

Reglementare finală
Decembrie 2020

Standardul Internațional privind Managementul Calității 2

Standardul Internațional privind Managementul Calității 2

Revizuirea calității misiunilor

Tradus de:



Contați pe Noi. Contați, cu Noi.
*De **100** de ani!*



International Auditing
and Assurance
Standards Board

Despre IAASB

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

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

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

Pentru informații privind drepturile de autor, mărcile comerciale și permisiunile, a se vedea [pagina 21](#).

ISA®

IAASB International Auditing
and Assurance
Standards Board

Traducător: Iuliana Gabriela Popa, economist relații internaționale, CECCAR

Revizor: Conf. univ. dr. Adrian Groșanu, auditor financiar / expert contabil, Universitatea Babeș-Bolyai, Cluj-Napoca

STANDARDUL INTERNAȚIONAL PRIVIND MANAGEMENTUL CALITĂȚII 2

REVIZUIREA CALITĂȚII MISIUNILOR

(În vigoare pentru auditurile și revizuirile situațiilor financiare pentru perioadele care încep la 15 decembrie 2022 sau ulterior acestei date și în vigoare pentru alte misiuni de asigurare și de servicii conexe care încep la 15 decembrie 2022 sau ulterior acestei date)

CUPRINS

	Punctul
Introducere	
Domeniul de aplicare al prezentului ISQM	1-4
Sistemul de management al calității al firmei și rolul revizuirii calității misiunilor	5-9
Autoritatea prezentului ISQM	10
Data intrării în vigoare	11
Obiectiv	12
Definiții	13
Dispoziții	
Aplicarea dispozițiilor relevante și conformitatea cu acestea	14-16
Desemnarea și eligibilitatea persoanelor care revizuiesc calitatea misiunilor	17-23
Efectuarea revizuirii calității misiunilor.....	24-27
Documentarea.....	28-30
Materiale privind aplicarea și alte materiale explicative	
Desemnarea și eligibilitatea persoanelor care revizuiesc calitatea misiunilor	A1-A24
Efectuarea revizuirii calității misiunilor.....	A25-A29
Documentarea.....	A50-A53

Standardul Internațional privind Managementul Calității (ISQM) 2, *Revizuirea calității misiunilor*, trebuie citit în paralel cu ISQM 1, *Managementul calității pentru firmele care efectuează audituri sau revizuri ale situațiilor financiare ori alte misiuni de asigurare sau de servicii conexe*.

Introducere

Domeniul de aplicare al prezentului ISQM

1. Prezentul Standard Internațional privind Managementul Calității (ISQM) tratează:
 - (a) Desemnarea persoanei care revizuește calitatea misiunii și eligibilitatea acesteia; și
 - (b) Responsabilitățile persoanei care revizuește calitatea misiunii legate de desfășurarea și documentarea unei revizuri a calității misiunii.
2. Prezentul ISQM se aplică tuturor misiunilor pentru care este necesară efectuarea unei revizuri a calității misiunii în conformitate cu ISQM 1.¹ Prezentul ISQM are la bază premisa că firma intră sub incidența ISQM 1 sau a unor dispoziții naționale care sunt cel puțin la fel de stricte. Prezentul ISQM trebuie citit în paralel cu dispozițiile de etică relevante.
3. O revizuire a calității misiunii efectuată în conformitate cu prezentul ISQM reprezintă un răspuns specific elaborat și implementat de firmă în conformitate cu ISQM 1.² Efectuarea unei revizuri a calității misiunii este realizată la nivelul misiunii de către persoana care revizuește calitatea misiunii în numele firmei.

Adaptabilitate

4. Natura, plasarea în timp și amploarea procedurilor efectuate de persoana care revizuește 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 revizuește 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

5. ISQM 1 stabilește responsabilitățile firmei legate de sistemul său de management al calității și prevede ca firma să elaboreze și să implementeze răspunsuri pentru a trata riscurile la adresa calității într-o manieră care este bazată pe motivele aprecierilor acordate riscurilor la adresa calității și care oferă un răspuns la aceste motive.³ Răspunsurile specificate în ISQM 1 includ stabilirea unor politici sau proceduri care tratează revizuirea calității misiunilor în conformitate cu prezentul ISQM.
6. Firma este responsabilă pentru elaborarea, implementarea și operarea sistemului de management al calității. Conform ISQM 1, obiectivul firmei este de a elabora, implementa și opera un sistem de management al calității pentru audituri sau revizuri ale situațiilor financiare ori alte misiuni de asigurare sau de servicii conexe efectuate de firmă, care să-i furnizeze firmei 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.⁴

¹ Standardul Internațional privind Managementul Calității (ISQM) 1 (anterior Standardul Internațional privind Controlul Calității 1), *Managementul calității pentru firmele care efectuează audituri sau revizuri ale situațiilor financiare ori alte misiuni de asigurare sau de servicii conexe*, punctul 34 litera (f)

² ISQM 1, punctul 34 litera (f)

³ ISQM 1, punctul 26

⁴ ISQM 1, punctul 14

7. Așa cum este explicat în ISQM 1⁵, interesul public este deservit de 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.
8. 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.
9. Persoana care revizuieste calitatea misiunii nu este un membru al echipei misiunii. Efectuarea unei revizuirii 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.

Autoritatea prezentului ISQM

10. Prezentul ISQM conține obiectivul pe care trebuie să-l urmărească firma în aplicarea prezentului ISQM și dispozițiile elaborate pentru a permite firmei și persoanei care revizuieste calitatea misiunii să îndeplinească acel obiectiv propus. În plus, prezentul ISQM conține îndrumări conexe sub formă de materiale privind aplicarea și alte materiale explicative și materiale introductive care oferă contextul relevant pentru înțelegerea corespunzătoare a prezentului ISQM, precum și definiții. ISQM 1⁶ explică termenii „obiectiv”, „dispoziții”, „materiale privind aplicarea și alte materiale explicative”, „materiale introductive și definiții”.

Data intrării în vigoare

11. Prezentul ISQM este în vigoare pentru:
 - (a) Auditurile și revizuirile situațiilor financiare pentru perioadele care încep la 15 decembrie 2022 sau ulterior acestei date; și
 - (b) Alte misiuni de asigurare și de servicii conexe care încep la 15 decembrie 2022 sau ulterior acestei date.

Obiectiv

12. Obiectivul firmei, prin desemnarea unei persoane care revizuieste calitatea misiunii, este de a efectua o evaluare obiectivă a raționamentelor semnificative realizate de echipa misiunii și a concluziilor formulate.

Definiții

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

⁵ ISQM 1, punctul 15

⁶ ISQM 1, punctele 12 și A6-A9

- (a) Revizuirea calității misiunii – O evaluare obiectivă a raționamentelor semnificative realizate de echipa misiunii și a concluziilor formulate, efectuată de persoana care revizuieste calitatea misiunii și finalizată la data raportului misiunii sau înainte de această dată.
- (b) Persoana care revizuieste calitatea misiunii – Un partener, o altă persoană din firmă sau o persoană din afara acesteia, desemnat(ă) de firmă pentru a efectua revizuirea calității misiunii.
- (c) Dispoziții de etică relevante – Principii de etică profesională și dispoziții de etică aplicabile unui profesionist contabil atunci când efectuează revizuirea calității misiunii. Dispozițiile de etică relevante cuprind, de obicei, prevederile *Codului etic internațional pentru profesioniștii contabili (inclusiv Standardele Internaționale privind Independența)* (Codul IESBA) al Consiliului pentru Standarde Internaționale de Etică pentru Contabili care se referă la auditurile sau revizuirile situațiilor financiare ori la alte misiuni de asigurare sau de servicii conexe, împreună cu dispozițiile naționale care sunt mai restrictive. (A se vedea punctele A12-A15)

Dispoziții

Aplicarea dispozițiilor relevante și conformitatea cu acestea

- 14. Firma și persoana care revizuieste calitatea misiunii trebuie să înțeleagă prezentul ISQM, inclusiv materialele privind aplicarea și alte materiale explicative, pentru a înțelege obiectivul prezentului ISQM și pentru a aplica în mod corespunzător dispozițiile relevante pentru acestea.
- 15. Firma sau persoana care revizuieste calitatea misiunii, după caz, trebuie să se conformeze fiecărei dispoziții a prezentului ISQM, cu excepția cazului în care acea dispoziție nu este relevantă în circumstanțele misiunii.
- 16. Este de așteptat ca aplicarea adecvată a dispozițiilor să ofere o bază suficientă pentru îndeplinirea obiectivului prezentului standard. Totuși, dacă firma sau persoana care revizuieste calitatea misiunii stabilește că aplicarea dispozițiilor relevante nu furnizează o bază suficientă pentru atingerea obiectivului acestui standard, firma sau persoana care revizuieste calitatea misiunii, după caz, trebuie să ia măsuri suplimentare pentru a îndeplini obiectivul.

Desemnarea și eligibilitatea persoanelor care revizuiesc calitatea misiunilor

- 17. 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. Acele politici sau proceduri trebuie să prevadă ca o astfel de persoană (astfel de persoane) să desemneze persoana care revizuieste calitatea misiunii. (A se vedea punctele A1-A3)
- 18. Firma 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, și: (A se vedea punctul A4)
 - (a) Are competența și abilitățile, inclusiv timpul suficient, precum și autoritatea adecvată pentru a efectua revizuirea calității misiunii; (A se vedea punctele A5-A11)
 - (b) Se conformează dispozițiilor de etică relevante, inclusiv în legătură cu amenințările la adresa obiectivității și independenței persoanei care revizuieste calitatea misiunii; și (A se vedea punctele A12-A15)
 - (c) Se conformează prevederilor din legi și reglementări, dacă există, care sunt relevante pentru eligibilitatea persoanei care revizuieste calitatea misiunii. (A se vedea punctul A16)

19. Politicile sau procedurile firmei stabilite în conformitate cu punctul 18 litera (b) trebuie să trateze și amenințările la adresa obiectivității create prin desemnarea unei persoane ca persoană care revizuește calitatea misiunii după ce a îndeplinit anterior funcția de partener de misiune. Astfel de politici sau proceduri trebuie să stipuleze o perioadă de pauză de doi ani, sau o perioadă mai lungă dacă este prevăzută de dispozițiile de etică relevante, înainte ca partenerul de misiune să-și poată asuma rolul de persoană care revizuește calitatea misiunii. (A se vedea punctele A17-A18)
20. Firma trebuie să stabilească politici sau proceduri care stipulează criteriile de eligibilitate pentru persoanele care asistă persoana care revizuește calitatea misiunii. Acele politici sau proceduri trebuie să prevadă ca astfel de persoane să nu fie membri ai echipei misiunii și:
- (a) Să dețină competența și abilitățile, inclusiv timpul suficient, pentru a efectua sarcinile care le-au fost atribuite; și (A se vedea punctul A19)
 - (b) Să se conformeze dispozițiilor de etică relevante, inclusiv în legătură cu amenințările la adresa obiectivității și independenței lor, și, după caz, prevederilor din legi și reglementări. (A se vedea punctele A20-A21)
21. Firma trebuie să stabilească politici sau proceduri care:
- (a) Prevadă ca persoana care revizuește calitatea misiunii să-și asume responsabilitatea generală pentru efectuarea revizuirii calității misiunii; și
 - (b) Tratează responsabilitatea persoanei care revizuește calitatea misiunii de a stabili natura, plasarea în timp și amplitudinea coordonării și supervizării persoanelor care asistă revizuirea, precum și revizuirea activității acestora. (A se vedea punctul A22)

Subminarea eligibilității persoanei care revizuește calitatea misiunii de a efectua revizuirea calității misiunii

22. Firma trebuie să stabilească politici sau proceduri care tratează circumstanțele în care eligibilitatea persoanei care revizuește calitatea misiunii de a efectua revizuirea calității misiunii este subminată și măsurile adecvate care trebuie luate de firmă, inclusiv procesul de identificare și desemnare a unui înlocuitor în astfel de circumstanțe. (A se vedea punctul A23)
23. Atunci când persoana care revizuește calitatea misiunii ia cunoștință de circumstanțe care îi subminează eligibilitatea, aceasta trebuie să notifice persoana adecvată (persoanele adecvate) din cadrul firmei și: (A se vedea punctul A24)
- (a) Dacă revizuirea calității misiunii nu a început, să refuze desemnarea de a efectua revizuirea calității misiunii; sau
 - (b) Dacă revizuirea calității misiunii a început, să întrerupă efectuarea revizuirii calității misiunii.

Efectuarea revizuirii calității misiunilor

24. Firma trebuie să stabilească politici sau proceduri privind efectuarea revizuirii calității misiunii care tratează:
- (a) Responsabilitățile persoanei care revizuește calitatea misiunii de a efectua proceduri în conformitate cu punctele 25-26 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;
 - (b) Responsabilitățile partenerului de misiune în legătură cu revizuirea calității misiunii, inclusiv faptul că partenerului de misiune îi este interzis să dateze raportul misiunii până când este

primită notificarea din partea persoanei ce revizuieste calitatea misiunii în conformitate cu punctul 27 care atestă că revizuirea calității misiunii este finalizată; și (A se vedea punctele A25-A26)

- (c) Circumstanțele în care natura și amploarea discuțiilor dintre echipa misiunii și persoana care revizuieste calitatea misiunii referitoare la un raționament semnificativ generează o amenințare la adresa obiectivității persoanei care revizuieste calitatea misiunii, precum și măsurile adecvate care trebuie luate în aceste circumstanțe. (A se vedea punctul A27)
25. În efectuarea revizuirii calității misiunii, persoana care revizuieste calitatea misiunii trebuie: (A se vedea punctele A28-A33)
- (a) Să citească și să înțeleagă informațiile comunicate: (A se vedea punctul A34)
 - (i) De echipa misiunii cu privire la natura și circumstanțele misiunii și ale entității; și
 - (ii) De firmă cu privire la procesul de monitorizare și remediere al acesteia, în special deficiențele identificate care pot avea legătură cu, sau afectează, domeniile care implică raționamente semnificative realizate de echipa misiunii.
 - (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. (A se vedea punctele A35-A38)
 - (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: (A se vedea punctele A39-A43)
 - (i) Baza pentru realizarea acelor raționamente semnificative, inclusiv, atunci când se aplică tipului de misiune, exercitarea scepticismului profesional de către echipa misiunii;
 - (ii) Măsura în care documentația misiunii sprijină concluziile formulate; și
 - (iii) Măsura în care concluziile formulate sunt adecvate.
 - (d) Pentru auditurile situațiilor financiare, să evalueze baza stabilirii de către partenerul de misiune că dispozițiile de etică relevante referitoare la independență au fost îndeplinite. (A se vedea punctul A44)
 - (e) Să evalueze măsura în care a avut loc o consultare adecvată cu privire la aspecte dificile sau controversate ori aspecte care implică diferențe de opinie, precum și concluziile generate în urma acelor consultări. (A se vedea punctul A45)
 - (f) Pentru auditurile situațiilor financiare, să evalueze baza stabilirii de către partenerul de misiune a faptului că implicarea acestuia a fost suficientă și adecvată pe parcursul misiunii de audit în așa fel încât partenerul de misiune deține o bază pentru a stabili că raționamentele semnificative realizate și concluziile formulate sunt adecvate, date fiind natura și circumstanțele misiunii. (A se vedea punctul A46)
 - (g) Să revizuiască:
 - (i) Pentru auditurile situațiilor financiare, situațiile financiare și raportul auditorului, inclusiv, după caz, descrierea aspectelor-cheie de audit; (A se vedea punctul A47)

- (ii) Pentru misiunile de revizuire, situațiile financiare sau informațiile financiare și raportul misiunii; sau (A se vedea punctul A47)
 - (iii) Pentru alte misiuni de asigurare și de servicii conexe, raportul misiunii și, după caz, informațiile specifice. (A se vedea punctul A48)
26. Persoana care revizuește calitatea misiunii trebuie să notifice partenerul de misiune dacă aceasta are îngrijorări cu privire la faptul că raționamentele semnificative realizate de echipa misiunii, sau concluziile formulate, nu sunt adecvate. Dacă astfel de îngrijorări nu sunt soluționate spre satisfacția persoanei care revizuește calitatea misiunii, aceasta trebuie să notifice persoana adecvată (persoanele adecvate) din cadrul firmei cu privire la faptul că revizuirea calității misiunii nu poate fi finalizată. (A se vedea punctul A49)

Finalizarea revizurii calității misiunii

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

Documentarea

28. Firma trebuie să stabilească politici sau proceduri care să prevadă ca persoana care revizuește calitatea misiunii să-și asume responsabilitatea pentru documentarea revizurii calității misiunii. (A se vedea punctul A50)
29. Firma trebuie să stabilească politici sau proceduri care prevadă o documentare a revizurii calității misiunii în conformitate cu punctul 30 și ca o astfel de documentare să fie inclusă alături de documentarea misiunii.
30. Persoana care revizuește calitatea misiunii trebuie să stabilească faptul că documentația revizurii calității misiunii este suficientă pentru a-i permite unui practician cu experiență, care nu a avut nicio legătură anterioară cu misiunea, să înțeleagă natura, plasarea în timp și amploarea procedurilor efectuate de persoana care revizuește calitatea misiunii și, după caz, de persoanele care o asistă, precum și concluziile formulate la efectuarea revizurii. Persoana care revizuește calitatea misiunii trebuie să stabilească faptul că documentația revizurii calității misiunii include: (A se vedea punctele A51-A53)
- (a) Numele persoanei care revizuește 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 revizuește calitatea misiunii în conformitate cu punctul 27;
 - (d) Notificările prevăzute în conformitate cu punctele 26 și 27; și
 - (e) Data finalizării revizurii calității misiunii.

Materiale privind aplicarea și alte materiale explicative

Desemnarea și eligibilitatea persoanelor care revizuiesc calitatea misiunilor

Atribuirea responsabilității de a desemna persoanele care revizuiesc calitatea misiunilor (A se vedea punctul 17)

- A1. Competența și abilitățile care sunt relevante pentru capacitatea unei persoane de a îndeplini responsabilitatea de a desemna persoana care revizuieste calitatea misiunii pot include cunoștințe adecvate despre:
- Responsabilitățile unei persoane care revizuieste calitatea misiunii;
 - Criteriile de la punctele 18 și 19 privind eligibilitatea persoanelor care revizuiesc calitatea misiunilor; și
 - Natura și circumstanțele misiunii sau entității care face obiectul unei revizuiri a calității misiunii, inclusiv componența echipei misiunii.
- A2. Politicile sau procedurile firmei pot stipula ca persoana responsabilă de desemnarea persoanelor care revizuiesc calitatea misiunilor să nu fie un membru al echipei misiunii pentru care urmează să fie efectuată o revizuire a calității misiunii. Totuși, 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.
- A3. Firma poate atribui mai multor persoane responsabilitatea pentru desemnarea persoanelor care revizuiesc calitatea misiunilor. De exemplu, politicile sau procedurile firmei pot specifica un proces diferit de desemnare a persoanelor care revizuiesc calitatea misiunilor pentru auditurile entităților cotate comparativ cu auditurile entităților necotate sau alte misiuni, cu diferite persoane responsabile pentru fiecare proces.

Eligibilitatea persoanei care revizuieste calitatea misiunii (A se vedea punctul 18)

- A4. În unele circumstanțe, de exemplu, în cazul unei firme mai mici sau al unui practician individual, este posibil să nu existe un partener sau o altă persoană din firmă care să fie eligibil(ă) pentru a efectua revizuirea calității misiunii. În aceste circumstanțe, firma poate contracta persoane din afara sa, ori poate obține serviciile acestora, pentru a efectua revizuirea calității misiunii. O persoană din afara firmei poate fi un partener sau un angajat al unei firme din rețea, al unei structuri sau al unei organizații din cadrul rețelei firmei, ori un furnizor de servicii. Atunci când se utilizează o astfel de persoană, se aplică prevederile din ISQM 1 care tratează dispozițiile rețelei sau serviciile rețelei ori furnizorii de servicii.

Criteriile de eligibilitate pentru persoana care revizuieste calitatea misiunii

Competență și abilități, inclusiv timpul suficient (A se vedea punctul 18 litera (a))

- A5. ISQM 1 descrie caracteristicile legate de competență, inclusiv integrarea și aplicarea competenței tehnice, a aptitudinilor profesionale, a eticii și a valorilor și atitudinilor profesionale.⁷ Aspectele pe care firma le poate lua în considerare atunci când stabilește că o persoană deține competența necesară pentru a efectua o revizuire a calității misiunii includ, de exemplu:
- O înțelegere a standardelor profesionale și a dispozițiilor legale și de reglementare aplicabile și a politicilor și procedurilor firmei relevante pentru misiune;

⁷ ISQM 1, punctul A88

- Cunoștințe despre sectorul de activitate al entității;
 - O înțelegere a misiunilor cu o natură și o complexitate similare și o experiență relevantă pentru acestea; și
 - O înțelegere a responsabilităților persoanei care revizuește calitatea misiunii în efectuarea și documentarea revizuirii calității misiunii, care poate fi obținută sau îmbunătățită printr-o instruire relevantă din partea firmei.
- A6. Condițiile, evenimentele, circumstanțele, acțiunile sau inacțiunile avute în vedere de firmă atunci când stabilește că o revizuire a calității misiunii reprezintă un răspuns adecvat pentru a trata unul sau mai multe riscuri la adresa calității⁸ pot reprezenta un considerent important pentru firmă atunci când stabilește competența și abilitățile necesare pentru a efectua revizuirea calității misiunii pentru acea misiune. Alte considerente de care firma poate ține cont atunci când stabilește dacă persoana care revizuește calitatea misiunii deține competența și abilitățile, inclusiv timpul suficient, necesare pentru a evalua raționamentele semnificative realizate de echipa misiunii și concluziile formulate includ, de exemplu:
- Natura entității.
 - Specializarea și complexitatea sectorului de activitate sau ale mediului de reglementare în care entitatea își desfășoară activitatea.
 - Măsura în care misiunea are legătură cu aspecte care necesită o expertiză specializată (de exemplu, cu privire la tehnologia informației (IT) sau domenii specializate ale contabilității sau auditului), ori o expertiză științifică sau tehnică, așa cum ar fi necesară pentru anumite misiuni de asigurare. A se vedea și punctul A19.
- A7. Atunci când se evaluează competența și abilitățile unei persoane care poate fi desemnată ca persoană care revizuește calitatea misiunii, constatările rezultate în urma activităților de monitorizare ale firmei (de exemplu, constatări în urma inspecțiilor misiunilor pentru care persoana a fost un membru al echipei misiunii sau persoană care revizuește calitatea misiunii) sau rezultatele din inspecții externe pot reprezenta, de asemenea, considerente relevante.
- A8. O lipsă a competenței sau abilităților adecvate afectează capacitatea persoanei care revizuește calitatea misiunii de a exercita raționamentul profesional adecvat în efectuarea revizuirii. De exemplu, este posibil ca o persoană care revizuește calitatea misiunii care nu deține o experiență relevantă în sectorul de activitate să nu aibă capacitatea sau încrederea necesară pentru a evalua și, după caz, a pune la îndoială raționamentele semnificative realizate și exercitarea scepticismului profesional de către echipa misiunii cu privire la un aspect de contabilitate sau de audit complex și specific sectorului de activitate.

Autoritatea competentă (A se vedea punctul 18 litera (a))

- A9. Măsurile de la nivelul firmei ajută la stabilirea autorității persoanei care efectuează revizuirea calității misiunii. De exemplu, prin crearea unei culturi a respectului pentru rolul persoanei care revizuește calitatea misiunii, este mai puțin probabil ca aceasta să se confrunte cu presiuni din partea partenerului de misiune sau a altor membri ai personalului de a influența în mod neadecvat rezultatul revizuirii calității misiunii. În unele cazuri, autoritatea persoanei care revizuește calitatea misiunii poate fi sporită de politicile sau procedurile firmei de tratare a diferențelor de opinie, ce pot include măsuri pe care persoana care revizuește calitatea misiunii le poate lua atunci când are loc o neînțelegere între aceasta și echipa misiunii.

⁸ ISQM 1, punctul A134

A10. Autoritatea persoanei care revizuieste calitatea misiunii poate fi diminuată atunci când:

- Cultura din cadrul firmei promovează respectul doar pentru autoritatea personalului de la un nivel ierarhic mai ridicat din cadrul firmei.
- Persoana care revizuieste calitatea misiunii este subordonată partenerului de misiune, de exemplu, atunci când partenerul de misiune deține o funcție de conducere în cadrul firmei sau este responsabil pentru stabilirea compensației persoanei care revizuieste calitatea misiunii.

Considerente privind sectorul public

A11. În sectorul public, un auditor (de exemplu, un auditor general sau altă persoană cu o calificare adecvată desemnată în numele auditorului general) poate avea un rol echivalent cu cel al partenerului de misiune cu responsabilitate generală pentru auditurile din sectorul public. În astfel de circumstanțe, selectarea persoanei care revizuieste calitatea misiunii poate include analizarea gradului de independență necesar și a capacității persoanei care revizuieste calitatea misiunii de a oferi o evaluare obiectivă.

Dispoziții de etică relevante (A se vedea punctele 13 litera (c), 18 litera (b))

A12. Dispozițiile de etică relevante care sunt aplicabile atunci când se desfășoară o revizuire a calității misiunii pot varia, în funcție de natura și circumstanțele misiunii sau entității. Este posibil ca diverse prevederi ale dispozițiilor de etică relevante să se aplice doar profesioniștilor contabili individuali, cum ar fi o persoană care revizuieste calitatea misiunii, și nu firmei în sine.

A13. Dispozițiile de etică relevante pot include dispoziții specifice privind independența care s-ar aplica profesioniștilor contabili individuali, cum ar fi o persoană care revizuieste calitatea misiunii. Dispozițiile de etică relevante pot include și prevederi care tratează amenințările la adresa independenței create de asocierea de lungă durată cu un client de audit sau de asigurare. Aplicarea oricăror astfel de prevederi care tratează asocierea pe termen lung este diferită de perioada de pauză prevăzută în conformitate cu punctul 19, dar poate fi necesar să fie avută în vedere atunci când aceasta este aplicată.

Amenințări la adresa obiectivității persoanei care revizuieste calitatea misiunii

A14. Amenințările la adresa obiectivității persoanei care revizuieste calitatea misiunii pot fi create de o gamă largă de fapte și circumstanțe. De exemplu:

- O amenințare de autorevizuire poate fi creată atunci când persoana care revizuieste calitatea misiunii a avut anterior legătură cu raționamentele semnificative realizate de echipa misiunii, în special ca partener al misiunii sau alt membru al echipei misiunii.
- O amenințare de familiaritate sau de interes propriu poate apărea atunci când persoana care revizuieste calitatea misiunii este rudă imediată sau apropiată a partenerului de misiune sau a altui membru al echipei misiunii, sau prin intermediul relațiilor personale apropiate cu membrii echipei misiunii.
- O amenințare de intimidare poate fi creată atunci când este exercitată o presiune reală sau percepută asupra persoanei care revizuieste calitatea misiunii (de exemplu, când partenerul de misiune este o persoană agresivă sau dominatoare ori atunci când persoana care revizuieste calitatea misiunii este subordonată partenerului de misiune).

A15. Dispozițiile de etică relevante pot include dispoziții și îndrumări pentru a identifica, a evalua și a trata amenințările la adresa obiectivității. De exemplu, Codul IESBA furnizează îndrumări specifice, inclusiv exemple de:

- Circumstanțe în care amenințările la adresa obiectivității pot fi create atunci când un profesionist contabil este desemnat ca persoană care revizuieste calitatea misiunii;
- Factori care sunt relevanți în evaluarea nivelului unor astfel de amenințări; și
- Măsurile, inclusiv măsurile de protecție, care ar putea trata astfel de amenințări.

Legile sau reglementările relevante pentru eligibilitatea persoanei care revizuieste calitatea misiunii (A se vedea punctul 18 litera (c))

A16. Legile sau reglementările pot prescrie dispoziții suplimentare privind eligibilitatea persoanei care revizuieste calitatea misiunii. De exemplu, în unele jurisdicții, persoana care revizuieste calitatea misiunii poate fi nevoită să dețină anumite calificări sau să fie autorizată pentru a putea efectua revizuirea calității misiunii.

Perioada de pauză pentru o persoană după ce a îndeplinit anterior funcția de partener al misiunii (A se vedea punctul 19)

A17. În misiunile recurente, aspectele cu privire la care se realizează raționamente semnificative deseori nu variază. Prin urmare, raționamentele semnificative realizate în perioadele anterioare pot continua să influențeze raționamentele echipei misiunii în perioadele ulterioare. Capacitatea unei persoane care revizuieste calitatea misiunii de a efectua o evaluare obiectivă a raționamentelor semnificative este, așadar, afectată atunci când persoana a avut anterior legătură cu acele raționamente ca partener al misiunii. În astfel de circumstanțe, este important să fie implementate măsurile de protecție adecvate pentru a reduce la un nivel acceptabil amenințările la adresa obiectivității, în special amenințarea de autorevizuire. În consecință, prezentul ISQM prevede ca firma să stabilească politici sau proceduri care stipulează o perioadă de pauză în care partenerului de misiune îi este interzis să fie desemnat drept persoana care revizuieste calitatea misiunii.

A18. Politicile sau procedurile firmei pot trata și măsura în care o perioadă de pauză este adecvată pentru o persoană diferită de partenerul de misiune înainte pentru a deveni eligibilă pentru a fi desemnată drept persoana care revizuieste calitatea misiunii pentru acea misiune. În această privință, firma poate analiza natura rolului acelei persoane și legătura sa anterioară cu raționamentele semnificative realizate în cadrul misiunii. De exemplu, firma poate stabili că un partener de misiune responsabil pentru efectuarea procedurilor de audit referitoare la informațiile financiare ale unei componente într-o misiune de audit al grupului este posibil să nu fie eligibil pentru a fi desemnat drept persoana care revizuieste calitatea misiunii pentru grup din cauza implicării aceluși partener de audit în raționamentele semnificative ce afectează misiunea de audit al grupului.

Circumstanțe în care persoana care revizuieste calitatea misiunii utilizează asistenți (A se vedea punctele 20-21)

A19. În anumite circumstanțe, poate fi adecvat ca persoana care revizuieste calitatea misiunii să fie asistată de o persoană sau de o echipă cu expertiză relevantă. De exemplu, cunoștințele, aptitudinile sau expertiza foarte specializate pot fi utile pentru a înțelege anumite tranzacții desfășurate de entitate pentru a ajuta persoana care revizuieste calitatea misiunii să evalueze raționamentele semnificative realizate de echipa misiunii în legătură cu acele tranzacții.

A20. Îndrumările de la punctul A14 pot fi utile pentru firmă atunci când implementează politici sau proceduri care tratează amenințările la adresa obiectivității persoanelor ce asistă persoana care revizuieste calitatea misiunii.

A21. Atunci când persoana care revizuieste calitatea misiunii este asistată de o persoană din afara firmei, responsabilitățile asistentului, inclusiv cele legate de conformitatea cu dispozițiile de etică relevante, pot fi stabilite în contract sau în alt acord dintre firmă și asistent.

- A22. Politicile și procedurile firmei pot include responsabilitățile persoanei care revizuește calitatea misiunii:
- De a analiza dacă asistenții își înțeleg instrucțiunile și dacă activitatea se derulează în conformitate cu abordarea planificată a revizuirii calității misiunii; și
 - De a trata aspectele aduse în discuție de asistenți, analizând semnificația acestora și modificând în mod adecvat abordarea planificată.

Subminarea eligibilității persoanei care revizuește calitatea misiunii de a efectua revizuirea calității misiunii (A se vedea punctele 22-23)

- A23. Factorii care pot fi relevanți pentru firmă atunci când analizează dacă eligibilitatea persoanei care revizuește calitatea misiunii de a efectua revizuirea calității misiunii este subminată includ:
- Măsura în care schimbările în circumstanțele misiunii au ca rezultat faptul că persoana care revizuește calitatea misiunii nu mai are competența și abilitățile necesare pentru a efectua revizuirea;
 - Măsura în care schimbările în celelalte responsabilități ale persoanei care revizuește calitatea misiunii indică faptul că aceasta nu mai are suficient timp pentru a efectua revizuirea; sau
 - Notificarea din partea persoanei care revizuește calitatea misiunii în conformitate cu punctul 23.
- A24. În circumstanțele în care eligibilitatea persoanei care revizuește calitatea misiunii de a efectua revizuirea calității misiunii este subminată, politicile sau procedurile firmei pot stabili un proces prin care sunt identificate persoane eligibile alternative. Politicile sau procedurile firmei pot trata și responsabilitatea persoanei desemnate pentru a înlocui persoana care revizuește calitatea misiunii de a efectua proceduri suficiente pentru a îndeplini dispozițiile prezentului ISQM cu privire la efectuarea revizuirii calității misiunii. Astfel de politici sau proceduri pot trata mai aprofundat necesitatea unei consultări în astfel de circumstanțe.

Efectuarea revizuirii calității misiunii (A se vedea punctele 24-27)

Responsabilitățile partenerului de misiune în legătură cu revizuirea calității misiunii (A se vedea punctul 24 litera (b))

- A25. ISA 220 (revizuit)⁹ stabilește dispozițiile pentru partenerul de misiune din misiunile de audit pentru care este necesară o revizuire a calității misiunii, inclusiv:
- Să determine dacă a fost desemnată o persoană care revizuește calitatea misiunii;
 - Să coopereze cu persoana care revizuește calitatea misiunii și să-i informeze pe ceilalți membri ai echipei misiunii cu privire la responsabilitatea lor de a face acest lucru;
 - Să discute aspectele și raționamentele semnificative apărute pe parcursul misiunii de audit, inclusiv cele identificate pe parcursul revizuirii calității misiunii, cu persoana care revizuește calitatea misiunii; și
 - Să nu dateze raportul auditorului până la finalizarea revizuirii calității misiunii.
- A26. ISAE 3000 (revizuit)¹⁰ stabilește, de asemenea, dispoziții pentru partenerul de misiune în legătură cu revizuirea calității misiunii.

⁹ Standardul Internațional de Audit (ISA) 220 (revizuit), *Managementul calității pentru un audit al situațiilor financiare*, punctul 36

¹⁰ Standardul Internațional privind Misiunile de Asigurare (ISAE) 3000 (revizuit), *Alte misiuni de asigurare decât auditurile sau revizuirile informațiilor financiare istorice*, punctul 36

Discuții între persoana care revizuește calitatea misiunii și echipa misiunii (A se vedea punctul 24 litera (c))

A27. Comunicarea frecventă dintre echipa misiunii și persoana care revizuește calitatea misiunii pe parcursul misiunii poate ajuta la facilitarea unei revizuiri eficiente și în timp util a calității misiunii. Totuși, o amenințare la adresa obiectivității persoanei care revizuește calitatea misiunii poate fi creată în funcție de plasarea în timp și amplexarea discuțiilor cu echipa misiunii referitoare la un raționament semnificativ. Politicile sau procedurile firmei pot stabili măsurile care trebuie luate de persoana care revizuește calitatea misiunii sau de echipa misiunii pentru a evita situațiile în care persoana care revizuește calitatea misiunii ia deciziile în numele echipei misiunii sau în care poate fi percepută astfel. De exemplu, în aceste circumstanțe firma poate solicita consultări cu privire la astfel de raționamente semnificative cu alți membri relevanți ai personalului în conformitate cu politicile sau procedurile de consultare ale firmei.

Procedurile efectuate de persoana care revizuește calitatea misiunii (A se vedea punctele 25-27)

A28. Politicile sau procedurile firmei pot stipula natura, plasarea în timp și amplexarea procedurilor efectuate de persoana care revizuește calitatea misiunii și pot sublinia, de asemenea, importanța exercitării raționamentului profesional de către persoana care revizuește calitatea misiunii în efectuarea revizuirii.

A29. Plasarea în timp a procedurilor efectuate de persoana care revizuește calitatea misiunii poate depinde de natura și circumstanțele misiunii sau ale entității, inclusiv de natura aspectelor care fac obiectul revizuirii. Revizuirea în timp util a documentației misiunii de către persoana care revizuește calitatea misiunii pe parcursul tuturor etapelor misiunii (de exemplu, planificare, efectuare și raportare) permite rezolvarea promptă a aspectelor spre satisfacția persoanei care efectuează revizuirea calității misiunii, la data raportului misiunii sau anterior acestuia. De exemplu, persoana care revizuește calitatea misiunii poate efectua proceduri în legătură cu strategia generală și planul pentru misiune la finalizarea etapei de planificare. Efectuarea în timp util a revizuirii calității misiunii va consolida, de asemenea, exercitarea raționamentului profesional și, atunci când se aplică tipului de misiune, a scepticismului profesional de către echipa misiunii în planificarea și efectuarea misiunii.

A30. Natura și amplexarea procedurilor persoanei care revizuește 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 revizuește 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.

¹¹ ISQM 1, punctul A49

- Pentru misiunile de asigurare, identificarea și evaluarea de către echipa misiunii a riscurilor de denaturare semnificativă din cadrul misiunii și răspunsurile la acestea.
 - Măsura în care membrii echipei misiunii au cooperat cu persoana care revizuește calitatea misiunii. Politicile sau procedurile firmei pot trata măsurile pe care persoana care revizuește calitatea misiunii le ia în circumstanțele în care echipa misiunii nu a cooperat cu persoana care revizuește calitatea misiunii, de exemplu, informarea unei persoane adecvate din cadrul firmei astfel încât să se poată lua măsurile necesare pentru a soluționa problema.
- A31. Poate fi necesar ca natura, plasarea în timp și amploarea procedurilor persoanei care revizuește calitatea misiunii să se schimbe pe baza circumstanțelor întâlnite în efectuarea revizuirii calității misiunii.

Considerente privind auditul grupului

- A32. Efectuarea unei revizuirii a calității misiunii pentru un audit al situațiilor financiare ale grupului poate implica considerente suplimentare pentru persoana desemnată drept persoana care revizuește calitatea misiunii pentru auditul grupului, în funcție de dimensiunea și complexitatea grupului. Punctul 21 litera (a) impune ca politicile sau procedurile firmei să prevadă ca persoana care revizuește calitatea misiunii să-și asume responsabilitatea generală pentru efectuarea revizuirii calității misiunii. În acest scop, pentru audituri ale grupului mai mari și mai complexe, persoana care revizuește calitatea misiunii pentru grup poate fi nevoită să discute aspecte și raționamente semnificative cu membri-cheie ai echipei misiunii diferită de echipa misiunii la nivelul grupului (de exemplu, persoanele responsabile pentru efectuarea procedurilor de audit cu privire la informațiile financiare ale unei componente). În aceste circumstanțe, persoana care revizuește calitatea misiunii poate fi asistată de alte persoane în conformitate cu punctul 20. Îndrumările de la punctul A22 pot fi utile atunci când persoana care revizuește calitatea misiunii pentru auditul grupului utilizează asistenți.
- A33. În unele cazuri, o persoană care revizuește calitatea misiunii poate fi desemnată pentru un audit al unei entități sau al unei unități operaționale care este parte a unui grup, de exemplu, atunci când un astfel de audit este prevăzut de legi, reglementări sau din alte motive. În aceste circumstanțe, comunicarea dintre persoana care revizuește calitatea misiunii pentru auditul grupului și persoana care revizuește calitatea misiunii pentru auditul acelei entități sau unități operaționale poate ajuta persoana care revizuește calitatea misiunii pentru grup să-și îndeplinească responsabilitățile în conformitate cu punctul 21 litera (a). De exemplu, acesta poate fi cazul atunci când entitatea sau unitatea operațională a fost identificată ca o componentă în scopul auditului grupului și au fost realizate raționamente semnificative legate de auditul grupului la nivelul componentei.

Informațiile comunicate de echipa misiunii și de firmă (A se vedea punctul 25 litera (a))

- A34. Obținerea unei înțelegeri a informațiilor comunicate de echipa misiunii și de firmă în conformitate cu punctul 25 litera (a) poate ajuta persoana care revizuește calitatea misiunii să înțeleagă raționamentele semnificative care pot fi preconizate în cazul misiunii. De asemenea, o astfel de înțelegere poate furniza persoanei care revizuește calitatea misiunii o bază pentru discuții cu echipa misiunii referitoare la aspectele și raționamentele semnificative realizate în planificarea, efectuarea și raportarea cu privire la misiune. De exemplu, o deficiență identificată de firmă poate fi legată de raționamentele semnificative realizate de alte echipe ale misiunii pentru anumite estimări contabile aferente unui sector de activitate. Când este așa, astfel de informații pot fi relevante pentru raționamentele semnificative realizate în cadrul misiunii în legătură cu acele estimări contabile și pot, așadar, furniza persoanei care revizuește calitatea misiunii o bază pentru discuții cu echipa misiunii în conformitate cu punctul 25 litera (b).

Aspecte și raționamente semnificative (A se vedea punctul 25 literele (b)-(c))

- A35. Pentru auditurile situațiilor financiare, ISA 220 (revizuit)¹² prevede ca partenerul de misiune să revizuiască documentația de audit legată de aspectele¹³ și raționamentele semnificative, inclusiv cele referitoare la aspecte dificile sau controversate identificate în timpul misiunii, precum și concluziile formulate.
- A36. Pentru auditurile situațiilor financiare, ISA 220 (revizuit)¹⁴ furnizează exemple de raționamente semnificative care pot fi identificate de partenerul de misiune legate de strategia de audit generală și planul de audit pentru desfășurarea misiunii, executarea misiunii și concluziile generale formulate de echipa misiunii.
- A37. Pentru alte misiuni decât auditurile situațiilor financiare, raționamentele semnificative realizate de echipa misiunii pot depinde de natura și circumstanțele misiunii sau ale entității. De exemplu, într-o misiune de asigurare efectuată în conformitate cu ISAE 3000 (revizuit), stabilirea de către echipa misiunii a măsurii în care criteriile care trebuie aplicate la întocmirea informațiilor specifice sunt adecvate pentru misiune poate implica sau necesita un raționament semnificativ.
- A38. Atunci când efectuează revizuirea calității misiunii, persoana care revizuieste calitatea misiunii poate să ia cunoștință de alte domenii în care s-ar fi așteptat ca echipa misiunii să realizeze raționamente semnificative în cazul cărora ar putea fi necesare informații suplimentare cu privire la procedurile efectuate de echipa misiunii sau cu privire la baza concluziilor formulate. În acele circumstanțe, echipa misiunii poate concluziona că este nevoie de efectuarea unor proceduri suplimentare ca rezultat al discuțiilor cu persoana care revizuieste calitatea misiunii.
- A39. Informațiile obținute în conformitate cu punctele 25 litera (a) și 25 litera (b), precum și revizuirea documentației selectate a misiunii ajută persoana care revizuieste calitatea misiunii să evalueze baza în care echipa misiunii a realizat raționamentele semnificative. Alte considerente care pot fi relevante pentru evaluarea desfășurată de persoana care revizuieste calitatea misiunii includ, de exemplu:
- Păstrarea vigilenței față de schimbările în natura și circumstanțele misiunii sau ale entității care pot avea ca rezultat schimbări ale raționamentelor semnificative realizate de echipa misiunii;
 - Aplicarea unei abordări neutre în evaluarea răspunsurilor din partea echipei misiunii; și
 - Urmărirea inconsecvențelor identificate în revizuirea documentației misiunii sau a răspunsurilor inconsecvente din partea echipei misiunii legate de raționamentele semnificative realizate.
- A40. Politicile și procedurile firmei pot stipula revizuirea documentației misiunii de către persoana care revizuieste calitatea misiunii. În plus, astfel de politici și proceduri pot indica faptul că persoana care revizuieste calitatea misiunii își exercită raționamentul profesional în selectarea în scopul revizuirii a documentației suplimentare a misiunii legate de raționamentele semnificative realizate de echipa misiunii.
- A41. Discuțiile privind raționamentele semnificative cu partenerul misiunii și, după caz, cu alți membri ai echipei misiunii, împreună cu documentația echipei misiunii, pot sprijini persoana care revizuieste calitatea misiunii în evaluarea exercitării scepticismului profesional, atunci când se aplică misiunii, de către echipa misiunii în legătură cu acele raționamente semnificative.
- A42. Pentru auditurile situațiilor financiare, ISA 220 (revizuit)¹⁵ furnizează exemple de impedimente pentru exercitarea scepticismului profesional la nivelul misiunii, de subiectivism inconștient al auditorului

¹² ISA 220 (revizuit), punctul 31

¹³ ISA 230, *Documentația de audit*, punctul 8 litera (c)

¹⁴ ISA 220 (revizuit), punctul A92

¹⁵ ISA 220 (revizuit), punctele A34-A36

care poate împiedica exercitarea scepticismului profesional și de posibile măsuri pe care echipa misiunii le poate lua pentru a atenua impedimentele pentru exercitarea scepticismului profesional la nivelul misiunii.

- A43. Pentru auditurile situațiilor financiare, dispozițiile și materialele relevante privind aplicarea din ISA 315 (revizuit în 2019)¹⁶, ISA 540 (revizuit)¹⁷ și din alte ISA-uri furnizează, de asemenea, exemple de domenii dintr-un audit în care auditorul exercită scepticismul profesional sau exemple de situații în care documentarea adecvată poate ajuta la furnizarea de probe referitoare la modul în care auditorul a exercitat scepticismul profesional. De asemenea, astfel de îndrumări pot sprijini persoana care revizuieste calitatea misiunii în evaluarea exercitării scepticismului profesional de către echipa misiunii.

Măsura în care au fost îndeplinite dispozițiile de etică relevante referitoare la independență (A se vedea punctul 25 litera (d))

- A44. ISA 220 (revizuit)¹⁸ prevede ca partenerul de misiune, înainte de a data raportul auditorului, să-și asume responsabilitatea pentru stabilirea măsurii în care au fost îndeplinite dispozițiile de etică relevante, inclusiv cele legate de independență.

Măsura în care a avut loc o consultare cu privire la aspecte dificile sau controversate ori la aspecte care implică diferențe de opinie (A se vedea punctul 25 litera (e))

- A45. ISQM 1¹⁹ tratează consultarea cu privire la aspecte dificile sau controversate și diferențe de opinie din cadrul echipei misiunii sau între echipa misiunii și persoana care revizuieste calitatea misiunii ori persoanele care efectuează activități în cadrul sistemului de management al calității din cadrul firmei.

Implicarea suficientă și adecvată în cadrul misiunii a partenerului de misiune (A se vedea punctul 25 litera (f))

- A46. ISA 220 (revizuit)²⁰ prevede ca partenerul de misiune să stabilească, înainte de a data raportul auditorului, că implicarea acestuia a fost suficientă și adecvată pe parcursul misiunii de audit, în așa fel încât partenerul de misiune să dețină o bază pentru a stabili că raționamentele semnificative realizate și concluziile formulate sunt adecvate, date fiind natura și circumstanțele misiunii. ISA 220 (revizuit)²¹ indică, de asemenea, că documentarea implicării partenerului de misiune poate fi realizată în diferite moduri. Discuțiile cu echipa misiunii și revizuirea unei astfel de documentații a misiunii poate ajuta în evaluarea desfășurată de persoana care revizuieste calitatea misiunii cu privire la baza pentru stabilirea de către partenerul misiunii a faptului că implicarea acestuia a fost suficientă și adecvată.

Revizuirea situațiilor financiare și a rapoartelor misiunilor (A se vedea punctul 25 litera (g))

- A47. Pentru auditurile situațiilor financiare, revizuirea situațiilor financiare de către persoana care revizuieste calitatea misiunii și raportul auditorului pot include o analiză a măsurii în care prezentarea și descrierea aspectelor legate de raționamentele semnificative realizate de echipa misiunii sunt consecvente cu înțelegerea de către persoana care revizuieste calitatea misiunii a acelor aspecte bazate pe revizuirea documentației selectate a misiunii și discuții cu echipa misiunii. La revizuirea situațiilor financiare, persoana care revizuieste calitatea misiunii poate, de asemenea, să ia cunoștință de alte

¹⁶ ISA 315 (revizuit în 2019), *Identificarea și evaluarea riscurilor de denaturare semnificativă*, punctul A238

¹⁷ ISA 540 (revizuit), *Auditarea estimărilor contabile și a prezentărilor de informații aferente*, punctul A11

¹⁸ ISA 220 (revizuit), punctul 21

¹⁹ ISQM 1, punctele 31 litera (d), 31 litera (e) și A79-A82

²⁰ ISA 220 (revizuit), punctul 40 litera (a)

²¹ ISA 220 (revizuit), punctul A118

domenii în care aceasta s-ar fi așteptat ca echipa misiunii să realizeze raționamente semnificative în cazul cărora ar putea fi necesare informații suplimentare cu privire la procedurile și concluziile echipei misiunii. Îndrumările de la acest punct se aplică și misiunilor de revizuire și raportului de misiune aferent.

- A48. Pentru alte misiuni de asigurare și de servicii conexe, revizuirea raportului misiunii de către persoana care revizuieste calitatea misiunii și, după caz, informațiile specifice pot include considerente similare celor descrise la punctul A47 (de exemplu, măsura în care prezentarea sau descrierea aspectelor legate de raționamentele semnificative realizate de echipa misiunii sunt consecvente cu înțelegerea persoanei care revizuieste calitatea misiunii pe baza procedurilor efectuate în legătură cu revizuirea).

Îngrijorări nesoluționate ale persoanei care revizuieste calitatea misiunii (A se vedea punctul 26)

- A49. Politicile sau procedurile firmei pot stipula ca persoana (persoanele) din firmă să fie notificată (notificate) dacă persoana care revizuieste calitatea misiunii are îngrijorări nesoluționate cu privire la faptul că raționamentele semnificative realizate de echipa misiunii, sau concluziile formulate, nu sunt adecvate. Astfel de persoane pot include persoana căreia îi este atribuită responsabilitatea pentru desemnarea persoanelor care revizuiesc calitatea misiunilor. Cu privire la astfel de îngrijorări nesoluționate, politicile sau procedurile firmei pot să prevadă și o consultare în interiorul sau în afara firmei (de exemplu, un organism profesional sau de reglementare).

Documentarea (A se vedea punctele 28-30)

- A50. Punctele 57-60 din ISQM 1 tratează documentarea firmei privind sistemul său de management al calității. Așadar, o revizuire a calității misiunii efectuată în conformitate cu prezentul ISQM face obiectul dispozițiilor de documentare din ISQM 1.
- A51. Forma, conținutul și amploarea documentației revizurii calității misiunii pot depinde de factori precum:
- Natura și complexitatea misiunii;
 - Natura entității;
 - Natura și complexitatea aspectelor care fac obiectul revizurii calității misiunii; și
 - Amplitudinea documentației revizuite a misiunii.
- A52. Efectuarea revizurii calității misiunii și notificarea de finalizare a acesteia pot fi documentate în mai multe moduri. De exemplu, persoana care revizuieste calitatea misiunii poate documenta electronic revizuirea documentației misiunii în aplicația IT pentru efectuarea misiunii. În mod alternativ, 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.
- A53. Punctul 24 litera (b) prevede ca politicile sau procedurile firmei să-i interzică partenerului de misiune să dateze raportul misiunii până la finalizarea revizurii calității misiunii, care include soluționarea aspectelor aduse în discuție de persoana care revizuieste calitatea misiunii. Presupunând că toate dispozițiile cu privire la efectuarea revizurii calității misiunii au fost îndeplinite, documentarea revizurii poate fi finalizată după data raportului misiunii, dar înainte de alcătuirea dosarului final al misiunii. Totuși, politicile sau procedurile firmei pot stipula că documentarea revizurii calității misiunii trebuie să fie finalizată la data raportului misiunii sau anterior acestei date.

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

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

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

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

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

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

Standardul Internațional privind Managementul Calității 2: Revizuirea calității misiunilor, publicat de International Federation of Accountants (IFAC) în decembrie 2020 în limba engleză, a fost tradus în limba română de Corpul Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România (CECCAR) în mai 2021 și a fost reprodus cu permisiunea IFAC. Textul aprobat al *Standardului Internațional privind Managementul Calității 2: Revizuirea calității misiunilor* este cel publicat de IFAC în limba engleză. IFAC nu își asumă nicio responsabilitate pentru acuratețea și caracterul complet al traducerii sau pentru orice acțiuni care ar putea decurge ca urmare a acesteia.

Textul în limba engleză al *Standardului Internațional privind Managementul Calității 2: Revizuirea calității misiunilor* © decembrie 2020 al International Federation of Accountants (IFAC). Toate drepturile rezervate.

Textul în limba română al *Standardului Internațional privind Managementul Calității 2: Revizuirea calității misiunilor* © mai 2021 al International Federation of Accountants (IFAC). Toate drepturile rezervate.

Titlul original: *International Standard on Quality Management (ISQM) 2: Engagement Quality Reviews (December 2020)*.

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

ISBN: 978-606-580-146-2



**International Auditing
and Assurance
Standards Board**

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