sunt definite în cadrul Legii, se aplică prevederile Regulamentului cerințele de independență pe care le impun aceste modificări ale Codului nu au caracter de noutate.

Totuși, prin intermediul acestor modificări aduse Codului se permite implementare condițiilor de independență și obiectivitate pe mai multe paliere: la nivel general (IAASB/IFAC), la nivel național (reglementări legale) și la nivel de auditor. Auditorii vor putea să consideră că o entitate să fie PIE funcție de anumite criterii definite de IFAC sau funcție de criteriile desemnate de un organism național de reglementare. **Cu toate acestea, evaluarea că o entitate este sau nu PIE nu trebuie să se bazeze pe criterii de mărime (vezi 2 din 3 criterii)**

2.4. O scurtă avertizare – entitate cotate și entitate de interes public modificări ce vor intra în vigoare 15.12.2024

În momentul în care o firmă de audit va aplica cerințele de independență aplicabilă **PIE (așa cum e definită de IAASB/IFAC)** atunci **auditorul trebuie să prezinte de o manieră adecvată acest lucru.**

Pentru entitățile cotate (definite de IAASB/IFAC) auditorul își va judeca independența și obiectivitatea funcție de **toți afiliații clientului de audit. Pentru alte entități referirile se vor face numai în relație cu terții asupra cărora clientul de audit are control direct sau indirect.**

De ce această scurtă avertizare?

Există posibilitatea ca anumite categorii de entități să fie susceptibile a fi tratate ca fiind „entitate de interes public” **în înțelesul Codului (atenție nu în înțelesul Legii !!!):**

- ONG- uri
- Societăți care prestează servicii de utilități (apă, canal, salubritate) – entități de drept privat (primăria nu e Statul).

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

- 1. Precizări prealabile**
- 2. Secțiunea 325 – Obiectivitatea unui partener de revizuire al controlului de calitate (QR)**
- 3. Secțiunea 540 Asocierea îndelungată a personalului (inclusiv rotația partenerului)**
 - a. Valabilă pentru toți clienții de audit
 - b. Clienți de audit care sunt PIE (PIE- în accepțiunea Codului)
- 4. Secțiunea 410 – onorarii**
 - a) Reguli și cerințe prealabile existente în Cod
 - b) Onorariile de audit dimensiunea absolută
 - c) Onorarii de audit dimensiunea relativă la total onorarii
 - d) Total onorarii – dependența de onorarii
 - e) Transparența informațiilor referitoare la onorarii pentru clienții de audit - PIE
 - f) Prevederi din Regulament aplicabil PIE

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.1. Precizări prealabile

Această parte a cursului a fost dezvoltată pe baza Codului Etic tradus de CAFR și aflat în procedură de adoptare de către ASPAAS.

Formatul Codului este cel disponibil la 30.09.2022 iar posibilitatea ca această variantă să suporte modificări este redusă .

Codul Etic are o serie de amendamente care au fost introduse și care nu au fost preluate în corpul reglementării. Aceste amendamente sunt prezentate în continuarea Codului după prevederile privind data de intrare în vigoare a Codului.

Modificări aduse Codului..... 252

MODIFICĂRI ADUSE CODULUI

I. OBIECTIVITATEA PARTENERULUI DE REVIZUIRE AL CONTROLULUI DE CALITATE AL MISIUNII ȘI AL ALTOR PARTENERI DE REVIZUIRE ADECVAȚI (PUBLICAT ÎN IANUARIE 2021)

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.1. Precizări prealabile

Aceste amendamente sunt structurate astfel:

- I. Modificări aduse Codului – obiectivitatea partenerului de revizuire al controlului de calitate al misiunii și al altor parteneri de revizuire (publicat în ianuarie 2021)
- II. Modificări aduse Codului – revizuirii ale prevederilor din Cod privind serviciile, altele decât cele de asigurare (publicat aprilie 2021)
- III. Revizuirii ale prevederilor din Cod cu privire la onorarii (publicat pe site-ul IFAC Aprilie 2021)

Revizuirii ale Codului Etic publicate de IFAC și care nu sunt cuprinse în Codul Etic supus analizei:

- I. Modificări aduse Codului ca urmare a adoptării Standardelor de Management al Calității (publicat Aprilie 2022). Aceste modificări vor fi aplicabile de la **15.12.2022**
- II. Modificări aduse Codului ca urmare a revizuirii definiției noțiunii de entitate Cotată și Entitate de Interes Public (PIE). **15.12.2024**

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.2. Secțiunea 325 – Obiectivitatea unui partener de revizuire al controlului de calitate (QR)

Partea 3 a din Codul Etic se aplică auditorilor cu drept de practică individual sau la firma acestora **indiferent dacă furnizează servicii de asigurare sau nu**. Prevederile din această secțiune aplicabilă controlului de calitate trebuie corelată cu Secțiunea 540 din partea 4A de Standarde Internaționale de Independență aplicabile auditurilor și revizuirilor.

Suplimentar indiferent de natura angajamentului funcție de care se decide ce prevederi speciale din partea a 4 a Codului se aplică auditorii trebuie să înțeleagă și să aplice partea I de la Cod și această secțiune atunci când stabilesc independența și obiectivitatea QR-ului (riscuri și măsuri de limitare a lor).

Conform regulilor de redactare a standardelor internaționale de independență aplicabilă angajamentelor de audit și de revizuire (Secțiunea 4A) regulile aplicabile angajamentelor de audit se aplică similar și cumulat angajamentelor de revizuire.

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.2. Secțiunea 325 – Obiectivitatea unui partener de revizuire al controlului de calitate (QR)

325 A2 Un partener de revizuire al controlului de calitate al misiunii este un partener, **altă persoană din cadrul firmei sau o persoană externă**, numită de firmă să efectueze controlul de calitate.

300.8 A4 – Un partener de revizuire adecvat este un profesionist care deține cunoștințele, aptitudinile, experiența și autoritatea necesară pentru a revizui într-o manieră obiectivă, activitatea relevantă efectuată sau serviciile relevante furnizate.

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale



CAMERA AUDITORILOR FINANCIARI
DIN
ROMANIA

3.2. Secțiunea 325 – Obiectivitatea unui partener de revizuire al controlului de calitate (QR)

Identificarea amenințărilor la adresa independenței și obiectivității unui QR evaluarea și tratarea amenințărilor

Realitatea	Tipuri de amenințări	Evaluare amenințări la adresa obiectivității QR	Răspunsuri/tratarea amenințărilor
Doi parteneri de misiune fiecare servind drept QR celuilalt	De interes propriu	Factori relevanți pentru evaluarea nivelului amenințărilor la adresa obiectivității unui QR includ:	
Auditorul este QR și anterior a servit drept partener de misiune	De autorevizuire	- rolul și vechimea acelei persoane	Implementarea unei perioade de pauză mai lungă înainte ca persoana să fie iar QR
Auditorul este QR și are o relație apropiată/rudă imediată a unei persoane implicate în misiune	De familiaritate	- natura relației persoanei cu alte părți implicate în misiune	
QR raportează în mod direct responsabilului de misiune	De intimidare	- perioada cât a fost implicată în misiune și când, orice alte modificări relevante pentru circumstanța misiunii -natura și complexitatea aspectelor care au necesitat exercitarea raționamentului profesional în cazul misiunilor anterioare.	Redistribuirea responsabilităților de raportare în cadrul firmei

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.2. Secțiunea 325 – Obiectivitatea unui partener de revizuire al controlului de calitate (QR)

Perioada de pauza:

325.8 A3 ISQM 2 solicită ca firma să stabilească politici sau proceduri care să specifice, **ca o condiție a eligibilității, o perioadă de pauză de doi ani înainte ca partenerul de misiune să își poată asuma rolul de partener de revizuire al controlului de calitate al unei misiunii.** Aceasta cu scopul de a permite conformitatea cu principiul obiectivității și efectuarea consecventă a misiunilor de calitate.

325.8 A4 Perioada de pauză prevăzută de ISQM 2 este distinctă de, și nu modifică, cerințele privind rotația partenerului din secțiunea 540, care sunt menite să abordeze amenințările la adresa independenței generate de asocierea îndelungată cu un client de audit.

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.3. Secțiunea 540 Asocierea îndelungată a personalului (inclusiv rotația partenerului)

A.Valabilă pentru toți clienții de audit (și de revizuire)

Atunci când o persoană este implicată într-o misiune de audit pentru o perioadă lungă de timp ar putea fi generate amenințări de familiaritate și de interes propriu.

Factori relevanți în evaluarea nivelului unor astfel de amenințări (familiaritate și interes propriu):

În legătură cu persoana:

- Durata relației dintre persoană și client, inclusiv perioada în care persoana respectivă făcea parte dintr-o altă firmă
- Durată de timp în care persoana respectivă a fost în echipă și natura rolurilor îndeplinite
- Măsura în care activitatea persoanei este coordonată, revizuită și supravegheată
- Natura, frecvența și amploarea interacțiunii dintre persoana respectivă și conducerea superioară a clientului de audit

În legătură cu clientul

- Natura sau complexitatea aspectelor care țin de contabilitatea și raportarea financiară a clientului și măsura în care acestea au suportat modificări.
- Măsura în care au existat modificări recente în rândul conducerii superioare sau al persoanelor responsabile cu governanța.
- Măsura în care au existat orice modificări structurale în organizarea clientului care afectează natura, frecvența și amploarea interacțiunilor pe care persoana respectivă le-ar putea avea cu persoanele responsabile cu governanța sau conducerea superioară.

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.3. Secțiunea 540 Asocierea îndelungată a personalului (inclusiv rotația partenerului)

A.Valabilă pentru toți clienții de audit (și de revizuire)

O combinație de doi sau mai mulți factori ar putea crește sau reduce nivelul amenințărilor. De exemplu, amenințările de familiaritate generate în timp de o relație din ce în ce mai apropiată între o persoană și un membru al conducerii superioare a clientului ar fi reduse odată cu plecarea aceluși membru al conducerii superioare a clientului

Un exemplu de acțiune care ar putea elimina amenințările de familiaritate și de interes propriu generate de implicarea unei persoane într-o misiune de audit pentru o perioadă lungă de timp ar fi rotația acelei persoane din echipa de audit.

Exemplele de acțiuni care ar putea reprezenta măsuri de protecție pentru tratarea unor astfel de amenințări de familiaritate sau interes propriu includ:

- Modificarea rolului pe care îl are persoana respectivă în echipa de audit sau a naturii și amplitudinii sarcinilor desfășurate de aceasta.
- Revizuirea activității persoanei respective de către un partener de revizuire adecvat care nu a fost membru al echipei de audit
- Efectuarea unor revizurii periodice independente interne sau externe ale calității misiunii

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.3. Secțiunea 540 Asocierea îndelungată a personalului (inclusiv rotația partenerului)

A.Valabilă pentru toți clienții de audit (și de revizuire)

Dacă o firmă decide că nivelul amenințărilor generate poate fi tratat doar prin rotația persoanei respective din echipa de audit, **firma trebuie să determine o perioadă adecvată în care acea persoană nu trebuie:**

- (a) Să facă parte din echipa misiunii pentru misiunea de audit,
- (b) Să fie responsabilă de controlul calității misiunii de audit sau
- (c) Să exercite o influență directă asupra rezultatului misiunii de audit.

Această perioadă trebuie să fie suficient de îndelungată pentru a permite ca amenințările de familiaritate și de interes propriu să fie tratate.

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.3. Secțiunea 540 Asocierea îndelungată a personalului (inclusiv rotația partenerului)

B. Clienți de audit care sunt PIE (în înțelesul Codului)

Definiții utilizate:

Partener-cheie de audit	Partenerul de misiune, persoana responsabilă de revizuirea controlului calității misiunii și alți parteneri de audit, dacă există, din echipa misiunii, care iau decizii cheie sau emit raționamente referitoare la aspectele semnificative pentru auditul situațiilor financiare asupra cărora firma va exprima o opinie. În funcție de circumstanțe și de rolul fiecărei persoane în cadrul auditului, termenul „alți parteneri de audit” poate include, de exemplu, partenerii de audit responsabili de filiale sau divizii importante.
Partener de misiune	Un partener sau o altă persoană din firmă care este responsabil(ă) de misiune, de efectuarea acesteia și de raportul emis în numele firmei și care, atunci când este necesar, deține autoritate adecvată acordată de un organism profesional, judiciar sau de reglementare.
Partener de revizuire adecvat	Un partener de revizuire adecvat este un profesionist care deține cunoștințe, abilități, experiență și autoritate necesare pentru a revizui, într-o manieră obiectivă, activitatea efectuată sau serviciile furnizate. O astfel de persoană ar putea fi un profesionist contabil.

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.3. Secțiunea 540 Asocierea îndelungată a personalului (inclusiv rotația partenerului)

B. Clienți de audit care sunt PIE (în înțelesul Codului)

Perioada activă: un auditor nu poate activa mai mult de 7 ani cumulați în calitate de sau combinație de roluri:

- a) Partener de misiune
- b) Persoană desemnată ca responsabil QR
- c) Orice alt rol de partener cheie de audit.

Perioada activă se calculează raportat la persoană în sensul că se ia în calcul și perioada în care persoana a fost partener – cheie în cadrul unei firme anterioare. (C540.18)

Spre exemplu: Un auditor a fost partener cheie la clientul X și a lucrat la firma de audit A pe o perioadă de 4 ani cumulați. Auditorul se mută cu clientul X la firma de audit B. El va putea să fie auditorul partener de misiune sau partener cheie la clientul X pe o perioadă de maxim 3 ani cumulați.

După trecerea perioadei de pauză se reinițializează calculul perioadei active

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.3. Secțiunea 540 Asocierea îndelungată a personalului (inclusiv rotația partenerului)

B. Clienți de audit care sunt PIE (în înțelesul Codului)

Perioada de pauză

Paragraf	Calitate	Perioadă cumulată	Perioadă de pauză
C540.11	Partener de misiune	7 ani	5 ani consecutivi
C540.12	Persoană responsabilă QR	7 ani	3 ani consecutivi
C540.13	Partener-cheie de audit în alte roluri decât cele de mai sus	7 ani	2 ani consecutivi
C540.14 540.6 A1	Combinatie de roluri parteneri-chei și a lucrat ca partener de misiune	4 ani cumulați sau mai mult (total 7)	5 ani consecutivi
	Partener de misiune și persoană QR		5 ani consecutivi
	Persoană responsabilă QR și partener cheie		3 ani

Atenție (540.14.A1): Cerințele privind rotația partenerului din această secțiune sunt distincte de, și nu modifică, **perioada de pauză prevăzută de ISQM 2 ca o condiție de eligibilitate** înainte ca partenerul de misiune să își asume rolul de partener de revizuire al controlului de calitate al misiunii vezi și 325.8 A4 (sau slide 24)

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.3. Secțiunea 540 Asocierea îndelungată a personalului (inclusiv rotația partenerului)

B. Clienți de audit care sunt PIE (în înțelesul Codului)

În cazul în care există o reglementare legală care impune o perioadă de repaus mai scurtă: în cazul în care există o prevedere legală privind perioada activă și perioada de pauză este mai mică de 5 ani se procedează:

- Perioada activă NU trebuie să depășească 7 ani
- Perioada de repaus **se ia perioada cea mai mare dintre perioada legală și perioada de 3 ani.**

Altfel spus dacă perioada legală de repaus este 4 ani se va considera perioada de 4 ani

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.3. Secțiunea 540 Asocierea îndelungată a personalului (inclusiv rotația partenerului)

B. Clienți de audit care sunt PIE (în înțelesul Codului)

Restricții aferente activităților pe perioada de pauză persoana respectivă nu trebuie:

- (a) Să fie un membru al echipei misiunii sau să fie responsabilă de controlul calității misiunii de audit,
- (b) Să se consulte cu echipa misiunii sau cu clientul cu privire la aspecte tehnice sau specifice sectorului de activitate, tranzacții sau evenimente care afectează misiunea de audit (altele decât discuții cu echipa misiunii, limitate la activitatea desfășurată sau concluziile obținute în ultimul an din perioada activă a acelei persoane, când acestea continuă să fie relevante pentru audit),
- (c) Să fie responsabilă pentru conducerea sau coordonarea serviciilor profesionale furnizate de firmă sau de o firmă din rețea clientului de audit sau pentru supravegherea relației dintre firmă sau o firmă din rețea și clientul de audit, sau
- (d) Să desfășoare orice alt rol sau orice altă activitate la care nu se face referire mai sus în legătură cu clientul de audit, inclusiv furnizarea de alte servicii decât cele de asigurare, care ar determina ca persoana respectivă:
 - (i) Să aibă o interacțiune semnificativă sau frecventă cu conducerea superioară sau persoanele responsabile cu guvernanta; sau
 - (ii) Să exercite o influență directă asupra rezultatului misiunii de audit.

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.3. Secțiunea 540 Asocierea îndelungată a personalului (inclusiv rotația partenerului)

B. Clienți de audit care sunt PIE (în înțelesul Codului)

Rotația din Regulament aplicabil PIE în înțelesul Legii:

Atenționare	
Partener cheie	16. "partener(i) cheie de audit" înseamnă: (a) auditorul(ii) legal(i) desemnat(ți) de o firmă de audit pentru o anumită misiune de audit ca fiind responsabilul(ii) principal(i) pentru efectuarea auditului legal în numele firmei de audit sau (b) în cazul auditului unui grup, cel puțin auditorul(ii) legal(i) care este/sunt desemnat(ți) de o firmă de audit ca fiind responsabilul(ii) principal(i) pentru efectuarea auditului legal la nivelul grupului și auditorul(ii) legal(i) care este/sunt desemnat(ți) ca fiind responsabilul(ii) principal(i) la nivelul filialelor importante sau (c) auditorul(ii) legal(i) care semnează raportul de audit

După cum se observă definiția de „Partener cheie” din Regulament este mult mai redusă ca sferă de cuprindere decât cea din Codul Etic IESBA.

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.3. Secțiunea 540 Asocierea îndelungată a personalului (inclusiv rotația partenerului)

B. Clienți de audit care sunt PIE (în înțelesul Codului)

Rotația din Regulament aplicabil PIE în înțelesul Legii:

Prevede două paliere:

- Rotația firmei de audit – vezi Regulamentul articolul 17 „Durata misiunii de audit” **nu dezvoltăm subiect**
- Rotația partenerului cheie (vezi definiția de mai sus) – articolul 17, para (7) **Partenerii-cheie de audit responsabili cu derularea auditului statutar își încetează participarea la auditul statutar al entității auditate în cel mult șapte ani de la data desemnării lor. Aceștia nu pot participa din nou la auditul statutar al entității auditate decât după trecerea a trei ani de la încetarea menționată anterior.**

De asemenea, Auditorul statutar sau firma de audit stabilește **un mecanism corespunzător de rotație treptată a personalului implicat de cel mai mult timp în auditul statutar, incluzând cel puțin persoanele care sunt înregistrate ca auditori statutari. Mecanismul de rotație treptată se aplică în etape, preferabil individual, și nu pentru toată echipa de misiune. Mecanismul trebuie să fie proporțional cu amploarea și complexitatea activității auditorului statutar sau a firmei de audit. Auditorul statutar sau firma de audit trebuie să fie în măsură să demonstreze autorității competente că mecanismul este aplicat efectiv și este adaptat la amploarea și complexitatea activității auditorului statutar sau a firmei de audit.**

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.3. Secțiunea 540 Asocierea îndelungată a personalului (inclusiv rotația partenerului)

B. Clienți de audit care sunt PIE (în înțelesul Codului)

În concluzie: Prin reunirea prevederilor din Regulament și Prevederile din Codul Etic se aplică următorul proces:

	Perioada activă	Perioada de pauză
Auditori care semnează raport audit	7 ani (perioada cumulată)	3 ani
Ceilalți auditori definiți de IESBA	Se aplică regulile mai stricte IESBA	

Pentru angajamentele de audit la care clienții nu sunt de interes public (indiferent de cadrul legal sau profesional) firma/auditorul trebuie să stabilească politici și proceduri care să asigure o rotație treptată a personalului implicat în derularea misiunilor de audit și care să asigure prevenirea apariției riscurilor la adresa independenței.

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.4. Secțiunea 410 – Onorarii

Toate referirile vor fi făcute la secțiunea 410 din Partea a III a din modificările aduse Codului Etic. Această parte a III a este situată după Glosarul de termeni de la Codul Etic. În versiunea printată o regăsiți aici:

Modificări aduse Codului..... 252

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.4. Secțiunea 410 – Onorarii

Toate referirile vor fi făcute la secțiunea 410 din Partea a III a din modificările aduse Codului Etic. Această parte a III a este situată după Glosarul de termeni de la Codul Etic. În versiunea printată o regăsiți aici:

Modificări aduse Codului..... 252

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.4. Secțiunea 410 – Onorarii

a) Reguli și cerințe prealabile existente în Cod

C400.11 O firmă care efectuează o misiune de audit trebuie să fie independentă _____

C400.20 Conform definiției, **un client de audit care este o entitate cotate include toate entitățile sale afiliate. Pentru toate celelalte entități, referirile la un client de audit din această Parte (n.b. a Codului) includ entitățile afiliate asupra cărora clientul deține controlul direct sau indirect.** Atunci când echipa de audit știe sau are motive să creadă că o relație sau o situație care implică orice altă entitate afiliată clientului este relevantă pentru evaluarea independenței firmei față de client, echipa de audit trebuie să includă acea entitate afiliată atunci când identifică, evaluează și tratează amenințările la adresa independenței

C400.30 Independența (în cazul misiunilor de audit și revizuire), conform prevederilor din această Parte, trebuie menținută atât:

(a) Pe perioada misiunii, cât și

(b) Pe perioada acoperită de situațiile financiare.

400.30 A1 Perioada misiunii începe atunci când echipa de audit începe să efectueze auditul. Perioada misiunii se încheie când este emis raportul de audit.

Dacă misiunea este de natură repetitivă, ea se încheie la notificarea oricăreia dintre părți că relația profesională s-a încheiat sau la emiterea raportului final de audit, în funcție de oricare dintre aceste situații care are loc ultima

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.4. Secțiunea 410 – Onorarii

b) Onorarii de audit – dimensiunea absolută

Clarificări în ceea ce privește noțiunea de „onorariile de audit” și „onorarii aferente auditurilor situațiilor financiare”

Formularea din Cod:

410.3 A3 În scopul acestei secțiuni, onorariile de audit cuprind onorariile și alte tipuri de remunerații aferente unui audit sau unei revizuri a situațiilor financiare. Când se face referire la onorariul aferent auditului situațiilor financiare, acesta nu include orice onorariu aferent unui audit al situațiilor financiare cu scop special și al unei revizuri a situațiilor financiare

Cele două noțiuni nu sunt identice:

- „onorariile de audit”: cuprind onorariile aferente unui audit sau onorariile aferente revizurii situațiilor financiare.
- „onorariul aferent auditului situațiilor financiare” - se referă doar la onorariile de audit (vezi 410.23 – onorarii restante, 410.25 – onorarii pentru alte servicii, 410.31 – dependența de onorarii)

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.4. Secțiunea 410 – Onorarii

b) Onorarii de audit – dimensiunea absolută

Reguli generale aplicabile tuturor clienților (de audit și revizuire)

410.3 A1 Onorariile pentru serviciile profesionale sunt de obicei negociate cu, și plătite de, un client de audit și ar putea genera amenințări la adresa independenței. Această practică este general recunoscută și acceptată de utilizatorii vizați ai situațiilor financiare

410.4 A1 Când onorariile sunt negociate cu, și plătite de, un client de audit, **este generată o amenințare de interes propriu și ar putea genera o amenințare de intimidare la adresa independenței**

410.4 A3 Factorii (care sunt) relevanți în evaluarea nivelului amenințărilor generate când onorariile pentru un audit sau orice altă misiune sunt plătite de clientul de audit precum și impactul lor asupra amenințărilor la adresa independenței sunt:

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.4. Secțiunea 410 – Onorarii

b) Onorarii de audit – dimensiunea absolută

Reguli generale aplicabile tuturor clienților (de audit și revizuire). Factori relevanți

Factori	Impactul asupra nivelului amenințărilor
Nivelul onorariilor și măsura în care acestea se referă la resurse solicitate , luând în calcul prioritățile comerciale și de piață ale firmei.	<p>Stabilirea onorariului este o decizie de business și care ține cont de circumstanțele misiunii, inclusiv de cerințele de natură tehnică și a standardelor profesionale. (410.5)</p> <p>De exemplu, o firmă ar putea decide să ceară un onorariu mic pentru un anumit angajament în efortul de a intra pe o piață în dezvoltare sau să își crească cota pe o piață nouă. Dacă firma nu acordă o atenție cuvenită resurselor necesare pentru realizarea angajamentului acest lucru ar putea duce la creșterea amenințărilor la adresa independenței</p> <p>Exemplu de acțiuni care ar putea reprezenta măsuri de protecție (410.5 A3):</p> <ul style="list-style-type: none">- revizuirea caracterului rezonabil al onorariului propus, funcție de complexitatea misiunii și a arie de aplicare, de un partener de revizuire adecvat, care nu a făcut parte din misiunea de audit- revizuirea activității efectuate de către un partener de revizuire adecvat (care nu a făcut parte din echipa de angajament)

Atenție: Onorariul de audit nu trebuie să fie influențat de furnizarea de servicii altele decât cele de audit **(C410.6)**. Codul etic recunoaște că în determinarea (vezi excepția de la **C410.7**) onorariului de audit, firma/auditorul poate lua în considerare economiile de costuri realizate ca urmare a experienței dobândite în urma furnizării de servicii, altele decât audit

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.4. Secțiunea 410 – Onorarii

b) Onorarii de audit – dimensiunea absolută

Reguli generale aplicabile tuturor clienților (de audit și revizuire). Factori relevanți -cont

Factori	Impactul asupra nivelului amenințărilor
Orice legătură între onorariile pentru audit și cele pentru alte servicii decât auditul și dimensiunea relativă a ambelor elemente	O proporție mare a onorariilor pentru alte servicii decât cele de audit în raport cu onorariile de audit ar putea avea un impact negativ asupra nivelului amenințărilor, inclusiv din punct de vedere al percepției terțului extern independent (vezi 410.11) „O proporție mare” – nu există un număr, valoare matematică la care să se facă raportarea și funcție de care se decide că e mare sau mică.
Măsura oricărei dependențe între nivelul onorariului aferent, și orice rezultat al serviciului	În cazul în care o firmă percepe un onorariu de audit mai mic pentru că este capabilă să perceapă mult mai mult onorarii pentru alte servicii aceluiasi client de audit, acest lucru ar fi interzis (vezi C410.6 și excepția de la C410.7)
Importanța clientului, sau a părții terțe care recomandă clientul, pentru firmă, firma din rețea, partener sau sediu(birou/punct de lucru)	Importanța clientului pentru firmă trebuie privită din perspectiva firmei de audit. Spre exemplu, cu cât clientul este mai important pentru firmă, cu atât mai mare este nivelul amenințărilor la adresa independenței în raport cu onorariile plătite de client. Un exemplu de circumstanță unde partea terță care recomandă clientul poate fi considerată semnificativă este atunci când terțul este o sursă nu numai de clienți de audit ci și de clienți de alte tipuri de servicii, iar onorariile obținute reprezintă o pondere importantă în totalul onorariilor firmei de audit.

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.4. Secțiunea 410 – Onorarii

b) Onorarii de audit – dimensiunea absolută

Reguli generale aplicabile tuturor clienților (de audit și revizuire). Factori relevanți -cont

Factori	Impactul asupra nivelului amenințărilor
Natura clientului, de exemplu dacă acel client este o entitate de interes public	Natura unui client de audit poate avea un impact asupra evaluării de către firmă a nivelului de amenințări create de onorariile plătite de client. Atunci când clientul este PIE părțile interesate au așteptări mai mari cu privire la independența firmei de audit În cazul în care un client de audit folosește firma pentru a furniza mai multe NAS-uri , nivelul de amenințărilor poate fi mai ridicat decât în cazul unui client de audit care utilizează firma pentru un număr mai mic de NAS.
Relația clientului cu entitățile afiliate către care sunt furnizate alte servicii decât cele de audit, de exemplu când entitatea afiliată este o entitate – soră	Cu cât entitatea afiliată se află mai departe de client în structura grupului clientului (de exemplu, o entitate-soră în comparație cu o filială), cu atât este mai mică este influența clientului asupra contractării de servicii, altele decât auditul, de către entitatea afiliată și, prin urmare, cu atât mai scăzut va fi nivelul amenințării de interes propriu în raport cu activitatea de audit.

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.4. Secțiunea 410 – Onorarii

c) Onorarii de audit – dimensiunea relativă la total onorarii

Ponderele onorariilor de audit în total onorarii

410.11 A1 Nivelul amenințării de interes propriu poate fi afectat când o mare parte din onorariile percepute de firmă sau de firmele din rețea de la un client de audit sunt generate de furnizarea **către client de servicii, altele decât cele de audit**, din cauza îngrijorărilor cu privire la posibila pierdere, fie a misiunii de audit, fie a altor servicii. Aceste circumstanțe ar putea genera, de asemenea, o amenințare de intimidare. Trebuie examinată și percepția că firma sau firma din rețea se concentrează pe relația care nu este de audit, ceea ce poate genera o amenințare la adresa independenței auditorului.

Cum se determină această pondere:

Onorariile de audit sunt compuse din onorariile aferente auditului situațiilor financiare (indiferent că vorbim de situații financiare cu scop general sau scop special) și orice onorariu aferent revizuire situațiilor financiare (generale sau interimare)

onorariile total = onorarii de audit + onorarii NAS

Perioada pentru care se calculează:

Așa cum am evidențiat Codul cere ca **independența să fie asigurată pe perioada misiunii cât și pe perioada acoperită de situațiile financiare** (vezi C400.30).

Onorariile facturate după data de închidere a situațiilor financiare dar înainte de emiterea raportului de audit pot influența judecata auditorului și pot crea o amenințare la adresa independenței. Drept urmare, perioada avută în vedere la calcularea ponderii este perioada acoperită de situațiile financiare auditate + perioada din anul următor până la emiterea raportului de audit.

Atenție: În cazul auditurilor recurente se va avea în vedere toată perioada recurentă.

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.4. Secțiunea 410 – Onorarii

c) Onorarii de audit – dimensiunea relativă la total onorarii

Ponderea onorariilor de audit în total onorarii

Ponderea trebuie prezentată cuiva?

Pentru toți clienții de audit: prezentarea ponderii către cei însărcinați cu guvernanta sau publicului nu este o cerință expresă a Codului.

Pentru PIE – atunci când firma a identificat că există o amenințare de interes propriu sau o amenințare la adresa independenței ca urmare a ponderii onorariilor de audit generate de client și totalul onorariilor percepute de auditor atunci acest lucru trebuie prezentat către cei însărcinați cu guvernanta. (C 410.25)

Măsuri exemplificative de protecție pentru toți clienții de audit :

- revizuirea QR de către un partener de revizuire adecvat
- reducerea nivelului serviciilor NAS și a onorariilor percepute

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.4. Secțiunea 410 – Onorarii

d) Total onorarii – dependența de onorarii

Pentru toți clienții de audit:

410.14 A1 Când totalul onorariilor generate de un client de audit pentru firma care exprimă opinia de audit reprezintă un **procent mare** din totalul onorariilor acesteia, dependența de onorariile primite pentru audit și pentru alte servicii decât cele de audit, și îngrijorarea cu privire la posibila pierdere a acestora, afectează nivelul amenințării de interes propriu și generează o amenințare de intimidare.

410.14 A2 Când calculează onorariile totale ale firmei, firma ar putea utiliza informațiile financiare disponibile din anul financiar anterior și ar putea estima procentul pe baza acelor informații, dacă este adecvat

Măsurile exemplificative pe care le poate lua auditorul:

- Revizuirea activității de audit de către un partener de revizuire adecvat, care nu face parte din firmă.
- Reducerea nivelului serviciilor, altele decât de audit, furnizate clientului de audit.
- Creșterea bazei de clienți ai firmei, în vederea reducerii dependenței de client.
- Creșterea nivelului serviciilor furnizate altor clienți

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.4. Secțiunea 410 – Onorarii

d) Total onorarii – dependența de onorarii

Pentru clienții de audit care nu sunt PIE (în înțelesul Codului)

(C 410.15) - Dacă pe parcursul a cinci ani consecutivi, totalul onorariilor primite de la un client de audit care nu este o entitate de interes public reprezintă, sau este probabil că va reprezenta, peste 30% din totalul onorariilor primite de firmă, firma trebuie să determine care din următoarele acțiuni reprezintă o măsură de protecție:

- a) Înainte de emiterea opiniei de audit asupra situațiilor financiare din al 5-lea an: un auditor extern firmei efectuează o revizuire de calitate a angajamentului din anul 5 sau
- b) După ce a emis opinia de audit asupra situațiilor financiare din anul 5 dar înainte de emiterea opiniei de audit asupra situațiilor financiare din anul 6 – QR extern (nu face parte din firmă) pe angajamentul din anul 5.

Dacă ponderea de mai sus continuă să depășească 30% auditorul trebuie să determine care din acțiunile de mai sus sunt fezabile pentru a reprezenta o măsură de protecție. (vezi C410.16)

În cazul în care nici una din acțiunile de mai sus nu reduc amenințările la adresa independenței auditorul trebuie să se retragă din angajament.

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.4. Secțiunea 410 – Onorarii

d) Total onorarii – dependența de onorarii

Pentru clienții de audit care sunt PIE (în înțelesul Codului)

C410.18 Când, pentru fiecare din doi ani consecutivi, totalul onorariilor primite de la un client de audit care este o entitate de interes public reprezintă, sau este probabil că va reprezenta, **peste 15% din totalul onorariilor primite de firmă**, firma trebuie să determine, înainte de a fi emisă opinia de audit asupra situațiilor financiare din al doilea an, dacă o revizuire, în conformitate cu obiectivul unei misiuni de revizuire a calității, efectuată de un profesionist contabil, care nu face parte din firma care exprimă opinia asupra situațiilor financiare, („o revizuire înainte de emitere”) ar putea reprezenta o măsură de protecție pentru a reduce amenințările la un nivel acceptabil și dacă da să o pună în aplicare.

C410.20 (...) dacă circumstanțele descrise la punctul C410.18 continuă timp de cinci ani consecutivi, firma trebuie să înceteze să fie auditor după ce este emisă opinia de audit aferentă celui de-al cincilea an.

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.4. Secțiunea 410 – Onorarii

d) Total onorarii – dependența de onorarii

Atenție: Se pune întrebarea dacă efectuarea unui control de calitate ca modalitate de implementare a ISQM 1 și ISQM 2 îndeplinește cerințele prevăzute de C410.18 în cazul dependenței de un client de audit

Răspuns:

Nu neapărat. Scopul revizuirii dinaintea emiterii („pre-issuance review”) (sau revizuirea prealabilă emiterii raportului) prevăzută de C410.18 – (dacă o firmă a decis că este o măsură de limitare a riscurilor la adresa independenței) este de a oferi o încredere, că indiferent de nivelul de dependență al onorariului, firma de audit rămâne obiectivă în derularea angajamentului de audit și că activitatea a fost efectuată în mod satisfăcător. În acest caz **scopul revizuirii ar trebui determinat de controlorul de calitate („reviewer”) pe baza raționamentului profesional și în baza faptelor și circumstanțelor angajamentului , ținând cont de scopul revizuirii este de a asigura că echipa de audit își păstrează obiectivitatea.**

Efectuarea unui control de calitate așa cum este prevăzut de ISQM 1 și ISQM 2 are un alt obiectiv total diferit de revizuirea prevăzută de C410.8 și drept urmare o revizuire derulată sub auspiciile ISQM-urilor nu va îndeplini cerința Codului.

Ba mai mult, în timp ce Codul precizează în mod clar că persoana care va revizui va trebui să fie din afara firmei în cazul ISQM-urilor persoana care va revizui calitatea angajamentului nu se cere în mod explicit să fie din afara firmei.

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.4. Secțiunea 410 – Onorarii

d) Total onorarii – dependența de onorarii

Pentru clienții de audit care sunt PIE (în înțelesul Codului)

Ce se întâmplă dacă se păstrează dependența față de onorariile de la un singur client PIE?

Conform 410.20 dacă circumstanțele descrise la punctul C410.18 continuă timp de cinci ani consecutivi, **firma trebuie să înceteze să fie auditor după ce este emisă opinia de audit aferentă celui de-al cincilea an**

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.4. Secțiunea 410 – Onorarii

e) Transparența informațiilor referitoare la onorarii pentru clienții de audit PIE

1. Onorarii de audit

C 410.23 firma trebuie să comunice la timp către persoanele responsabile cu governanța ale unui client de audit care este o entitate de interes public:

(a) Onorariile plătite sau restante către firma sau firmele din rețea pentru auditul situațiilor financiare asupra cărora firma exprimă o opinie și

(b) Dacă amenințările generate de nivelul acestor onorarii sunt la nivel acceptabil, și dacă nu, orice acțiuni pe care firma le-a întreprins sau propune să le întreprindă pentru a reduce aceste amenințări la un nivel acceptabil

410.23 A2 Firma este încurajată să furnizeze aceste informații cât de devreme posibil și să comunice ajustările propuse, după caz

Excepții de la aplicarea **C410.23 (vezi C410.24)**: firma poate decide să nu comunice informațiile prezentate la punctul C410.23 către persoanele responsabile cu governanța unei entități care este (direct sau indirect) deținută integral de o altă entitate de interes public, în următoarele condiții:

a) Entitatea este consolidată în situațiile financiare ale grupului, întocmite de acea altă entitate de interes public și

(b) Firma sau o firmă din rețea exprimă o opinie asupra acelor situații financiare ale grupului

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.4. Secțiunea 410 – Onorarii

e) Transparența informațiilor referitoare la onorarii pentru clienții de audit PIE

2. Onorarii pentru alte servicii

C410.26 Firma trebuie să includă în comunicarea cu cei însărcinați cu guvernarea onorariile, altele decât onorariile plătite sau restante pentru auditul situațiilor financiare, percepute de la orice altă entitate afiliată, asupra căreia clientul de audit are control direct sau indirect, pentru furnizarea de servicii de către firmă sau de către o firmă din rețea, când firma cunoaște, sau are motive să creadă, că aceste onorarii sunt relevante pentru evaluarea independenței sale.

Excepția la transparență care se aplică onorariilor din audit se aplică și onorariilor din alte servicii

Cum și când se comunică celor însărcinați cu guvernarea dependența de onorarii

Codul permite o anumită flexibilitate în ceea ce privește comunicarea cu TCWG asupra problematicii onorariului. Flexibilitatea codului are drept scop ca acele persoane care fac parte din TCWG sau sub grup al acestuia (gen Comitet de Audit) să aibă timp să își facă propriile informări și propriile judecăți în ceea ce privește independența firmei de audit.

Comunicarea la termenele sau în timpul adecvat variază funcție de natura serviciului, de scopul angajamentului, de eventualele aranjamente ce trebuie făcute. Drept urmare auditorul va trebui să își exercite propria judecată profesională în ceea ce privește calendarul comunicărilor funcție de circumstanțele angajamentului și ținând cont de principiul oportunității comunicării.

Astfel, o firmă poate decide că o comunicare cu TCWG pe subiectul onorariilor poate avea loc nu numai înainte de acceptarea angajamentului ci și atunci când există circumstanțe semnificative care impun acest lucru.

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.4. Secțiunea 410 – Onorarii

e) Transparența informațiilor referitoare la onorarii pentru clienții de audit PIE

3. Dependența de onorarii

C410.28 Când totalul onorariilor de la un client de audit care este o entitate de interes public reprezintă, sau este probabil că va reprezenta, **peste 15%** din totalul onorariilor primite de firmă, firma trebuie să comunice către persoanele responsabile cu guvernarea:

- (a) Acest fapt și dacă este probabil că situația va continua,
- (b) Măsurile de protecție aplicate pentru a trata amenințările create, inclusiv, când este relevant, utilizarea unei revizuirii înainte de emitere (vezi și C410.18)

În cazul în care intervine o **pondere mai mare de 15 % din totalul veniturilor** încă din primul an Auditorul trebuie să discute acest aspect cu TCWG și să prezinte măsurile luate pentru a preveni riscurile la adresa independenței și obiectivității. Această comunicare trebuie să fie permanentă până la dispariția riscului asupra independenței sau auditorul se retrage din angajament.

Prezentarea publică a informațiilor referitoare la onorarii (410.29 A1 – C410.33) acest aspect nu va fi tratat.

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.4. Secțiunea 410 – Onorarii

f) Prevederi din Regulament aplicabil PIE în înțelesul Legii

Articolul 4 din Regulament stipulează condițiile de independență în cazul onorariilor care depășesc o anumită pondere.

(2) Atunci când auditorul statutar sau firma de audit prestează în beneficiul entității auditate, al întreprinderii-mamă a acesteia sau al întreprinderilor **controlate de aceasta**, servicii altele decât cele de audit, altele decât cele menționate la articolul 5 alineatul (1) din prezentul regulament, totalul onorariilor aferente serviciilor respective **se limitează la maximum 70 % din media onorariilor achitate în ultimele trei exerciții financiare consecutive** pentru auditul (auditurile) statutar(e) desfășurat(e) la entitatea auditată și, după caz, la întreprinderea-mamă a acesteia și la întreprinderile controlate de aceasta, precum și pentru auditul (auditurile) statutar(e) ale situațiilor financiare consolidate ale grupului de întreprinderi respectiv

Altfel spus: onorariile aferente altor servicii altele decât de audit nu trebuie să depășească **70% din media onorariilor din audit achitate în ultimele 3 exerciții financiare consecutive**. În cazul în care depășesc se vor limita acele alte servicii.

Când se calculează totalul onorariilor se iau în calcul valoarea consolidată a onorariilor plătite la nivel consolidat de către entitatea mamă

Când se calculează onorariile din audit se iau în calcul valoarea consolidată a onorariilor de audit (compania mama, entitățile controlate de acestea) indiferent că vorbim de audituri statutare sau audituri pe situații financiare cu scop special (pachetul de consolidare).

Atenție: în categoria alte servicii intră și revizuirile de situații financiare interimare !!

Regulamentul ia în calcul numai relația de control nu și relațiile de afiliere care pot exista la nivelul PIE.

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.4. Secțiunea 410 – Onorarii

f) Prevederi din Regulament aplicabil PIE în înțelesul Legii

(3) Atunci când **totalul onorariilor încasate de la o entitate de interes public în fiecare dintre ultimele trei exerciții** financiare consecutive depășește **15 % din totalul onorariilor încasate de auditorul statutar** sau de firma de audit sau, după caz, de auditorul grupului care efectuează auditul statutar **în fiecare dintre respectivele exerciții financiare, auditorul statutar** sau firma de audit sau, după caz, de auditorul grupului respectiv **aduce faptul respectiv la cunoștința comitetului de audit și discută cu acesta din urmă despre amenințările la adresa independenței sale și despre măsurile de protecție aplicate pentru diminuarea acelor amenințări.**

Înainte de elaborarea raportului de audit, comitetul de audit analizează dacă este nevoie ca un alt auditor statutar sau o altă firmă de audit să verifice sistemul de control de calitate misiunii de audit.

În cazul în care onorariile încasate din partea unei astfel de entități de interes public continuă să depășească 15 % din totalul onorariilor încasate de către un astfel de auditor statutar, o firmă de audit sau, dacă este cazul, un auditor al grupului care realizează auditul statutar, comitetul de audit decide, pe baza unor criterii obiective, dacă auditorul statutar, firma de audit sau auditorul grupului a unei astfel de entități sau a unui astfel grup de entități poate continua să efectueze auditul statutar pe o perioadă suplimentară care în niciun caz nu poate depăși doi ani.

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.4. Secțiunea 410 – Onorarii

f) Prevederi din Regulament aplicabil PIE în înțelesul Legii

Altfel spus:

- Dacă totalul onorariilor de la PIE în ultimii trei ani **depășește 15% din totalul onorariilor auditorul** trebuie să comunice Comitetului de Audit acest lucru și măsurile de protecție luate pentru diminuarea amenințărilor la adresa independenței
- Comitetul de Audit decide dacă e nevoie de un alt auditor care să verifice sistemul de control al calității misiunii de audit.
- În baza unor criterii obiective Comitetul de Audit poate prelungi cu 2 ani mandatul auditorului

Prevederile din Cod sunt mai stricte în această privință.

În timp ce în Regulament **este opțională și la latitudinea Comitetului de Audit să decidă revizuirea controlului de calitate al misiunii** (sub fostul ISQC 1)(și atenție numai pentru entitățile din sfera de aplicare a Regulamentului – PIE/cotate pe o piață reglementată) **prin cerințele profesionale se instituie două posibilități dar toate obligatorii la nivelul de auditorului:**

- **Din punct de vedere al Codului:** se instituie o revizie de calitate care să asigure că auditorul și-a efectuat angajamentul cu obiectivitate, persoana care va revizui este obligatoriu externă auditorului/firmei de audit, obiectivele de revizuit vor depinde de judecata profesională a celui care revizuire funcție de circumstanțele angajamentului
- **Din punct de vedere al ISQM 1 și ISQM 2:** când firma poate stabili ca toate angajamentele PIE (cotate pe o piață reglementată sau cotate pe o piață nereglementată) să facă obiectul revizuirii de calitate

3. Modificări și amendamente la Codul Etic care afectează implementarea ISQM-urilor și corelația cu cerințele legale

3.4. Secțiunea 410 – Onorarii

f) Prevederi din Regulament aplicabil PIE în înțelesul Legii

În concluzie:

- Prevederile din Codul Etic sunt mult mai stricte decât cele din Regulament
- Aria de cuprindere este mult mai mare (în categoria PIE intră toate cotatele indiferent de piață)
- Măsurile de limitare a riscurilor la adresa independenței includ în mod obligatoriu un control de calitate extern firmei.
- Controlul de calitate poate avea două direcții nu ne-apărat congruente și care nu urmăresc în mod obligatoriu același scop.

Standardele de management al calității



**ISQM 1:
Managementul
calității la
nivelul firmei**



**ISQM 2:
Revizuirea calității
angajamentului
(parte din
managementul
calității la nivelul
firmei)**



**ISA 220
(Revizuit)
Managementul
calității la nivelul
angajamentului**



ISQM 1

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

Managementul calității pentru auditorii care efectuează **auditori** sau **revizuri ale situațiilor financiare ori alte misiuni de asigurare sau de servicii conexe**

Schimbările majore pe care le aduce ISQM 1 comparativ cu actualul standard ISQC 1

ISQM 1 are ca obiectiv îmbunătățirea rigurozității sistemului de management al calității (**SOQM**) firmei. Acesta prevede ca firma să personalizeze proiectarea, implementarea și funcționarea **SOQM**-ului său pe baza naturii și circumstanțelor firmei și a misiunilor pe care le efectuează. De asemenea, acesta prevede ca firma să facă tranziția de la politici și proceduri care tratează elementele de sine stătătoare, așa cum prevede ISQC 1 existent, la o abordare a conducerii bazată pe calitatea integrată care se reflectă asupra sistemului ca întreg.

Principalele modificări includ:

- O abordare mai proactivă și adaptată privind managementul calității, concentrată pe a îndeplini obiectivele referitoare la calitate prin identificarea riscurilor la adresa acelor obiective și a răspunde la acele riscuri.
- Dispoziții îmbunătățite pentru a trata guvernanta și conducerea firmei, inclusiv responsabilități de conducere sporite.
- Dispoziții extinse de a moderniza standardul și a reflecta factorii care afectează mediul firmei, inclusiv dispoziții privind tratarea tehnologiei, a rețelelor și utilizarea de furnizori de servicii externi.
- **Noi dispoziții care tratează informațiile și comunicarea, inclusiv comunicarea cu părți externe.**
- **Dispoziții îmbunătățite privind monitorizarea și remedierea pentru a promova o monitorizare mai proactivă a SOQM-ului ca întreg, precum și remedierea eficientă și în timp util a deficiențelor**

4. ISQM 1-Standardul Internațional privind Managementul Calității 1

Domeniul de aplicare ISQM 1

Tratează responsabilitățile unei firme privind **proiectarea, implementarea și funcționarea unui sistem de management al calității (SOQM)** aferent auditurilor sau revizuirilor situațiilor financiare ori altor misiuni de asigurare sau de servicii conexe.

ISQM se aplică tuturor firmelor care efectuează audituri sau revizuri ale situațiilor financiare ori alte misiuni de asigurare sau de servicii conexe.

Revizuirea calității misiunilor face parte din sistemul de management al calității din cadrul unei firme

Distincția dintre ISQM 1 și ISQM 2

- **ISQM 1** tratează responsabilitatea firmei de a **stabili politici sau proceduri care să trateze misiunile pentru care se impune revizuirea calității.**
- **ISQM 2** tratează **desemnarea și eligibilitatea persoanei** care revizuieste calitatea misiunii, precum și efectuarea și documentarea revizuirii calității misiunii

4. ISQM 1-Standardul Internațional privind Managementul Calității 1



CAMERA AUDITORILOR FINANCIARI
DIN
ROMANIA

Relația dintre ISQM 1, ISQM 2 și ISA 220

ISQM 1: Managementul calității la nivelul firmei	ISQM 1 prevede ca o firmă să proiecteze, să implementeze și să opereze un SOQM pentru a gestiona calitatea misiunilor efectuate de firmă. SOQM-ul firmei creează un mediu care le permite echipelor misiunii să efectueze misiuni de calitate și care le sprijină în acest demers.
ISQM 2: Revizuirea calității misiunilor	Revizuirea calității misiunilor face parte din SOQM-ul firmei. ISQM 2 se fundamentează pe ISQM 1 incluzând unele dispoziții specifice privind: <ul style="list-style-type: none">• Desemnarea și eligibilitatea persoanei care revizuieste calitatea misiunii;• Efectuarea revizuirii calității misiunii; și• Documentarea revizuirii calității misiunii
ISA 220 (revizuit): Managementul calității la nivelul misiunii	Tratează responsabilitățile auditorului în ceea ce privește managementul calității la nivelul misiunii și responsabilitățile conexe ale partenerului de misiune. Acest standard se aplică auditurilor situațiilor financiare.

4. ISQM 1-Standardul Internațional privind Managementul Calității 1

Ce este un sistem de management al calității (SOQM)

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.

Un sistem de management al calității tratează următoarele opt componente:

- (a) Procesul de evaluare a riscurilor din cadrul firmei;
- (b) Guvernanța și conducerea
- (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

4. ISQM 1-Standardul Internațional privind Managementul Calității 1



ISQM 1 constă în:

Opt componente care funcționează într-o manieră repetitivă și integrată; și

Alte dispoziții, care cuprind rolurile și responsabilitățile aferente sistemului, evaluarea generală a sistemului de către conducere, dispozițiile rețelei sau serviciile rețelei și documentarea.

4. ISQM 1-Standardul Internațional privind Managementul Calității 1



CAMERA AUDITORILOR FINANCIARI
DIN
ROMANIA

Prezentare generală a celor 8 componente din ISQM 1

Procesul de evaluare a riscurilor din cadrul firmei	Un proces stabilit de firmă ca parte a SOQM	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Procesul pe care firma trebuie să-l urmeze în implementarea abordării bazate pe risc referitoare la managementul calității. ➤ Constă în stabilirea obiectivelor referitoare la calitate, identificarea și evaluarea riscurilor la adresa calității aferente atingerii obiectivelor referitoare la calitate, precum și în proiectarea și implementarea răspunsurilor pentru tratarea riscurilor la adresa calității evaluate
Guvernanța și conducerea	Stabilesc mediul în care operează SOQM	Tratează aspecte precum cultura firmei, responsabilitatea și răspunderea conducerii, structura organizațională a firmei, desemnarea rolurilor și a responsabilităților, precum și planificarea și alocarea resurselor
Dispozițiile de etică relevante	Subiect specific fundamental pentru efectuarea misiunii	<ul style="list-style-type: none"> • Tratează îndeplinirea dispozițiilor de etică relevante de către firmă și personalul acesteia. • Tratează, de asemenea, dispozițiile de etică relevante în măsura în care acestea se aplică altor părți din afara firmei
Acceptarea și continuarea relațiilor cu clienții și ale misiunilor specifice	Subiect specific fundamental pentru efectuarea misiunii	Tratează raționamentele firmei privind măsura în care aceasta acceptă sau continuă o relație cu un client sau o anumită misiune.

4. ISQM 1-Standardul Internațional privind Managementul Calității 1



CAMERA AUDITORILOR FINANCIARI
DIN
ROMANIA

Prezentare generală a celor 8 componente din ISQM 1

Efectuarea misiunilor	Subiecte specifice fundamentale pentru efectuarea misiunii	Tratează acțiunile firmei pentru a promova și a sprijini efectuarea consecventă a misiunilor de calitate, inclusiv prin coordonare, supervizare și revizuire, consultare și diferențe de opinie. Include modul în care firma sprijină echipele misiunii în exercitarea raționamentului profesional și, când se aplică naturii și circumstanțelor misiunii, exercitarea scepticismului profesional
Resursele	Permit funcționarea altor componente	Tratează obținerea, elaborarea, utilizarea, păstrarea, alocarea și atribuirea resurselor în timp util pentru a permite proiectarea, Implementarea și funcționarea SOQM. Includ resursele tehnologice, intelectuale și umane și tratează furnizorii de servicii
Informațiile și comunicarea	Permit funcționarea altor componente	Tratează obținerea, generarea sau utilizarea de informații în legătură cu SOQM, precum și comunicarea în timp util a informațiilor în interiorul firmei și către părțile din afara acesteia pentru a permite proiectarea, implementarea și funcționarea SOQM.
Procesul de monitorizare și Remediere	Un proces stabilit de firmă ca parte a SOQM	Procesul care: Îi furnizează firmei informații relevante, credibile și oportune cu privire la proiectarea, implementarea și funcționarea SOQM; și Tratează luarea măsurilor adecvate pentru a răspunde la deficiențe astfel încât acestea să fie remediate în timp util.

4. ISQM 1-Standardul Internațional privind Managementul Calității 1

Așa cum este descris mai sus, **procesul de evaluare a riscului și procesul de monitorizare și remediere** din cadrul firmei stabilesc **procese specifice** pe care firma trebuie să le urmeze.

Componentele rămase constau în obiective referitoare la calitate pe care firma trebuie să le stabilească, care formează baza pentru identificarea și evaluarea riscurilor la adresa calității și pentru proiectarea și implementarea răspunsurilor.

Celelalte dispoziții din ISQM 1 care tratează subiecte specifice pe lângă cele opt componente tratează:

- Desemnarea responsabilităților legate de SOQM;
- Răspunsuri specificate pe care firma trebuie să le proiecteze și să le implementeze;
- Circumstanțele în care firma aparține unei rețele și utilizează dispozițiile rețelei sau serviciile rețelei în SOQM-ul său;
- Evaluarea anuală a SOQM-ului de către conducere, precum și evaluările performanței aferente conducerii; și
- Documentarea.

4. ISQM 1-Standardul Internațional privind Managementul Calității 1

Data intrării în vigoare:

Până la data de **15 decembrie 2022 să fie proiectate și implementate sisteme de management al calității** care să fie conforme cu ISQM 1, **iar evaluarea sistemului de management al calității trebuie efectuată în termen de cel mult un an după data de 15 decembrie 2022.**

Ce înseamnă că standardul intră în vigoare pe 15.12.2022?

Acest lucru înseamnă că până la 15 decembrie 2022 se așteaptă ca firma:

- (a) Să stabilească obiectivele referitoare la calitate, să identifice și să evalueze riscurile la adresa calității, precum și să proiecteze și să implementeze răspunsurile; și
- (b) Să proiecteze și să implementeze activitățile de monitorizare.

Operarea răspunsurilor și a activităților de monitorizare trebuie să înceapă doar de la 15 decembrie 2022.

Adoptarea anticipată a ISQM 1 este permisă, cu toate că firma trebuie să adopte toate trei standardele privind managementul calității în același timp

Dacă firma se conformează în prezent ISQC 1, aceasta va avea deja politici și proceduri implementate. Politicile și procedurile pot fi încă relevante și adecvate pentru noul SOQM al firmei sau poate fi necesar ca acestea să fie revizuite ori îmbunătățite astfel încât să fie adecvate pentru noul SOQM. Deși politicile și procedurile existente pot continua să fie relevante și adecvate, firma tot va trebui să stabilească un SOQM conform cu ISQM 1

4. ISQM 1-Standardul Internațional privind Managementul Calității 1



CAMERA AUDITORILOR FINANCIARI
DIN ROMÂNIA

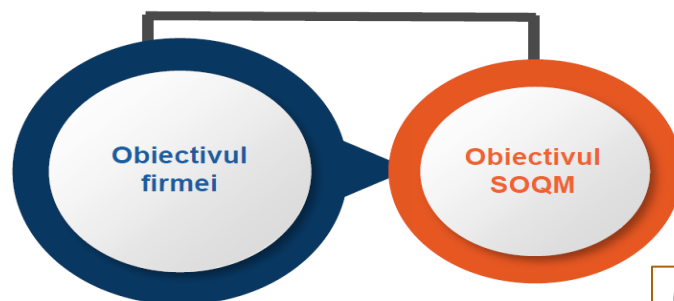
Obiectivul ISQM 1

Obiectivul firmei este de a proiecta, implementa și opera un sistem de management al calității (SOQM) pentru audituri sau revizuri 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

Similar cu orice alt sistem de control intern, SOQM trebuie să aibă un scop. Scopul este important pentru a proiecta SOQM și pentru a stabili măsura în care SOQM este eficace (adică dacă și-a atins scopul). Astfel, punctul 14 din ISQM 1 include atât obiectivul firmei, cât și obiectivul SOQM.



Obiectivul firmei este de a proiecta, implementa și opera un SOQM

(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

4. ISQM 1-Standardul Internațional privind Managementul Calității 1

Sistem de management al calității (SOQM)

ISQM 1 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.

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 revizuri ale situațiilor financiare sau misiuni de compilare.

4. ISQM 1-Standardul Internațional privind Managementul Calității 1

ISQM 1.20 Auditorul/firma trebuie să prevadă și să atribuie o serie de responsabilități în ceea ce privește sistemul de management al calității:

- Trebuie să stabilească în mod clar a cui este răspunderea finală în ceea ce privește sistemul de management al calității
- Trebuie să prevadă și să stabilească cine are responsabilitatea operațională pentru acest sistem
- Responsabilitatea operațională pentru aspecte specifice ale sistemului de management al calității, inclusiv:
 - Conformitatea cu dispozițiile privind independența
 - Procesul de monitorizare și remediere

Pentru atribuirea acestor roluri auditorul/firma trebuie să determine că persoana sau persoanele respective:

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

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

4. ISQM 1-Standardul Internațional privind Managementul Calității 1

Introducerea unei abordări bazate pe riscuri concentrate pe îndeplinirea obiectivelor referitoare la calitate

ISQM 1: Procesul de evaluare a riscurilor al firmei



- ISQM 1 prescrie obiective referitoare la calitate bazate pe rezultate în cadrul componentelor – acestea sunt exhaustive
- Firma stabilește obiectivele suplimentare referitoare la calitate pe care le consideră necesare pentru îndeplinirea obiectivelor sistemului de management al calității

•Riscuri cu o posibilitate rezonabilă de a apărea și de a afecta atingerea unui obiectiv de calitate

•Înțelege condiții, evenimente, circumstanțe, acțiunile sau inacțiunile

•Firma proiectează și implementează răspunsuri care tratează riscurile la adresa calității

•ISQM 1 include unele răspunsuri specificate – răspunsurile specificate nu sunt exhaustive

Dacă există modificări în natura și circumstanțele firmei sau ale misiunilor ori ca rezultat al informațiilor din procesul de monitorizare și remediere al firmei, aceasta:

- Stabilește obiective suplimentare referitoare la calitate sau modifică orice obiective suplimentare referitoare la calitate
- Modifică sau suplimentează riscurile la adresa calității și răspunsurile aferente

ISQM 1: Resurse

Trei categorii de resurse necesare pentru funcționarea sistemului de management al calității și efectuarea misiunilor: **Umane ,Tehnologice, Intellectuale.**

- Adecvarea resurselor
- Obțineți sau dezvoltați, implementați, întrețineți și utilizați resursele
 - ❖ Inklusiv obținerea de resurse externe dacă e nevoie
- Responsabilitatea personalului și angajamentul acestora față de calitate

ISQM 1 tratează în mod explicit resursele de la furnizorii de servicii. Furnizorii de servicii externi utilizați în sistem sau în efectuarea de angajamente.

- Auditori de componente din afara rețelei firmei (consolidare)
- Determinați dacă resursele de la furnizorul de servicii sunt adecvate pentru utilizare

Firma analizează ce resurse sunt necesare, dacă acestea sunt adecvate și cum sunt utilizate și menținute



ISQM 1: Informații și comunicare



- Informații relevante și fiabile necesare pentru operarea sistemului
 - ✓ Schimb de informații încorporat în cultura firmei
 - ✓ Stabilirea și implementarea unui sistem informațional
- Comunicare bidirecțională, internă și externă
- Comunicarea cu terții:
 - Toate comunicările externe despre sistem
 - Auditurile entităților listate - Comunicați despre sistem celor însărcinați cu guvernarea
 - Adresa fermă atunci când este altfel potrivit comunicarea cu părți externe
 - Informații specifice comunicate, forma comunicării și natura, calendarul și amploarea comunicării determinate de firmă

ISQM 1: Procesul de monitorizare și remediere

Monitorizarea

- **Firma monitorizează sistemul ca întreg**
- Firma adaptează natura, plasarea în timp și amploarea activităților de monitorizare, pe baza factorilor descriși în ISQM 1 (proiectarea sistemului, circumstanțele firmei, modificări ale sistemului, informații cunoscute despre sistem)
- Inspekția misiunilor finalizate – ISQM 1 se concentrează mai mult pe selectarea bazată pe riscuri și pe luarea în considerare a altor activități de monitorizare efectuate de firmă (Selectarea pe baza ciclică a auditorilor/partenerilor de inspectat

Evaluarea constatărilor și identificarea deficiențelor

- ISQM 1 include un cadru general pentru evaluarea constatărilor și identificarea deficiențelor și pentru evaluarea gravității și a caracterului generalizat ale acestora
- Auditorului i se impune să investigheze cauza (cauzele) care se află la baza deficiențelor

Proiectarea și implementarea răspunsurilor

- Firma remediază corespunzător deficiențele într-o manieră care ține cont de cauza (cauzele) de bază
- Conducerea trebuie să determine dacă acțiunile de remediere sunt eficace

ISQM 1: Alte aspecte

- ❑ Realizarea angajamentului: Judecată profesională și scepticism profesional la nivel de angajament
- ❑ Selectarea angajamentelor pentru revizuirea calității angajamentului (EQ): acordarea unei atenții deosebite entităților de interes public și atunci când o revizuire este adecvată pe baza riscului determinat de firma (detaliez la ISQM 2)
- ❑ Cerințe etice relevante
 - Abordare bazată pe principii
 - Include alte persoane externe firmei (de exemplu, firme din rețea sau furnizori de servicii) în măsura în care cerințele etice relevante ale firmei se aplică acestora





ISQM 2

Revizuirea calității angajamentelor

5. ISQM 2 – a) Domeniul de aplicare

Domeniul de aplicare:

ISQM 2 se aplică tuturor misiunilor pentru care este necesară efectuarea unei revizui a calității misiunii în conformitate cu ISQM 1, respectiv ISQM1. 34 care precizează: _____

“Pentru proiectarea și implementarea răspunsurilor la adresa riscurilor obiectivelor de calitate, firma trebuie să includă următoarele răspunsuri:

(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;

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)

(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.

Înțelegerea de către firmă a condițiilor, evenimentelor, circumstanțelor, acțiunilor sau inacțiunilor care ar putea afecta negativ îndeplinirea obiectivelor referitoare la calitate are legătură cu natura și circumstanțele misiunilor pe care le efectuează firma.

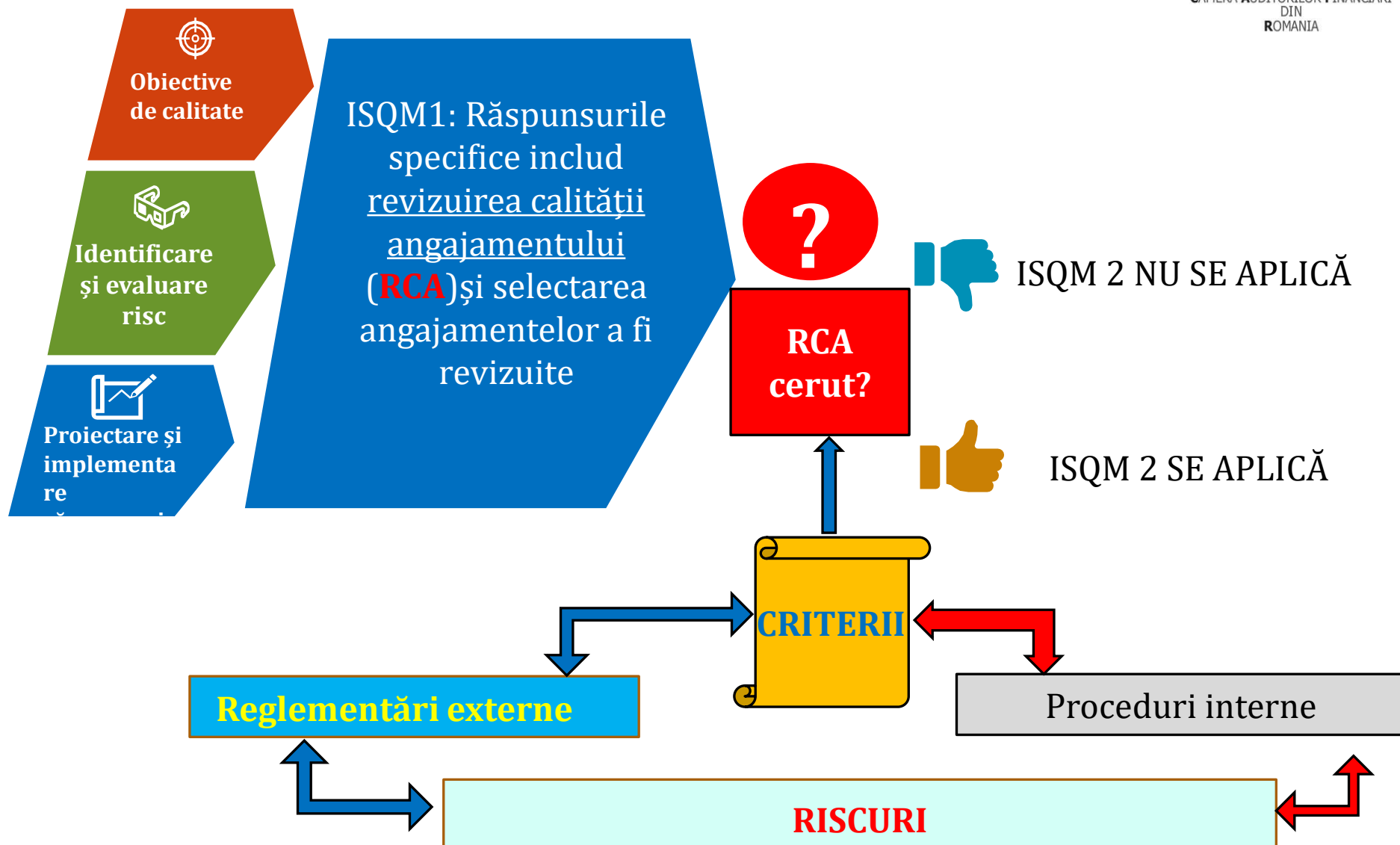
La proiectarea și implementarea răspunsurilor care tratează unul sau mai multe riscuri la adresa calității, firma poate stabili că o revizuire a calității misiunii este un răspuns adecvat pe baza motivelor aprecierilor acordate riscurilor la adresa calității.

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 sunt legate de:

- **Tipul de angajament și rapoartele care vor fi emise**
- **Tipul de entități la care sunt desfășurate angajamente**

- Legate de tipul entității pentru care se derulează angajamente:
 - ~~Entități din domenii emergente sau în care firma nu are experiență anterioară~~
 - Entități asupra cărora există anumite “îngrijorări” din partea organismelor de reglementare
 - 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
- Legate de tipul angajamentului:
 - Misiunile care implică un nivel de complexitate sau de raționament ridicat
 - Misiunile în cadrul cărora au fost întâmpinate probleme, cum ar fi misiunile de audit cu constatări recurente, deficiențe semnificative neremediate 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

5. ISQM 2 – a) Domeniul de aplicare – cont Legătura dintre ISQM 1 și ISQM 2



5. ISQM 2 – rolul revizuirii

Adaptabilitatea (Scalabilitatea)

Natura, plasarea în timp și amploarea procedurilor efectuate de persoana care revizuieste calitatea misiunii prevăzute de prezentul ISQM variază în funcție de natura și circumstanțele misiunii sau ale entității. De exemplu, este probabil ca procedurile utilizate de persoana care revizuieste calitatea misiunii să fie mai puțin ample pentru misiunile care implică mai puține raționamente semnificative realizate de echipa misiunii

Sistemul de management al calității al firmei și rolul revizuirii calității misiunilor

Un SOQM asigură efectuarea consecventă a unor misiuni de calitate. Misiunile de calitate sunt realizate prin planificarea și efectuarea misiunilor și 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.

O revizuire a calității misiunii este o evaluare obiectivă a raționamentelor semnificative realizate de echipa misiunii și a concluziilor formulate de aceasta. Evaluarea raționamentelor semnificative de către persoana care revizuieste calitatea misiunii este efectuată în contextul standardelor profesionale și al dispozițiilor legale și de reglementare aplicabile. **Totuși, o revizuire a calității misiunii nu este menită să fie o evaluare a măsurii în care întreaga misiune este conformă cu standardele profesionale și cu dispozițiile legale și de reglementare aplicabile sau cu politicile și procedurile firmei**

Persoana care revizuieste calitatea misiunii nu este un membru al echipei misiunii. Efectuarea unei revizuri a calității misiunii nu schimbă responsabilitățile partenerului de misiune de a gestiona și obține calitatea misiunii sau de a coordona și supraveghea membrii echipei misiunii și de a le revizui activitatea. Persoana care revizuieste calitatea misiunii nu trebuie să obțină probe pentru a sprijini opinia sau concluzia referitoare la misiune, dar echipa misiunii poate obține probe suplimentare atunci când răspunde la aspectele aduse în discuție în cadrul revizuirii calității misiunii.

Structura ISQM 2

1. Desemnarea și eligibilitatea persoanelor care revizuiesc calitatea misiunilor
2. Efectuarea revizurii calității misiunilor
3. Documentarea

3. Ce aduc nou ISQM -urile?

3.2. ISQM 2 cont.

1. Desemnarea și eligibilitatea persoanelor care revizuiesc calitatea misiunilor

Cel care desemnează - Firma trebuie să stabilească politici și proceduri care necesită atribuirea responsabilității pentru desemnarea persoanelor care revizuiesc calitatea misiunilor unei (unor) persoane care dețin(e) competența, abilitățile și autoritatea adecvată în cadrul firmei pentru a îndeplini responsabilitatea

Auditorul trebuie să stabilească politici și proceduri care stipulează criteriile de eligibilitate pentru desemnarea persoanei care revizuieste calitatea misiunii. Acele politici sau proceduri trebuie să prevadă ca persoana care revizuieste calitatea misiunii să NU fie un membru al echipei misiunii.

Persoana care revizuieste calitatea misiunii NU trebuie să obțină probe pentru a sprijini opinia sau concluzia referitoare la misiune, dar echipa misiunii poate obține probe suplimentare atunci când răspunde la aspectele aduse în discuție în cadrul revizuirii calității misiunii.



În anumite circumstanțe (de exemplu, în cazul unei firme mai mici sau al unui practician individual), poate fi imposibil ca o persoană care NU este un membru al echipei misiunii să desemneze persoana care revizuieste calitatea misiunii – **atenție este vorba despre cel care desemnează.**

3. Ce aduc nou ISQM -urile?

3.2. ISQM 2 cont.

1. Desemnarea și eligibilitatea persoanelor care revizuiesc calitatea misiunilor. Criterii de eligibilitate

Să dețină competența, abilitățile, inclusiv timpul suficient și autoritatea adecvată

Să se conformeze dispozițiilor de etică relevante, inclusiv obiectivitatea și independența

CRITERII

Competența necesară:

- cunoștințe despre sectorul de activitate:
- reglementare aplicabile și a politicilor și procedurilor firmei relevante pentru misiune
- natura entității, specializare și complexitatea sectorului de activitate sau al mediului de reglementare, dacă angajamentul necesită o expertiză specializată

Să se conformeze prevederilor și reglementărilor relevante pentru eligibilitatea persoanelor care revizuiesc calitatea angajamentelor

- Perioadă de pauză 2 ani (cel puțin).
- Suficient timp pentru revizuire
- Permite utilizarea unei persoane calificate externe

2. Efectuarea revizurii calității misiunilor

Auditorul trebuie să stabilească politici și proceduri prin care să fie implementate următoarele aspecte:

Persoana care revizuieste calitatea angajamentului este responsabilă pentru efectuarea în întregime a revizurii calității angajamentului și pentru stabilirea:

- naturii,
- plasării în timp și
- amplitudinii coordonării și supervizării asistențelor, precum și revizuirea activității acestora

Persoana care revizuieste calitatea misiunii efectuează proceduri în diferite momente pe parcursul misiunii cu scopul de a furniza o bază adecvată pentru o **evaluare obiectivă a raționamentelor semnificative realizate de echipa misiunii și a concluziilor formulate.**

Partenerului de misiune îi este interzis să dateze raportul misiunii până când este primită notificarea din partea persoanei ce revizuieste calitatea misiunii în care atestă că revizuirea calității misiunii este finalizată . Se face corelația cu ISA 220 (revizuit) și cu ISRE 3000



2. Efectuarea revizuirii calității misiunilor



Natura și amploarea procedurilor persoanei care revizuieste calitatea misiunii pentru o misiune specifică pot depinde, printre alți factori, de:

- Motivele aprecierilor acordate riscurilor la adresa calității¹¹, de exemplu, misiuni efectuate pentru entități din sectoare de activitate emergente sau cu tranzacții complexe.
- Deficiențele identificate și măsurile de remediere pentru a trata deficiențele identificate, legate de procesul de monitorizare și remediere al firmei și orice îndrumări conexe emise de firmă, care pot indica zone în care este nevoie să fie efectuate proceduri mai ample de către persoana care revizuieste calitatea misiunii.
- Complexitatea misiunii.
- Natura și dimensiunea entității, inclusiv dacă entitatea este o entitate cotate.
- Constatările relevante pentru misiune, cum ar fi rezultatele inspecțiilor desfășurate de o autoritate externă de supraveghere într-o perioadă anterioară, sau alte preocupări aduse în discuție cu privire la calitatea activității echipei misiunii.
- Informațiile obținute din acceptarea și continuarea relațiilor cu clientul și ale misiunilor specifice.
- Pentru misiunile de asigurare, identificarea și evaluarea de către echipa misiunii a riscurilor de denaturare semnificativă din cadrul misiunii și răspunsurile la acestea



2. Efectuarea revizurii calității misiunilor



Atunci când efectuează revizuirea, persoana care revizuieste calitatea misiunii trebuie:

- a. Să citească și să înțeleagă informațiile comunicate
- b. Să discute cu partenerul de misiune și, după caz, cu alți membri ai echipei misiunii aspecte și raționamente semnificative realizate în planificarea, efectuarea și raportarea cu privire la misiune.
- c. Pe baza informațiilor obținute la literele (a) și (b), să revizuiască documentația selectată a misiunii referitoare la raționamentele semnificative realizate de echipa misiunii și să evalueze
 - Baza pentru realizarea acelor raționamente semnificative, inclusiv, atunci când se aplică tipului de misiune, exercitarea scepticismului profesional de către echipa misiunii;
 - Măsura în care documentația misiunii sprijină concluziile formulate; și
 - Măsura în care concluziile formulate sunt adecvate
 - Să revizuiască:
 - Pentru auditurile situațiilor financiare, situațiile financiare și raportul auditorului, inclusiv, după caz, descrierea aspectelor-cheie de audit
 - Pentru misiunile de revizuire, situațiile financiare sau informațiile financiare și raportul misiunii
 - Pentru alte misiuni de asigurare și de servicii conexe, raportul misiunii și, după caz, informațiile specifice



2. Efectuarea revizurii calității misiunilor



Adaptabilitatea /scalabilitatea standardului

Natura, plasarea în timp și amploarea procedurilor persoanei care revizuieste calității angajamentului variază în funcție de natura și circumstanțele misiunii sau ale entității.

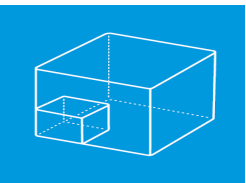
De exemplu, este probabil ca acestea să fie mai puțin ample pentru misiunile care implică mai puține raționamente semnificative).



PLANIFICARE



EFECTUARE



2. Efectuarea revizuirii calității misiunilor



- Persoana care revizuieste calitatea misiunii trebuie să stabilească dacă dispozițiile din ISQM cu privire la efectuarea revizuirii calității misiunii au fost îndeplinite și dacă revizuirea calității misiunii este finalizată.
- Dacă da, persoana care revizuieste calitatea misiunii trebuie să notifice partenerul de misiune că revizuirea calității misiunii este finalizată.

3. Documentarea revizuirii calității misiunilor

Se face în conformitate cu ISQM 1

Firma trebuie să stabilească politici sau proceduri care prevăd:

- o documentare a revizuirii calității misiunii și că o astfel de documentare să fie inclusă alături de documentarea misiunii/angajamentului.
- persoana care revizuieste calitatea misiunii să-și asume responsabilitatea pentru documentarea revizuirii calității misiunii



Persoana care revizuieste calitatea misiunii trebuie să stabilească faptul că documentația revizuirii calității misiunii include:

- (a) Numele persoanei care revizuieste calitatea misiunii și ale persoanelor care au oferit asistență în revizuirea calității misiunii;
- (b) O identificare a documentației revizuite a misiunii;
- (c) Baza pentru determinarea aferentă persoanei care revizuieste calitatea misiunii – altfel spus revizorul definește clar criteriile funcție de care se decide că dispozițiile ISQM 2 cu privire la efectuarea revizuirii calității angajamentului au fost îndeplinite
- (d) Notificările efectuate de revizor către echipa de audit, mai ales cea privind finalizarea revizuirii; și
- (e) Data finalizării revizuirii calității misiunii



3. Documentarea revizuirii calității misiunilor

Efectuarea revizuirii calității misiunii și notificarea de finalizare a acesteia pot fi documentate în mai multe moduri. De exemplu persoana care revizuieste calitatea misiunii poate documenta revizuirea prin intermediul unui memorandum. De asemenea, procedurile utilizate de persoana care revizuieste calitatea misiunii pot fi documentate în alte moduri, de exemplu, în minutele discuțiilor echipei misiunii la care a fost prezentă persoana care revizuieste calitatea misiunii.

Politicile sau procedurile firmei îi interzic partenerului de misiune să dateze raportul misiunii până la finalizarea revizuirii calității misiunii, care include soluționarea aspectelor aduse în discuție de persoana care revizuieste calitatea misiunii.

Presupunând că toate dispozițiile cu privire la efectuarea revizuirii calității misiunii au fost îndeplinite, documentarea revizuirii poate fi finalizată după data raportului misiunii, dar înainte de alcătuirea dosarului final al misiunii. Totuși, politicile sau procedurile firmei pot stipula că documentarea revizuirii calității misiunii trebuie să fie finalizată la data raportului misiunii sau anterior acestei date.





ISA 220
(Revizuit)

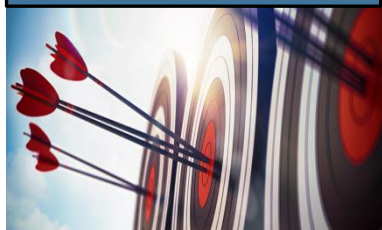
Managementul calității pentru un Audit al situațiilor financiare

6. ISA 220 -Managementul calității pentru un audit al situațiilor financiare



CAMERA AUDITORILOR FINANCIARI
DIN
ROMANIA

Ce?



ISA 220 (revizuit)- Managementul calității pentru un audit al situațiilor financiare - tratează responsabilitățile specifice ale auditorului cu privire la managementul calității la nivelul angajamentului pentru un audit la situațiilor financiar și responsabilitățile conexe ale partenerului de angajament

Când?



ISA 220 (revizuit)- intră în vigoare pentru auditurile situațiilor financiare pentru perioadele care încep la sau după **15 decembrie 2022.**

Cum?



Standardul revizuit clarifică și întărește elementele cheie ale managementului calității la nivelul angajamentului.

Acest lucru se realizează prin concentrarea asupra rolului critic de important al partenerului de angajament în gestionarea și atingerea calității angajamentului de audit și consolidează importanța calității la nivelul tuturor membrilor echipei de angajament

CE REZULTATE URMĂREȘTE STANDARDUL REVIZUIT?



Scopul urmărit prin aceste modificări sunt:

- Încurajează gestionarea proactivă a calității la nivelul angajamentului.
- Păstrează standardul adecvat scopului într-o gamă largă de circumstanțe și într-un mediu complex.
- Subliniază importanța scepticismului profesional și sporește documentația judecăților auditorului

O NOUĂ DEFINIȚIE PENTRU ECHIPA DE ANGAJAMENT



Au fost aduse modificări la **definirea echipei de angajament** pentru a se adapta la diferitele structuri și evoluții ale structurilor echipei de angajament



Echipa de angajament – definiție



Toți partenerii și personalul implicați în angajamentul de audit și orice alți indivizi care realizează proceduri de audit în angajament

....experți externi ai auditorului și auditorul intern care oferă asistență directă în cazul angajamentului

Schimbări majore la nivelul standardului

- **Clarificarea răspunderii partenerului de angajament:**

Partenerul de angajament are responsabilitatea generală pentru gestionarea și obținerea calității.
Implicat suficient și adecvat pe tot parcursul auditului
- **Resurse umane, tehnologice și intelectuale alocate angajamentului**
 - Echipa de angajament o nouă definiție (vezi mai sus)
 - Resurse suficiente și adecvate pentru angajament (alocate sau disponibile în timp util)
 - Luarea măsurilor adecvate dacă resursele sunt insuficiente sau inadecvate
- **Realizarea angajamentului**
 - ✓ Partenerul de angajament este responsabil pentru determinarea naturii, momentul și amploarea direcției, supraveghere și revizuire, în lumina circumstanțelor angajamentului
 - ✓ Partenerul de angajament trebuie să ia în considerare informațiile (obținute din procesul de acceptare și continuarea a relațiilor) în planificarea și efectuarea angajamentului de audit
 - ✓ Clarificarea aspectelor în ceea ce privește “ce trebuie să revizuiască partenerul”. In partea explicativă și de îndrumare sunt incluse o listă de judecăți semnificative care trebuie revizuite de partener

Schimbări majore la nivelul standardului



Standardul include materiale explicative privind scalabilitatea/adaptabilitatea standardului și destinate aplicării în contextul naturii și circumstanțelor fiecărui audit.

Aceste materiale includ și acele ipostaze în care angajamentele de audit sunt efectuate în întregime de partenerul de angajament precum și acele cazuri în care angajamentele au o natură sau circumstanțele sunt mai complexe.

Concluzii finale



Citiți ghidurile de implementare a ISQM /ISA 220

Analizați și judecați

Implementați din timp



În cazul în care constatați erori, inadvertențe sau prezentări eronate în cadrul cursului am rugămintea să îmi semnați acest lucru la: silviu.agache@cafr.ro

Vă mulțumesc !!





SFÂRȘIT