Ghid de control al calității pentru practicile mici și mijlocii

Ediția a treia

Tradus și republicat de:

CECCAR
CORPUL EXPERȚILOR CONTABILI ȘI CONTABILILOR AUTORIZAȚI
ROMÂNIA 1921

ConTaTi pe Noi. ConTaTi, cu Noi.
Întotdeauna!

IFAC
International Federation of Accountants

Comitetul pentru Practici Mici şi Mijlocii
International Federation of Accountants
545 Fifth Avenue, 14th Floor
New York, NY 10017, USA

Prezentul Ghid de Implementare a fost întocmit de Comitetul pentru Practici Mici și Mijlocii din cadrul International Federation of Accountants (IFAC). Comitetul reprezintă interesele profesioniștilor contabili care își desfășoară activitatea în practici mici și mijlocii și pe ale altor profesioniști contabili care prestează servicii entităților mici și mijlocii.

Această publicație poate fi descărcată gratuit de pe pagina Publicații și Resurse a website-ului IFAC: http://web.ifac.org/publications. Textul aprobat este publicat în limba engleză.

Misiunea IFAC este de a servi interesul public, de a consolida profesia contabilă internațională și de a contribui la dezvoltarea unor economii internaționale puternice prin reglementarea și promovarea aderării la standarde profesionale de înaltă calitate, susținerea convergenței internaționale a acestor standarde și abordarea unor probleme de interes public în care experiența profesiei este foarte relevantă.

Pentru mai multe informații, vă rugăm să ne trimiteți un e-mail la paulthompson@ifac.org.

Drepturi de autor © august 2011 ale International Federation of Accountants (IFAC). Toate drepturile rezervate. Se acordă permisiunea de a face copii ale acestui document, condiția fiind ca aceste copii să fie folosite exclusiv pentru cursuri universitare sau pentru uz personal și să nu fie vândute sau distribuite, iar fiecare copie să includă următoarea mențiune: *„Drepturi de autor © august 2011 ale International Federation of Accountants (IFAC). Toate drepturile rezervate. Utilizat cu permisiunea IFAC. Contactați permissions@ifac.org pentru permisiunea de a reproduce, stoca sau transmite acest document”*. În alte situații, este necesară permisiunea scrisă a IFAC pentru reproducerea, stocarea, transmiterea acestui document sau pentru utilizarea lui în scopuri similare, cu excepția cazurilor permise de lege. Contactați permissions@ifac.org.

ISBN: 978-1-60815-097-7

Prezentul *Ghid de control al calității pentru practicile mici și mijlocii, Ediția a III-a*, publicat de International Federation of Accountants (IFAC) în iulie 2011 în limba engleză, a fost tradus în limba română de Corpul Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România (CECCAR) în aprilie 2019 și a fost reprodus cu permisiunea IFAC. Procesul de traducere a *Ghidului de control al calității pentru practicile mici și mijlocii, Ediția a III-a*, a fost verificat de IFAC, iar traducerea a fost realizată în conformitate cu „Declarația de politică – Politica de traducere și reproducere a standardelor publicate de IFAC”. Textul aprobat al *Ghidului de control al calității pentru practicile mici și mijlocii, Ediția a III-a*, este cel publicat de IFAC în limba engleză.

Textul în limba engleză al *Ghidului de control al calității pentru practicile mici și mijlocii, Ediția a III-a* © 2011 al International Federation of Accountants (IFAC). Toate drepturile rezervate.

Textul în limba română al *Ghidului de control al calității pentru practicile mici și mijlocii, Ediția a III-a* © 2019 al International Federation of Accountants (IFAC). Toate drepturile rezervate.

Titlul original: *Guide to Quality Control for Small- and Medium-Sized Practices, Third Edition*,
ISBN: 978-1-60815-097-7

ISBN: 978-606-580-095-3

Cuprins

Prefață ..... *iii*
Solicitare de comentarii ..... *iv*
Cum să utilizați Ghidul ..... *vi*
Reproducerea, traducerea și adaptarea Ghidului vi
Conținut și organizare vii
Acronime utilizate în cuprinsul Ghidului ix
Obiectiv ix
Adaptarea modelelor de manuale x
Introducere x
Introducere la studiul de caz xi
Glosar de termeni xiv
Declarație de politică generală *1*
Considerații generale 1
Roluri și responsabilități generale ale tuturor partenerilor și angajaților 2
1. Responsabilitățile conducerii cu privire la calitate în cadrul firmei *5*
1.1 Considerații generale 5
1.2 Tonul la vârf 5
Studiu de caz – Tonul la vârf 7
2. Dispoziții de etică relevante *9*
2.1 Considerații generale 9
2.2 Independența 10
2.3 Conflictele de interese 15
2.4 Confidențialitatea 17
Studiu de caz – Dispoziții de etică 19
3. Acceptarea și continuarea relațiilor cu clienții și a misiunilor specifice *20*
3.1 Considerații generale 20
3.2 Acceptarea și continuarea 21
3.3 Propuneri de clienți noi 24
3.4 Încetarea relațiilor cu clienții 24
Studiu de caz – Acceptarea și continuarea 24
4. Resurse umane *26*
4.1 Considerații generale 26
4.2 Recrutarea și păstrarea 27
4.3 Dezvoltarea profesională continuă 29
4.4 Desemnarea echipei misiunii 29
4.5 Punerea în aplicare a politicilor de control al calității (Disciplina) 31

4.6 Recompensarea conformării ... 32
Studiu de caz – Resurse umane ... 33
5. Îndeplinirea misiunii ... 35
5.1 Considerații generale ... 35
5.2 Rolul partenerului de misiune ... 36
5.3 Planificarea, supravegherea și revizuirea ... 37
5.4 Consultarea ... 39
5.5 Diferențele de opinie ... 41
5.6 Revizuirea de control de calitate a misiunii (EQCR) ... 43
Studiu de caz – Revizuirea de control de calitate a misiunii ... 48
6. Monitorizarea ... 49
6.1 Considerații generale ... 49
6.2 Programul de monitorizare ... 51
6.3 Proceduri de inspecție ... 52
6.4 Raportul privind rezultatele monitorizării ... 53
6.5 Evaluarea, comunicarea și remedierea deficiențelor identificate ... 55
Studiu de caz – Monitorizarea ... 57
6.6 Reclamații și acuzații ... 57
Studiu de caz – Reclamații și acuzații ... 59
7. Documentarea ... 60
7.1 Considerații generale ... 60
7.2 Documentația privind politicile și procedurile firmei ... 61
7.3 Documentația misiunii ... 62
7.4 Documentația revizuirii de control de calitate a misiunii ... 65
7.5 Accesul la dosar și păstrarea acestuia ... 65
Anexe ... 67
Anexa A – Declarația de independență a partenerilor și a personalului ... 67
Anexa B – Declarația de confidențialitate ... 69
Anexa C – Acceptarea unui client (aspecte recomandate spre a fi luate în considerare) ... 70
Anexa D – Desemnarea personalului pentru misiune (etape de planificare recomandate) ... 78
Anexa E – Consultanță ... 80
Anexa F – Revizuirea de control de calitate a misiunii (proceduri recomandate) ... 81
Anexa G – Procesul de monitorizare a sistemului de control al calității (considerente recomandate) ... 83
Anexa H – Raportul responsabilului cu monitorizarea (conținut recomandat) ... 87
Model de manual de control al calității: Practician independent cu personal nespecializat
Model de manual de control al calității: Firmă cu doi până la cinci parteneri

Prefață

Ne face plăcere să vă prezentăm a treia ediție a *Ghidului de control al calității pentru practicile mici și mijlocii* al Comitetului PMM al IFAC.

În această ediție, am profitat de ocazia de a revizui cele două modele de manuale ale Ghidului pentru a delimita mai clar alinierea lor la Standardul Internațional pentru Controlul Calității (ISQC) 1, precum și pentru a face îmbunătățiri minore de prezentare. Ținând cont totuși de faptul că este posibil ca mulți utilizatori să se afle în cursul procesului de traducere a Ghidului, am încercat să păstrăm modificările din această ediție la un nivel minim.

Publicat pentru prima dată în 2009 și elaborat împreună cu CGA-Canada, Ghidul este destinat să promoveze aplicarea consecventă a ISQC 1, *Controlul calității pentru firmele care efectuează audituri și revizuiri ale situațiilor financiare, precum și alte misiuni de asigurare și servicii conexe*. Ghidul oferă o abordare practică de tipul „cum să", pe care practicienii o pot utiliza la dezvoltarea sistemelor de control al calității în cadrul propriilor firme. În final, prezentul Ghid ar trebui să ajute PMM-urile să ofere servicii de înaltă calitate clienților lor, permițându-le să servească mai bine IMM-urile și, prin acestea, interesul public general.

Vă rugăm să rețineți că Ghidul nu oferă îndrumări autoritare cu privire la ISQC 1. El nu va fi utilizat ca substitut pentru lecturarea ISQC 1, ci pentru a susține implementarea standardului prin explicarea și ilustrarea etapelor și procedurilor necesare conformării cu ISQC 1.

Pentru a ajuta organismele membre să maximizeze folosirea atât a acestui Ghid, cât și a publicației sale înrudite, *Ghidul de utilizare a Standardelor Internaționale de Audit în auditarea entităților mici și mijlocii*, Comitetul PMM elaborează un ghid însoțitor, împreună cu materialele suplimentare destinate să susțină folosirea Ghidurilor în scopul educării și instruirii. Ghidul însoțitor va cuprinde sugestii privind utilizarea optimă a Ghidurilor de către organismele membre IFAC și firme astfel încât să se potrivească nevoilor și jurisdicțiilor lor.

În final, Comitetul PMM al IFAC invită cititorii să viziteze Centrul său Internațional pentru Practici Mici și Mijlocii (www.ifac.org/smp), care, în afară de Ghiduri, găzduiește o colecție vastă de publicații și resurse gratuite.

Sylvie Voghel
Președinte, Comitetul PMM al IFAC
August 2011

Solicitare de comentarii

Aceasta este a treia ediție a Ghidului. Cu toate că suntem de părere că Ghidul este de înaltă calitate şi util în forma sa prezentă, acesta poate fi îmbunătățit, ca orice publicație. Prin urmare, IFAC își ia angajamentul de a actualiza Ghidul în mod regulat, pentru a se asigura că reflectă standardele actuale și că este cât mai util posibil.

Comentariile de la normalizatorii naționali de standarde, organismele membre ale IFAC, practicieni și alte persoane sunt binevenite. În special, considerăm a fi binevenite opiniile cu privire la următoarele întrebări:

1. Cum utilizați Ghidul? De exemplu, îl utilizați ca bază pentru instruire și/sau ca ghid practic de referință sau în alt mod?

2. Considerați că Ghidul răspunde elementelor-cheie la nivel de firmă referitoare la controlul calității pentru practicile mici și mijlocii?

3. Considerați că Ghidul este ușor de folosit? Dacă nu, puteți sugera un mod mai bun de organizare a informațiilor?

4. Prin ce alte moduri credeți că ar putea fi sporită utilitatea Ghidului?

5. Cunoașteți orice produse derivate – cum ar fi materiale de instruire, formulare, liste de verificare și programe – care au fost elaborate pe baza Ghidului? Dacă da, vă rugăm să oferiți detalii.

Vă rugăm să trimiteți comentariile dumneavoastră lui Paul Thompson, director adjunct, la:

E-mail: paulthompson@ifac.org
Fax: +1 212-286-9570
Poștă: Small and Medium Practices Committee
International Federation of Accountants
545 Fifth Avenue, 14th Floor
New York, NY 10017, USA

Declinarea responsabilității

Prezentul Ghid a fost conceput pentru a oferi asistență practicienilor în vederea implementării Standardului Internațional pentru Controlul Calității (ISQC) 1, *Controlul calității pentru firmele care efectuează audituri și revizuiri ale situațiilor financiare, precum și alte misiuni de asigurare și servicii conexe*, pentru practicile mici și mijlocii, dar nu este menit să înlocuiască ISQC 1. Mai mult, este recomandată utilizarea Ghidului de către practicieni în lumina propriei judecăți profesionale și a faptelor și circumstanțelor specifice firmei și fiecărei misiuni în parte. IFAC își declină orice responsabilitate sau răspundere care ar putea apărea, direct sau indirect, drept consecință a utilizării și aplicării Ghidului.

Cum să utilizați Ghidul

Scopul prezentului Ghid este de a oferi îndrumări practice pentru implementarea unui sistem de control al calității pentru practicile mici şi mijlocii (PMM-uri). Cu toate acestea, niciun material inclus în Ghid nu trebuie utilizat ca substitut pentru:

- **Lecturarea ISQC 1**

  Se presupune că practicienii cunosc deja Standardul Internațional pentru Controlul Calității (ISQC) 1, *Controlul calității pentru firmele care efectuează audituri și revizuiri ale situațiilor financiare, precum și alte misiuni de asigurare și servicii conexe*. Acest standard, reelaborat în cadrul proiectului Claritate, este cuprins în *Manualul de Reglementări Internaționale de Control al Calității, Audit, Revizuire, Alte Servicii de Asigurare și Servicii Conexe*, care poate fi descărcat gratuit de pe site-ul de publicații şi resurse online al IFAC, la http://web.ifac.org/publications. ISQC 1 și toate celelalte standarde clarificate, precum şi o serie de întrebări frecvente (FAQ – *frequently asked questions*) și alte materiale-suport pot fi, de asemenea, obținute de la Centrul Claritate, la http://web.ifac.org/clarity-center/index.

- **Utilizarea judecății profesionale**

  Este necesară utilizarea judecății profesionale pe baza faptelor şi circumstanțelor specifice firmei şi fiecărei misiuni în parte şi ori de câte ori este necesară interpretarea unui anumit standard.

Cu toate că se preconizează că PMM-urile vor reprezenta principalul grup de utilizatori, Ghidul poate fi de ajutor şi altor practicieni pentru implementarea dispozițiilor de control al calității pentru audituri şi revizuiri ale situațiilor financiare şi alte misiuni de asigurare şi servicii conexe.

Ghidul poate fi utilizat pentru:

- Asistență în dezvoltarea sistemului de control al calității în cadrul unei firme;
- Promovarea aplicării consecvente a dispozițiilor de control al calității în cadrul auditului, revizuirii şi al altor misiuni de asigurare şi servicii conexe; şi
- Punerea la dispoziție a unui document de referință pentru instruirea în cadrul firmei.

Ghidul face adesea referire la o echipă a misiunii, ceea ce presupune implicarea mai multor persoane în îndeplinirea misiunii. Cu toate acestea, aceleaşi principii generale se aplică şi în cazul misiunilor îndeplinite exclusiv de către o persoană (practicianul).

Reproducerea, traducerea şi adaptarea Ghidului

IFAC încurajează și facilitează reproducerea, traducerea și adaptarea publicațiilor sale. Părțile interesate care doresc să reproducă, să traducă sau să adapteze prezentul ghid trebuie să contacteze permissions@ifac.org. Vizitați Baza de date a traducerilor (www.ifac.org/Translations/database.php) pentru lista actuală a traducerilor publicațiilor IFAC.

Conținut și organizare

Rezumatul conținutului

Tabelul de mai jos rezumă conținutul fiecărei părți a Ghidului.

Capitol	Titlu	Obiectiv
1	Responsabilitățile conducerii cu privire la calitate în cadrul firmei	Să descrie responsabilitățile firmei pentru promovarea unei culturi interne concentrate pe controlul calității
2	Dispoziții de etică relevante	Să ofere îndrumări cu privire la principiile fundamentale care definesc etica profesională
3	Acceptarea și continuarea relațiilor cu clienții și a misiunilor specifice	Să ofere îndrumări referitoare la stabilirea politicilor şi procedurilor adecvate de acceptare şi continuare
4	Resurse umane	Să ofere îndrumări referitoare la componentele de resurse umane ale politicilor şi procedurilor eficiente de control al calității
5	Îndeplinirea misiunii	Să ofere îndrumări referitoare la elementele implicate în îndeplinirea misiunii, evidențiind rolul partenerului de misiune, al planificării, monitorizării, revizuirii, al consultării, al soluționării diferențelor de opinie şi al realizării revizuirii de control de calitate a misiunii
6	Monitorizarea	Să ofere îndrumări cu privire la monitorizarea politicilor şi procedurilor firmei referitoare la sistemul de control al calității, inclusiv programul de monitorizare al firmei, procedurile de inspecție, raportul responsabilului cu monitorizarea, abordarea şi înlăturarea deficiențelor şi reacția la reclamații şi acuzații
7	Documentarea	Să ofere îndrumări cu privire la dispozițiile de documentare ale firmei, atât la nivelul misiunii (inclusiv revizuirea de control de calitate a misiunii), cât şi pentru sistemul de control al calității din cadrul firmei

Anexe

Anexele Ghidului includ opt resurse suplimentare:

- Anexa A – Declarația de independență a partenerilor şi a personalului
- Anexa B – Declarația de confidențialitate
- Anexa C – Acceptarea unui client (aspecte recomandate spre a fi luate în considerare)
- Anexa D – Desemnarea personalului pentru misiune (etape de planificare recomandate)
- Anexa E – Consultanță
- Anexa F – Revizuirea de control de calitate a misiunii (proceduri recomandate)
- Anexa G – Procesul de monitorizare a sistemului de control al calității (considerente recomandate)
- Anexa H – Raportul responsabilului cu monitorizarea (conținut recomandat)

Aceste anexe sunt prezentate ca ajutoare practice pentru acele firme care optează pentru utilizarea lor. Ele pot fi adaptate după necesități, în funcție de dispozițiile profesionale şi de reglementare din cadrul jurisdicției unde urmează a fi aplicate şi pot fi personalizate după cum se consideră adecvat pe baza politicilor şi procedurilor firmei.

Rezumatul organizării

Fiecare capitol al Ghidului a fost organizat după următorul format:

- **Titlul capitolului**

- **Obiectivul capitolului**

  Acesta descrie conținutul şi obiectivul capitolului.

- **Referințe primare**

  Referințele menționate la începutul fiecărui capitol se referă la acele paragrafe din ISQC 1 care sunt cele mai aplicabile pentru subiectul tratat în capitolul respectiv. Acest lucru nu înseamnă că alte referințe nu sunt aplicabile sau că nu trebuie luate în considerare.

- **Considerații generale şi conținutul capitolului**

  Secțiunea de considerații generale cuprinde:

  - Textul dispozițiilor aplicabile din ISQC 1; şi
  - Un rezumat al problemelor abordate în cuprinsul capitolului.

Secțiunea de considerații generale este urmată de o discuție mai detaliată a subiectului tratat şi de o îndrumare practică pas cu pas / metodologie referitoare la modul de implementare a dispozițiilor. Această parte include trimiteri la alte materiale relevante, în special la Standardul Internațional de Audit (ISA) 220, *Controlul calității pentru un audit al situațiilor financiare*.

Acronime utilizate în cuprinsul Ghidului

IAASB	Consiliul pentru Standarde Internaționale de Audit şi Asigurare
IAESB	Consiliul pentru Standarde Internaționale de Educație Contabilă
IES	Standard Internațional de Educație
IFAC	Federația Internațională a Contabililor
Codul IESBA	*Codul etic pentru profesioniştii contabili* al Consiliului pentru Standarde Internaționale de Etică pentru Contabili
IFRS	Standard Internațional de Raportare Financiară
ISA	Standard Internațional de Audit
ISAE	Standard Internațional privind Misiunile de Asigurare
ISQC	Standard Internațional pentru Controlul Calității
ISRE	Standard Internațional privind Misiunile de Revizuire
ISRS	Standard Internațional privind Serviciile Conexe
IMM	Întreprindere mică şi mijlocie
PMM	Practică mică şi mijlocie

Obiectiv

Obiectivul Ghidului este acela de a menține şi de a spori calitatea performanței legate de prestația firmei ca întreg. Ghidul combină atât dispoziții, cât şi material aplicativ pentru a acoperi complet ISQC 1.

Pe măsură ce practicienii pun în aplicare sugestiile cuprinse în prezentul Ghid, este recomandat ca aceştia să se asigure că, în momentul comunicării cu personalul, sunt descrise în detaliu politicile şi procedurile de control al calității, pe lângă obiectivele pe care trebuie să le îndeplinească. De asemenea, trebuie precizat că fiecare membru al personalului are o responsabilitate personală privind calitatea şi se aşteaptă de la el să se conformeze cu politicile şi procedurile firmei.

ISQC 1 tratează responsabilitățile firmei în ceea ce priveşte sistemul său de control al calității pentru auditurile și revizuirile situațiilor financiare și pentru alte misiuni de asigurare și servicii conexe.

Adaptarea modelelor de manuale

Firmele vor dori să adapteze modelele de manuale incluse pentru a se potrivi propriei practici. În consecință, vor fi necesare lecturarea detaliată a acestora şi adaptarea la necesitățile specifice ale firmei.

Se recomandă modificarea următoarelor porțiuni pentru a se potrivi folosirii manualului în cadrul practicii:

- Selectați referințele la pozițiile din cadrul firmei care se aplică (pe tot parcursul modelelor de manuale sunt furnizate sugestii referitoare la pozițiile din cadrul firmei – pagina cinci din ambele modele de manuale de control al calității introduce sugestiile referitoare la pozițiile din cadrul firmei).
- Stabiliți responsabilitatea pentru fiecare dintre funcțiile-cheie de control al calității aplicabile firmei.
- Selectați politicile (dacă sunt prezentate) sau modificați politicile atunci când se impune acest lucru.
- Asigurați-vă că modelele de misiune sunt actualizate pentru a reflecta politicile cuprinse în manual.
- Asigurați acordul tuturor partenerilor (în cazul unui parteneriat).
- Prezentați manualul tuturor partenerilor şi întregului personal, de preferință în cadrul unui seminar.
- Modificați antetul şi subsolul pentru a introduce denumirea firmei şi data finalizării manualului. (Această dată trebuie modificată la fiecare actualizare viitoare.)
- Ca parte a procesului de integrare a personalului nou în cadrul firmei, furnizați manualul şi efectuați un interviu de urmărire pentru a vă asigura că acesta a fost citit şi înțeles.
- Revizuiți şi actualizați manualul pe măsură ce sunt elaborate standarde sau politici noi ale firmei (este recomandat ca această sarcină să fie realizată cel puțin anual).

Rețineți că în cazul modelului de manual pentru practicienii independenți, termenul „personal” se referă la membrii personalului care efectuează sarcini de natură tehnică legate de misiune în sprijinul practicianului independent. Acesta nu se referă la personalul care efectuează doar sarcini nontehnice, administrative.

Introducere

Natura, amploarea şi documentația politicilor şi procedurilor de control al calității elaborate de către firme vor diferi şi vor depinde de numeroşi factori, inclusiv de dimensiunea şi natura firmei şi de caracteristicile de funcționare ale acesteia. Politicile şi procedurile eficiente nu trebuie să necesite mult timp sau să fie complexe. În cazul unei firme mici, o singură persoană poate să îndeplinească majoritatea funcțiilor necesare pentru implementarea unui sistem de control al calității sau firma poate să decidă să apeleze la serviciile unei persoane calificate din afara firmei pentru a presta acest serviciu.

Ghidul cuprinde un studiu de caz care poate fi utilizat ca bază pentru materialul de instruire şi de discuții.

Introducere la studiul de caz

A fost elaborat un studiu de caz pentru a însoți Ghidul, în scopul ilustrării modului în care anumite elemente ale unui sistem de control al calității pot fi aplicate în practică. Următoarea descriere oferă informații contextuale despre practicianul independent fictiv M.M. şi Asociații. Capitolele următoare includ comentarii cu privire la studiul de caz pentru a ilustra practic conceptele.

Avertizăm cititorii că acest studiu de caz este pur ilustrativ. Datele, analiza şi comentariile nu reprezintă toate circumstanțele şi aspectele care trebuie să fie luate în considerare de către firmă într-un caz concret. Ca de fiecare dată, partenerii şi personalul trebuie să îşi exercite judecata profesională.

M.M. și Asociații

Informații generale

Marcel Mooney este un practician independent, care operează ca M.M. și Asociații și are patru angajați. Practica îndeplineşte un număr mare de misiuni de revizuire (unele dintre ele fiind pentru membri ai familiei sau prieteni apropiați), câteva activități de audit pentru entități mici şi activități de audit pentru trei entități mijlocii. Printre clienții de audit mai substanțiali se află un cămin de bătrâni, o agenție guvernamentală locală şi cea mai mare reprezentanță de motociclete din oraş. Agenția guvernamentală locală a avut parte de multă publicitate negativă în ultima vreme din cauza acuzațiilor de corupție împotriva membrilor de vârf ai conducerii. Marcel îi cunoaşte de mai mulți ani pe membrii conducerii şi consideră că acuzațiile sunt nefondate. Căminul de bătrâni a întârziat aproape un an cu plata onorariilor pentru auditul din anul precedent şi firma trebuie să înceapă în curând să îşi programeze activitatea de teren.

Marcel, în vârstă de 48 de ani, şi-a început practica în anul 1990, fără angajați. Firma a crescut treptat în ultimii 18 ani. Marcel este o persoană dinamică şi face ca viața la birou să fie interesantă. Dacă ceva pare distractiv, Marcel este de obicei în centrul activității respective. Are calități de marketing excelente şi promovează firma oriunde merge. Marcel câştigă bine şi nu are planuri de retragere. Angajații M.M. sunt Deborah D'Alessandro, care are trei ani de experiență în cadrul firmei şi speră să obțină o calificare de profesionist contabil anul viitor; un tehnician contabil, Bob Morton; şi doi studenți înscrişi de curând într-un program de studii profesionale de contabilitate, care sunt nou-veniți în firmă. Bob are un an de experiență şi şi-a început activitatea în cadrul firmei în urmă cu patru luni. Entuziasmul său compensează lipsa de experiență. Deborah îi reaminteşte mereu lui Bob să pună mai multe întrebări clientului şi să se documenteze mai temeinic. În mai multe cazuri, lui Bob i-au scăpat aspecte-cheie din dosar, iar Deborah a trebuit să se întoarcă la client şi să obțină informații suplimentare.

Asemenea multor alți specialişti, Marcel ezită să refuze clienții noi, uneori chiar pe cei cu reputație proastă. El consideră că toată lumea are dreptul la servicii profesionale. De curând, Marcel l-a acceptat pe Mark Spitzer drept client de audit. Mark este proprietarul restaurantului local, care are legături cu membri ai comunității cu reputație îndoielnică. Mark a avut, de asemenea, probleme cu autoritățile fiscale, care au dus la amenzi, penalități şi, într-un caz, la condamnare cu suspendare. Nu s-ar putea spune că Deborah aşteaptă cu nerăbdare auditul şi mediul de lucru pe care va trebui să îl suporte pentru a-şi face treaba.

În ciuda dimensiunii mici a firmei şi a atitudinii oarecum informale a lui Marcel față de elaborarea politicilor, nu au existat reclamații sau acuzații la adresa firmei şi majoritatea clienților ar spune că sunt satisfăcuți de serviciile firmei.

Procesul de planificare a firmei

Procesul de planificare a firmei se rezumă la faptul că Marcel petrece o zi reflectând asupra anului precedent şi asupra pregătirii unui buget simplu. Bugetul constă de obicei în cifrele anului anterior ajustate în funcție de câştigurile sau pierderile de clienți cunoscute. Bugetul abordează şi necesarul de capital, costurile cu personalul şi cheltuielile de birou. Deoarece concurenții din oraş par să aibă mai puține misiuni de audit şi revizuire, Marcel vede acest lucru ca pe o oportunitate de a-şi creşte cota pe piața de asigurări. El se gândeşte să se înregistreze la organismul de reglementare în domeniu pentru a putea efectua audituri pentru entități cotate. Marcel discută în mod normal planul de venituri al firmei cu Deborah şi planifică împreună personalul şi alte resurse, cum ar fi identificarea necesarului de echipament şi mobilier pentru anul următor.

Resurse umane

Procesul de angajare este informal. În momentul în care un membru al personalului anunță că va pleca din firmă, Marcel dă un anunț în ziarul local sau revede CV-urile primite recent de la persoane care caută de lucru. Când se găseşte un candidat, Marcel intervievează persoana şi ia o decizie. Marcel încearcă să verifice calificările şi recomandările candidaților, dar uneori nu finalizează procesul din cauza presiunii exercitate de întâlnirile cu clienții şi de misiuni. Deborah îl ajută pe Marcel în repartizarea personalului atunci când apar conflicte de timp şi găseşte de lucru membrilor personalului care nu sunt ocupați.

Deoarece membrii personalului subordonat nu par să rămână niciodată foarte mult în firmă, Marcel ezită să consume timp şi bani cu instruirea acestora. În plus, este de părere că instruirea „la locul de muncă" este cea mai bună instruire. Mai mult, nu evaluează foarte des performanța angajaților şi nu păstrează la dosar decât scurte însemnări cu privire la personal, cu excepția informațiilor personale legale necesare pentru întocmirea fişelor fiscale anuale.

Standarde profesionale

Marcel este îngrijorat în privința noilor reguli referitoare la independență. Îi este teamă că acestea îl vor împiedica să desfăşoare anumite misiuni de asigurare. De exemplu, în momentul în care Deborah a pus sub semnul întrebării independența firmei față de un client de audit nou, Magnificent Dollar Stores (afacere deținută parțial de către cumnata lui Marcel), acesta i-a răspuns: „Abia dacă o cunosc pe femeie. Nu este niciun pericol".

Marcel îşi petrece timpul gestionând sau atrăgând clienții, deci nu s-a ținut la curent cu noile standarde profesionale atât cât şi-ar fi dorit. I se pare că noile standarde sunt prea complicate şi necesită prea mult timp pentru a fi înțelese de către practicienii activi şi de către clienții acestora. Abia dacă are timp să se țină la curent cu toate modificările fiscale. Marcel se bazează în mare măsură pe Deborah pentru a se asigura că dosarele de misiune respectă standardele profesionale.

Marcel opune rezistență tehnologiei de ultimă oră, dar, în urma unor presiuni, a cumpărat recent laptopuri pentru Deborah şi Bob, care doreau să înceapă să folosească programul pentru foi de lucru electronice. Studenții împart un calculator de birou. Marcel a luat în considerare posibilitatea de a deveni membru al unui grup local de firme mici care oferă instruire cu privire la noile standarde, dar nu a avut încă timp să contacteze firma şi să analizeze avantajele şi costurile asociate afilierii.

Ca urmare a comentariilor primite în urma ultimei inspecții a practicii, în urmă cu doi ani, M.M. a achiziționat un abonament la anumite materiale ale bibliotecii de resurse, inclusiv un manual de audit şi revizuire care include exemple şi modele standardizate. În ciuda comentariilor negative, atitudinea lui Marcel față de inspectarea practicii se referă numai la obținerea unei „note de trecere", fără să se angajeze la proceduri suplimentare despre care el consideră că nu vor face altceva decât să consume timpul disponibil limitat al personalului său care nu generează onorarii pentru firmă.

Planificarea şi revizuirea dosarelor

Deoarece Marcel îşi cunoaşte bine clienții, i se pare că şedințele de planificare sunt rareori necesare. Abordarea utilizată în mod obişnuit în cadrul firmei este pur şi simplu de a face ceea ce s-a făcut cu un an înainte. Marcel revizuiește singur propriile dosare. Personalul misiunii este informat pe scurt de către Marcel înainte de a-şi începe munca de teren. Se obțin scrisori de misiune, dar pentru clienții existenți acest lucru se face de obicei după finalizarea misiunii. Modelele standard sunt utilizate în majoritatea cazurilor. Personalul trebuie să completeze dosarul cât se poate de bine şi să îl predea spre a fi revizuit. Deborah îşi revizuiește propria muncă şi pe cea a lui Bob şi a studenților înainte de a preda dosarul lui Marcel pentru a fi semnat. Marcel nu are înclinație spre munca de revizuire a dosarelor, care necesită răbdare, şi devine frustrat atunci când sunt prea multe documente în dosar. I-ar plăcea să aloce timp pentru revizuirea atentă a dosarelor, dar uneori cantitatea de documente pe care angajații le pun în dosar face acest lucru prea solicitant din punctul de vedere al timpului.

După ce a auzit despre noile standarde de control al calității, Marcel i-a cerut lui Deborah să le studieze şi să îi furnizeze un raport ulterior cu recomandări referitoare la ce ar trebui să facă firma. Singura condiție pusă de către Marcel a fost ca modificările să fie menținute la minim, pentru că regulile de conformare tind să ia din timpul ce ar putea fi facturat. Deborah nu este de acord cu această abordare. Ea ştie, de asemenea, că firma nu dispune de un proces formal pentru a determina dacă şi când ar trebui efectuată o revizuire de control de calitate a misiunii pentru un dosar, însă este conştientă că aceasta este doar o parte a dispozițiilor din standarde.

Glosar de termeni

Definițiile din Ghid sunt cele utilizate în Codul IESBA, Glosarul de termeni şi ISQC 1 (incluse în *Manualul de Reglementări Internaționale de Control al Calității, Audit, Revizuire, Alte Servicii de Asigurare şi Servicii Conexe*). Atât partenerii, cât şi personalul trebuie să cunoască aceste definiții.

Asigurare rezonabilă (în contextul misiunilor de asigurare, inclusiv misiuni de audit, şi al controlului calității)

Un nivel înalt, dar nu absolut, de asigurare.

Data raportului (în ceea ce priveşte controlul calității)

Data selectată de practician pentru a data raportul.

Dispoziții de etică relevante

Dispoziții de etică ce se aplică echipei misiunii și persoanei care efectuează controlul de calitate al misiunii, care de regulă cuprind Părțile A și B din *Codul etic pentru profesioniștii contabili* al Consiliului pentru Standarde Internaționale de Etică pentru Contabili (Codul IESBA), împreună cu dispozițiile naționale care sunt mai restrictive.

Documentația misiunii

Evidența lucrărilor executate, a rezultatelor obținute și a concluziilor la care a ajuns practicianul (uneori sunt folosiți termeni precum „documente de lucru").

Echipa misiunii

Toți partenerii și tot personalul care efectuează o misiune și toate persoanele angajate de firmă sau de o firmă din rețea care efectuează proceduri în cadrul misiunii. Sunt excluși experții externi angajați de firmă sau de o firmă din rețea.

Echipă de asigurare

(a) Toți membrii echipei misiunii pentru misiunea de asigurare;

(b) Toate celelalte persoane dintr-o firmă care pot influența în mod direct rezultatul unei misiuni de asigurare, inclusiv:

  (i) Cei care recomandă compensarea sau care supraveghează direct partenerul misiunii de asigurare în scopuri de monitorizare, conducere sau în alte scopuri de supraveghere în legătură cu efectuarea misiunii de asigurare;

  (ii) Cei care oferă consultanță cu privire la aspecte tehnice sau specifice sectorului, tranzacții sau evenimente pentru misiunea de asigurare; şi

  (iii) Cei care efectuează controlul calității pentru misiunea de asigurare, inclusiv cei care realizează revizuirea de control de calitate a misiunii pentru misiunea de asigurare.

Entitate cotată

O entitate ale cărei acțiuni, titluri sau datorii sunt cotate sau listate pe o bursă de valori recunoscută sau sunt comercializate conform reglementărilor unei burse de valori recunoscute sau ale unui alt organism echivalent.

Entitate de interes public

(a) O entitate cotată; şi

(b) O entitate (i) definită prin reglementări ori legislație drept o entitate de interes public sau (ii) pentru care este prevăzut prin reglementări sau legislație ca auditul să fie efectuat în conformitate cu aceleaşi dispoziții privind independența care se aplică pentru auditul entităților cotate. Astfel de reglementări pot fi promulgate de orice organism de reglementare relevant, inclusiv un organism de reglementare a auditului.

Expert al auditorului

O persoană fizică sau o organizație care deține experiență într-un domeniu, altul decât contabilitatea sau auditul, a cărei muncă în acel domeniu este utilizată de către auditor pentru a-l ajuta în obținerea unor dovezi de audit adecvate suficiente. Expertul auditorului poate fi un expert intern al auditorului (care este un partener[1] sau un membru al personalului, inclusiv personalul temporar, din cadrul firmei auditorului sau din cadrul unei firme din rețea) sau un expert extern al auditorului.

Firmă

Un practician independent, un parteneriat, o corporație sau o altă entitate de profesioniști contabili.

Firmă din rețea

O firmă sau o entitate care aparține unei rețele.

Independență

(a) Independența spiritului – starea de spirit care permite emiterea unei opinii fără a fi afectat de influențe care compromit raționamentul profesional, o persoană putând, astfel, să acționeze cu integritate şi să îşi exercite obiectivitatea şi scepticismul profesional; și

(b) Independența aparentă – evitarea faptelor şi situațiilor care sunt atât de importante încât o terță parte rezonabilă şi informată, care cunoaște toate informațiile relevante, inclusiv măsurile de securitate aplicate, poate concluziona, în mod rezonabil, că integritatea, obiectivitatea sau scepticismul profesional a/al firmei sau a/al unui membru al echipei de asigurare a fost compromis/ă.

Informații privind subiectul în cauză

Rezultatul evaluării sau al măsurării unui subiect în cauză. Sunt informațiile privind subiectul în cauză în legătură cu care practicianul adună dovezi adecvate suficiente pentru a oferi o bază rezonabilă pentru exprimarea unei concluzii într-un raport de asigurare.

Inspecție (în ceea ce priveşte controlul calității)

În legătură cu misiunile finalizate, procedurile proiectate pentru a furniza dovezi ale conformității echipelor misiunii cu politicile și procedurile firmei în ceea ce privește controlul calității.

1 „Partenerul" și „firma" trebuie considerați ca făcând referire la termenii echivalenți din sectorul public, acolo unde este relevant.

Misiune de asigurare

O misiune în care un practician exprimă o concluzie care are ca scop creșterea gradului de încredere a utilizatorilor vizați, alții decât partea responsabilă, cu privire la rezultatul evaluării sau al măsurării subiectului în cauză pe baza unor criterii. Rezultatul evaluării sau măsurării unui subiect specific este reprezentat de informațiile care rezultă din aplicarea criteriilor.

Monitorizare (în ceea ce privește controlul calității)

Un proces care cuprinde o analiză și o evaluare continue ale sistemului de control al calității din cadrul firmei, inclusiv o inspecție periodică a unei selecții de misiuni finalizate, proiectat pentru a oferi firmei o asigurare rezonabilă privind funcționarea eficientă a sistemului său de control al calității.

Parte responsabilă

Persoana (sau persoanele) care:

(a) Într-o misiune cu raportare directă, este responsabilă de subiectul în cauză; sau

(b) Într-o misiune bazată pe declarații, este responsabilă de informațiile referitoare la subiectul în cauză (declarații) și poate fi responsabilă pentru subiectul în cauză.

Partea responsabilă poate fi sau nu partea care îl angajează pe practician (partea angajatoare).

Partener

Orice persoană care are autoritatea de a angaja firma în ceea ce privește efectuarea unei misiuni de servicii profesionale.

Partener-cheie de audit

Partenerul misiunii, persoana responsabilă de revizuirea de control de calitate a misiunii și alți parteneri de audit, dacă este cazul, din echipa misiunii care iau decizii-cheie sau realizează raționamente importante referitoare la probleme semnificative pentru auditul situațiilor financiare asupra cărora firma își va exprima o opinie. În funcție de circumstanțe și de rolul fiecărei persoane în cadrul auditului, „alți parteneri de audit" pot include, de exemplu, partenerii de audit responsabili de filiale sau divizii importante.

Partener de misiune[2]

Partenerul sau o altă persoană din cadrul firmei care este responsabil(ă) pentru misiune și efectuarea acesteia și pentru raportul emis în numele firmei și care, atunci când este necesar, are autoritate adecvată acordată de un organism profesional, legal sau de reglementare.

Persoană care efectuează controlul de calitate al misiunii

Un partener, o altă persoană din firmă, o persoană din exterior cu o calificare corespunzătoare sau o echipă formată din astfel de persoane, dintre care niciuna nu face parte din echipa misiunii, cu experiență suficientă și adecvată și autoritatea de a evalua obiectiv raționamentele semnificative efectuate de echipa misiunii și concluziile la care aceasta a ajuns în formularea raportului.

---

2 „Partenerul de misiune", „partenerul" și „firma" trebuie considerați ca făcând referire la termenii echivalenți din sectorul public, acolo unde este relevant.

Persoană externă cu calificare adecvată

O persoană din afara firmei care are competența și aptitudinile necesare pentru a acționa ca partener de misiune, de exemplu, un partener dintr-o altă firmă sau un angajat (cu experiență corespunzătoare) fie al unui organism profesional de contabilitate ai cărui membri pot efectua audituri și revizuiri ale informațiilor financiare istorice ori alte misiuni de asigurare sau servicii conexe, fie al unei organizații care oferă servicii relevante de control al calității.

Persoane responsabile cu guvernanța

Persoana (persoanele) sau organizația (organizațiile) (de exemplu, un administrator de active corporatist) responsabilă (responsabile) de supravegherea orientării strategice a entității şi a obligațiilor aferente răspunderii entității. Aici este inclusă și supravegherea procesului de raportare financiară. Pentru unele entități din anumite jurisdicții, persoanele responsabile cu guvernanța pot include personalul din conducere, de exemplu, membrii executivi ai unui consiliu de guvernanță al unei entități din sectorul public sau privat ori un proprietar-administrator.

Personal

Partenerii și personalul angajat.

Personal[3]

Profesioniști, alții decât partenerii, inclusiv orice experți angajați de firmă.

Practician

Un profesionist contabil în practica publică.

Profesionist contabil[4]

O persoană care este membră a unui organism membru IFAC.

Rețea

O structură mai amplă:

(i) Care are ca scop cooperarea; și

(ii) Care este clar orientată spre profit ori împărțirea costurilor; sau are proprietari comuni, este sub control comun sau are o conducere comună, are politici și proceduri comune de control al calității, are o strategie de afaceri comună, utilizează un nume comun de marcă sau o parte semnificativă din resursele profesionale.

Revizuire (în ceea ce privește controlul calității)

Evaluarea calității muncii depuse şi a concluziilor altor persoane.

---

3 În cazul unui practician independent, este recomandat ca folosirea termenului „personal" să fie citită și interpretată ca personalul care execută sarcini tehnice cu privire la misiuni pentru a-l ajuta pe practicianul independent. Faceți referire la pagina x pentru mai multe explicații.

4 Conform definiției din Codul etic pentru profesioniștii contabili al IESBA

Revizuire de control de calitate a misiunii

Un proces care are rolul de a oferi o evaluare obiectivă, la sau înainte de data raportului, cu privire la raționamentele semnificative efectuate de echipa misiunii și la concluziile la care aceasta a ajuns în formularea raportului. Procesul de revizuire de control de calitate a misiunii este pentru auditurile situațiilor financiare ale entităților cotate și pentru alte misiuni, dacă există, pentru care firma a determinat că este necesară revizuirea de control de calitate a misiunii.

Sectorul public

Guvernele naționale, administrațiile regionale (de exemplu, statale, provinciale, teritoriale), administrațiile locale (de exemplu, municipiu, oraș) și entitățile guvernamentale conexe (de exemplu, agenții, consilii, comisii și întreprinderi).

Servicii conexe

Cuprind proceduri convenite în comun şi compilații.

Situații financiare[5]

O reprezentare structurată a informațiilor financiare istorice, inclusiv a notelor aferente, care are scopul de a comunica resursele sau obligațiile economice ale unei entități la un moment dat sau modificările acestora pe parcursul unei perioade de timp, în conformitate cu un cadru general de raportare financiară. Notele aferente cuprind, în general, un rezumat al politicilor contabile importante şi alte informații explicative. Termenul „situații financiare" se referă de obicei la un set complet de situații financiare, după cum este stabilit în dispozițiile cadrului de raportare financiară aplicabil, dar se poate referi şi la o singură situație financiară.

Standarde profesionale (în contextul ISQC 1)

Standardele referitoare la misiuni ale IAASB, conform definiției din *Prefața la Standardele Internaționale de Control al Calității, Audit, Revizuire, Alte Servicii de Asigurare și Servicii Conexe* emisă de IAASB și dispozițiile de etică relevante.

Utilizatori vizați

Persoana, persoanele sau clasa de persoane pentru care practicianul întocmeşte raportul de asigurare. Partea responsabilă poate fi unul dintre utilizatorii vizați, dar nu singurul.

Ghidul utilizează, de asemenea, următorul termen:

Practică mică sau mijlocie (PMM)

O practică/firmă de contabilitate care prezintă următoarele caracteristici: clienții săi sunt în cea mai mare parte întreprinderi mici și mijlocii (IMM-uri); sunt utilizate surse externe pentru a suplimenta resursele tehnice interne limitate; și are un număr limitat de angajați profesioniști. Definiția unei PMM variază de la o jurisdicție la alta.

---

5 Definiția Codului IESBA: O reprezentare structurată a informațiilor financiare istorice, inclusiv a notelor aferente, care are scopul de a comunica resursele sau obligațiile economice ale unei entități la un moment dat sau modificările acestora pe parcursul unei perioade de timp, în conformitate cu un cadru general de raportare financiară. Notele aferente cuprind, în general, un rezumat al politicilor contabile importante şi alte informații explicative. Termenul se poate referi la un set complet de situații financiare, dar se poate referi, de asemenea, la o singură situație financiară, de exemplu, un bilanț sau o situație a veniturilor şi cheltuielilor, şi la notele explicative aferente.

Declarație de politică generală

Obiectivul capitolului	*Referințe primare*
Să ofere îndrumări cu privire la: • Necesitatea aplicării ISQC 1 şi conformării cu dispoziţiile relevante; şi • Elementele unui sistem de control al calităţii.	ISQC 1.11, ISQC 1.16-.17

Consideraţii generale
ISQC 1.11 stipulează: 11. Obiectivul firmei este de a stabili și de a menține un sistem de control al calității care să îi ofere asigurarea rezonabilă că: (a) Firma și personalul acesteia se conformează cu standardele profesionale și cu dispozițiile legale și de reglementare aplicabile; și (b) Rapoartele emise de firmă sau de partenerii de misiune sunt adecvate circumstanțelor. ISQC 1.16-.17 stipulează: 16. Firma trebuie să stabilească și să mențină un sistem de control al calității care să includă politici și proceduri care tratează fiecare dintre următoarele elemente: (a) Responsabilitățile conducerii cu privire la calitate în cadrul firmei. (b) Dispoziții de etică relevante. (c) Acceptarea și continuarea relațiilor cu clienții și a misiunilor specifice. (d) Resursele umane. (e) Îndeplinirea misiunii. (f) Monitorizarea. 17. Firma trebuie să își documenteze politicile și procedurile și să le comunice personalului firmei. (A se vedea punctele A2-A3)

Firma trebuie să constituie, să implementeze, să mențină, să monitorizeze şi să pună în aplicare un sistem de control al calității care oferă o asigurare rezonabilă că personalul său se conformează standardelor profesionale şi dispozițiilor legale şi de reglementare aplicabile şi că rapoartele misiunilor firmei sunt adecvate circumstanțelor.

În consecință, sistemul de control al calității din cadrul firmei trebuie să includă politici şi proceduri documentate, comunicate şi monitorizate în mod corespunzător care abordează fiecare dintre următoarele elemente.

- Responsabilitățile conducerii cu privire la calitate în cadrul firmei
- Dispozițiile de etică relevante (inclusiv independența)
- Acceptarea și continuarea relațiilor cu clienții și a misiunilor specifice
- Resursele umane
- Îndeplinirea misiunii (inclusiv revizuirea de control de calitate a misiunii)
- Monitorizarea

Este recomandat ca fundația care stă la baza sistemului de control al calității să fie construită pe principii ce pun accentul pe:

- Conduită etică;
- Independență şi obiectivitate;
- Menținerea competenței profesionale;
- Calitatea muncii şi diligența cuvenită;
- Standardele de practică general acceptate;
- Claritatea exprimării şi îndrumării;
- Practicabilitate şi relevanță în echilibru cu economia, dimensiunea şi resursele firmei, şi considerente rezonabile în ceea ce priveşte raportul costuri/beneficii pentru clienți şi pentru firmă;
- Grad rezonabil de păstrare a clienților; şi
- Dezvoltarea, satisfacția şi păstrarea membrilor personalului.

În consecință, sistemul de control al calității este menit să cuprindă şi să abordeze elementele şi practicile specifice necesare pentru a îndeplini sau depăşi standardele profesionale, dispozițiile legale și de reglementare aplicabile şi Codul IESBA[6].

În introducerea la declarația referitoare la politica generală a firmei cu privire la controlul calității, firma poate include şi declarația de misiune. Se poate, de asemenea, ca firma să dorească să îşi identifice obiectivele şi anumite detalii referitoare la structura organizațională.

Roluri şi responsabilități generale ale tuturor partenerilor şi angajaților

Toți partenerii şi angajații sunt responsabili, în măsuri diferite, pentru implementarea politicilor şi procedurilor de control al calității în cadrul firmei.

În urma consultării tuturor partenerilor şi angajaților, firma poate opta să identifice valorile comune la care doreşte să adere şi care vor cuprinde o parte a manualului său de control al calității. Aceste valori pot include calitatea serviciilor, comunicarea promptă şi adecvată cu clienții şi o atitudine profesională colegială în cadrul firmei, întărită prin integritate, conştiinciozitate şi consultare.

6 Sau codul etic al organismului membru

Este important ca angajații să interpreteze cultura internă drept o cultură care recompensează performanțele şi munca de calitate. Acest mesaj trebuie să fie prezentat clar angajaților prin toate mijloacele de comunicare, cum ar fi declarația de misiune şi obiectivele firmei, instruirile interne şi externe şi dialogul cu partenerul (partenerii) firmei.

De exemplu, firma ar putea lua în considerare o revizuire a tuturor practicilor curente, ceea ce ar încuraja partenerii şi angajații să conformeze aceste practici politicilor şi orientărilor referitoare la controlul calității, cum ar fi:

- Tratarea comportamentului etic şi a calității serviciilor ca primă prioritate; considerațiile de natură comercială nu pot trece înaintea calității muncii depuse;
- Citirea, înțelegerea şi respectarea Codului IESBA[7];
- Înțelegerea responsabilităților firmei şi a responsabilităților individuale legate de identificarea, prezentarea şi documentarea amenințărilor la adresa independenței şi procesul de urmat pentru abordarea amenințărilor identificate;
- Evitarea circumstanțelor în care independența poate fi (sau poate părea) compromisă;
- Conformarea cu dispozițiile privind dezvoltarea profesională continuă, inclusiv păstrarea evidențelor care dovedesc acest lucru;
- Menținerea la curent cu ultimele evoluții în cadrul profesiei, cu cadrul de raportare financiară aplicabil şi cu standardele de asigurare (de exemplu, IFRS-uri, ISA-uri), cu practicile contabile şi de prezentare a informațiilor, controlul calității, standardele firmei şi evoluțiile relevante specifice domeniului şi clientului;
- Oferirea de asistență altor parteneri şi angajați, atunci când este necesar sau li se cere acest lucru, pentru a-i ajuta să învețe prin împărtăşirea cunoştințelor şi experienței şi să aducă îmbunătățiri calității serviciilor oferite clienților;
- Păstrarea evidenței cu privire la timp (introdusă în mod regulat în sistemele de timp şi facturare ale firmei) pentru urmărirea şi identificarea timpului petrecut pentru o misiune şi pentru activitățile de birou (atât cele facturabile, cât şi cele nefacturabile);
- Protejarea şi utilizarea şi menținerea adecvate ale echipamentului de birou, calculatoarelor (inclusiv ale resurselor de rețea şi de comunicare) şi altor active comune. Aceasta include utilizarea resurselor tehnologice ale firmei numai în scopuri de afaceri adecvate, luând în considerare principiile etice, confidențialitatea şi intimitatea clientului;
- Protejarea şi păstrarea confidențialității depline cu privire la datele referitoare la firmă şi la clienți, la informațiile de afaceri şi privind clienții şi la informațiile cu caracter personal;
- Asigurarea faptului că informațiile pe suport electronic generate de către firmă cu privire la client sau la firmă sunt stocate în rețeaua firmei în conformitate cu procedurile adecvate de stocare a informațiilor (dacă este cazul);
- Informarea unui partener sau manager cu privire la orice observații referitoare la încălcări semnificative ale controlului calității firmei, ale eticii, inclusiv independenței, ale confidențialității sau referitoare la utilizarea necorespunzătoare a resurselor firmei (inclusiv sistemele de web şi e-mail);
- Documentarea şi păstrarea evidenței adecvate a tuturor contactelor semnificative cu clienții atunci când se solicită sau se oferă consultanță profesională;

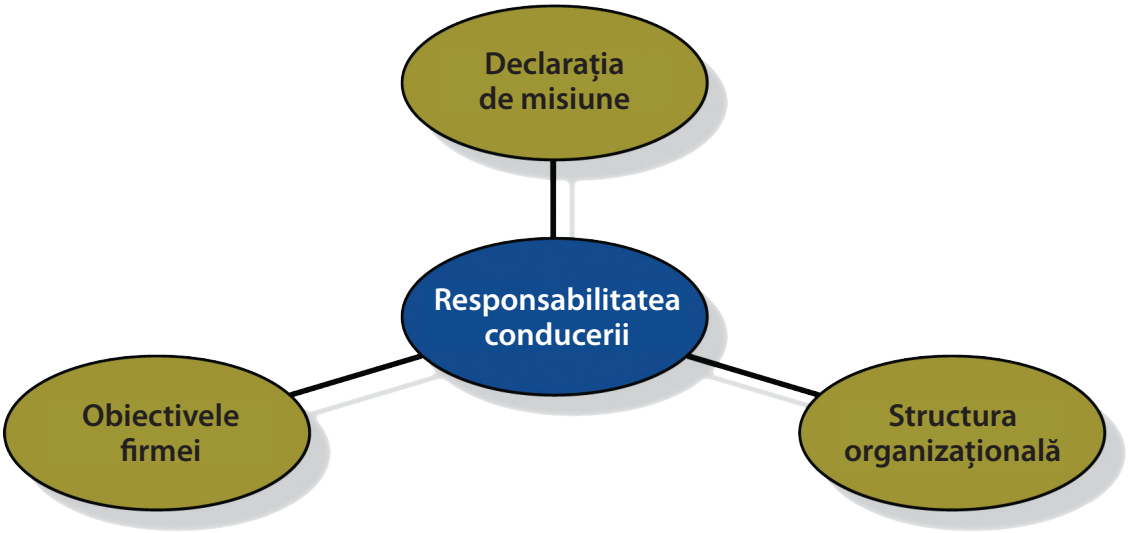
7 Sau codului etic al organismului membru

- Documentarea şi păstrarea evidenței adecvate a tuturor consultărilor, discuțiilor, analizelor, deciziilor şi concluziilor semnificative referitoare la gestionarea amenințărilor la adresa independenței, la chestiuni dificile sau controversate, diferențe de opinie şi conflicte de interese; şi
- Urmarea practicilor standard ale firmei cu privire la programul de lucru, participare, administrare, respectarea termenelor-limită şi controlul calității.

În cazul firmelor mai mici, acestea pot opta să contracteze această revizuire cu un furnizor extern.

SUGESTII UTILE

Convocați toți partenerii şi angajații pentru o sesiune strategică. Definiți împreună declarația de misiune şi obiectivele firmei. Stabiliți în ce fel pot fi îndeplinite acestea în mod rezonabil. Examinați organigrama firmei pentru a vă asigura că structura curentă poate sprijini obiectivele firmei.



1. Responsabilitățile conducerii cu privire la calitate în cadrul firmei

Obiectivul capitolului	*Referințe primare*
Să descrie responsabilitățile firmei pentru promovarea unei culturi interne concentrate pe controlul calității.	ISQC 1.18-.19

1.1 Considerații generale
ISQC 1.18-.19 stipulează:
18. Firma trebuie să stabilească politici și proceduri care au rolul să promoveze o cultură internă care recunoaște caracterul esențial al calității în efectuarea misiunilor. Astfel de politici și proceduri impun directorului general executiv (sau echivalentului acestuia) sau, după caz, consiliului de administrație al partenerilor (sau echivalentului acestuia) să își asume responsabilitatea finală pentru sistemul de control al calității din cadrul firmei. (A se vedea punctele A4-A5)
19. Firma trebuie să stabilească politici și proceduri astfel încât orice persoană sau persoane cărora li se desemnează responsabilitatea operațională pentru sistemul de control al calității din cadrul firmei de către directorul general executiv sau consiliul de administrație al partenerilor să aibă experiență și capacitate adecvate și suficiente, precum și autoritatea necesară pentru a-și asuma acea responsabilitate. (A se vedea punctul A6)

1.2 Tonul la vârf

Partenerul (partenerii) ia(u) decizii cu privire la toate aspectele-cheie referitoare la firmă şi la practica profesională a acesteia. Atitudinile partenerilor şi mesajele către angajați reprezintă „tonul la vârf”[8]. Acest ton trebuie să transmită sprijinul puternic pentru munca de calitate şi pentru cultura controlului calității.

Partenerul (partenerii) este (sunt) responsabil(i) de conducerea şi promovarea culturii controlului calității în cadrul firmei şi de furnizarea şi menținerea manualului de control al calității al firmei şi ale oricăror alte suporturi şi îndrumări practice necesare în vederea sprijinirii calității misiunilor. Angajamentul partenerului

8 Pentru mai multe îndrumări cu privire la crearea „tonului la vârf” adecvat, consultați publicația IFAC „Tonul la vârf și calitatea auditului”, care poate fi descărcată gratuit de pe website-ul IFAC la http://web.ifac.org/publications/forum-of-firms.

față de aceste obiective este obligatoriu dacă firma speră să aibă succes în dezvoltarea și menținerea controlului calității.

Partenerul (partenerii) este (sunt) responsabil(i) pentru stabilirea structurii operaționale şi de raportare a firmei. În plus, partenerul (partenerii) trebuie să desemneze din rândul lor sau al personalului calificat, anual sau periodic, persoana responsabilă (persoanele responsabile) de elementele sistemului de control al calității.

Este recomandat ca persoanele care îşi asumă responsabilități şi obligații specifice să fie cele mai calificate şi mai experimentate în ceea ce priveşte atât obligațiile profesionale, cât şi cele de reglementare. Este posibil ca un singur partener să îşi asume răspunderea pentru mai multe funcții, cu condiția ca toate funcțiile să fie acoperite. Aceste funcții pot include administrarea biroului, independența, conflictul de interese, confidențialitatea, controlul calității, tehnologia informației şi resursele umane. Aceste responsabilități sunt însoțite în mod logic de autoritatea de a dezvolta politici şi proceduri şi de a le implementa.

Partenerul desemnat (partenerii desemnați) este (sunt) responsabil(i) și răspunzător(i) față de firmă pentru rolurile lor de supraveghere, conform definiției din declarația de politică generală cu privire la controlul calității, manualul de control al calității și acordurile de parteneriat ale firmei.

Partenerii desemnați pot delega funcții specifice şi autoritate către angajați cu vechime, dar rămân răspunzători pentru rolurile lor de supraveghere.

Indiferent cine este responsabil de sistemul de control al calității, partenerul (partenerii) trebuie să se asigure că elementele de natură comercială ale firmei nu trec înaintea responsabilităților de gestionare a calității; că evaluarea performanțelor, recompensele şi promovările demonstrează primatul calității; şi că sunt alocate resurse suficiente pentru a dezvolta, documenta şi sprijini politicile şi procedurile de control al calității.

SUGESTII UTILE

În cadrul şedințelor de personal programate periodic, este recomandat să reamintiți tuturor partenerilor şi angajaților să adere la politicile şi procedurile de control al calității din cadrul firmei şi să utilizeze instrumentele disponibile pentru a ajuta echipele misiunilor cu aceste dispoziții. Solicitați participanților comentarii şi sugestii de îmbunătățire şi alocați timp pentru întrebări. Aceste adunări pot fi utilizate şi ca un mijloc de comunicare a recunoaşterii şi recompenselor aflate la dispoziția partenerilor şi angajaților care îşi demonstrează angajamentul față de sistemul de control al calității din cadrul firmei.

Piramida responsabilității conducerii

Studiu de caz – Tonul la vârf

Pentru detalii referitoare la studiul de caz, consultați Introducerea la studiul de caz din cuprinsul Ghidului.

M.M. și Asociații

Marcel are responsabilitatea de a promova cultura controlului calității în cadrul firmei. Cu toate acestea, el are o atitudine ambiguă față de această responsabilitate, după cum o dovedeşte lipsa de interes pe care o manifestă față de planurile oficiale de dezvoltare pentru studenți şi personalul tehnic, precum şi faptul că nu solicită contribuția angajaților la stabilirea declarației de misiune a firmei şi a obiectivelor pe care doresc să le atingă.

Planificarea anuală (în mare, o zi pe an) nu cuprinde nici direcția în care Marcel ar dori să ducă firma, nici considerații privind riscurile asociate diverselor tipuri de clienți pe care îi atrage firma sau privind competența personalului curent. Este evident faptul că firma s-ar afla în mare dificultate dacă lui Marcel i s-ar întâmpla ceva. În momentul de față nu există nimeni care să îşi asume răspunderea pentru conducerea firmei în absența lui.

Cu toate că Marcel este interesat şi competent în ceea ce priveşte marketingul, firmei îi lipseşte infrastructura necesară pentru a-i oferi o poziție favorabilă creşterii pe piață. I-ar plăcea să accepte misiuni noi, mai riscante, prin căutarea de misiuni de audit pentru firmele cotate. Cu toate acestea, trebuie să investească timp pentru evaluarea corespunzătoare a capacităților firmei şi pentru a se asigura că nevoile acestor clienți vor fi satisfăcute.

Marcel este circumspect în privința dispozițiilor recente ale Codului IESBA, după cum o dovedesc instrucțiunile date lui Deborah referitoare la realizarea de schimbări minime. El nu caută oportunități pentru a îmbunătăți eficiența şi eficacitatea sistemelor de calitate. De asemenea, nu pare să realizeze faptul că reputația asociată serviciilor de înaltă calitate poate fi un factor de marketing esențial pentru o firmă de contabilitate profesionistă.

Acțiunile sale par să transmită angajaților un mesaj greşit şi nu promovează o cultură care să respecte responsabilitățile etice. Nu se menționează dacă angajații au la dispoziție un exemplar actualizat al Codului IESBA, care le-ar asigura accesul la cele mai recente reglementări în materie de etică.

Atunci când Marcel le comunică angajaților că este interesat numai de îndeplinirea minimului care să-i asigure o „notă de trecere" la inspecția practicii sale, se transmite un mesaj puternic conform căruia calitatea nu este o prioritate. Astfel de mesaje demotivează personalul firmei în ceea ce priveşte oferirea de sugestii de îmbunătățiri necesare pentru procesele lor, deoarece, conform mesajelor, cantitatea (facturile) este mai importantă decât calitatea (respectarea standardelor).

Pe scurt, este posibil ca Marcel să nu respecte standardul ISQC 1.18-.19.

Marcel ar trebui să obțină şi să modifice un model de manual de control al calității pentru a-l adapta necesităților firmei sale. Ar fi util să o consulte pe Deborah, cel mai experimentat membru al personalului său, în acest sens. Ar putea organiza o prezentare a noului manual în cadrul firmei, fie vorbind el însuşi, fie invitând un vorbitor din afară.

Marcel ar putea dori să contracteze serviciile unui consultant extern pentru a determina cea mai bună modalitate de a realiza modificările impuse în procesele firmei sale, menținând în acelaşi timp o marjă adecvată de profit. Aceasta ar putea însemna utilizarea tehnologiei într-o măsură mai ridicată sau ar putea implica examinarea clienților mai puțin profitabili ai firmei. Marcel ar putea dori, de asemenea, să analizeze atribuirea lui Deborah a anumitor responsabilități aferente sistemului de control al calității.

2. Dispoziții de etică relevante

Obiectivul capitolului	*Referințe primare*
Să ofere îndrumări cu privire la principiile fundamentale care definesc etica profesională.	ISQC 1.20-.25

2.1 Considerații generale
ISQC 1.20 stipulează:
20. Firma trebuie să stabilească politici şi proceduri care au rolul de a-i oferi asigurarea rezonabilă că firma şi personalul acesteia se conformează dispozițiilor de etică relevante. (A se vedea punctele A7-A10)

O practică etică este fundamentul succesului pe termen lung. Pentru profesioniştii contabili, principiile fundamentale ale eticii profesionale sunt:

- Integritate;
- Obiectivitate;
- Competență profesională şi diligența cuvenită;
- Confidențialitate; şi
- Conduită profesională.

Etica implică a şti când să spui „nu" şi când să întrerupi relațiile cu clienții, cu angajații sau chiar cu un partener.

Este recomandat ca partenerii să îşi facă un obicei din a fi la curent cu activitățile altor parteneri în ce priveşte firma şi clienții acesteia. Comunicarea regulată în timpul zilei de lucru, inclusiv şedințele cu partenerii programate în mod regulat, şi o politică clară cu privire la consultarea în cazul chestiunilor riscante sau controversate ajută la asigurarea faptului că fiecare partener este, în fapt, la curent cu activitățile celorlalți parteneri.

În mod normal, acordurile scrise de parteneriat abordează problema soluționării disputelor şi a dizolvării parteneriatului atunci când dezacordurile se dovedesc prea dificil de rezolvat în mod rezonabil.

Indiferent dacă apar sau nu probleme de ordin etic cu un partener sau cu un membru al personalului, este recomandat ca firma să stabilească un proces pentru abordarea cazurilor de neconformitate.

2.2 Independența

ISQC 1.21-.25 stipulează:

21. Firma trebuie să stabilească politici și proceduri care au rolul de a-i oferi asigurarea rezonabilă că firma, personalul acesteia și, după caz, alte persoane care fac obiectul dispozițiilor referitoare la independență (inclusiv personalul firmei din rețea) își mențin independența acolo unde se impune acest lucru prin dispozițiile de etică relevante. Astfel de politici și proceduri vor permite firmei: (A se vedea punctul A10)

    (c) Să își comunice dispozițiile referitoare la independență personalului său și, după caz, altor persoane care fac obiectul acestor dispoziții; și

    (d) Să identifice și să evalueze circumstanțele și relațiile care creează amenințări la adresa independenței și să ia măsurile corespunzătoare pentru a elimina aceste amenințări sau pentru a le reduce la un nivel acceptabil prin aplicarea unor măsuri de protecție sau, dacă se consideră adecvat, să se retragă din misiune, atunci când retragerea este posibilă conform legii sau reglementării aplicabile.

22. Astfel de politici și proceduri trebuie să impună: (A se vedea punctul A10)

    (a) Partenerilor de misiune să ofere firmei informații relevante despre misiunile clienților, inclusiv domeniul de aplicare al serviciilor, pentru a permite firmei să evalueze impactul general, dacă există, asupra dispozițiilor privind independența;

    (b) Personalului să informeze prompt firma cu privire la circumstanțele și relațiile care creează o amenințare la adresa independenței, pentru a putea fi luate măsurile necesare; și

    (c) Acumularea și comunicarea informațiilor relevante personalului corespunzător, astfel încât:

        (i) Firma și personalul acesteia să poată determina rapid dacă îndeplinesc dispozițiile privind independența;

        (ii) Firma să-și poată menține și actualiza evidențele referitoare la independență; și

        (iii) Firma să poată lua măsurile adecvate cu privire la amenințările identificate la adresa independenței care nu sunt la un nivel acceptabil.

23. Firma trebuie să stabilească politici și proceduri care au rolul de a-i oferi asigurarea rezonabilă că va fi informată cu privire la încălcările dispozițiilor privind independența și care îi permit să ia măsurile adecvate pentru a rezolva astfel de situații. Politicile și procedurile trebuie să includă dispoziții pentru ca: (A se vedea punctul A10)

    (a) Personalul să informeze prompt firma cu privire la încălcările independenței despre care a luat cunoștință;

    (b) Firma să comunice prompt încălcările identificate ale acestor politici și proceduri către:

        (i) Partenerul de misiune care, împreună cu firma, trebuie să trateze încălcarea; și

        (ii) Alți membri ai personalului relevant din firmă și, după caz, din rețea, precum și către cei care fac obiectul dispozițiilor privind independența, care trebuie să ia măsurile adecvate; și

    (c) Partenerul de misiune și celelalte persoane la care se face referire la punctul 23 litera (b) subpunctul (ii) să comunice prompt firmei, dacă este necesar, acțiunile întreprinse pentru a soluționa problema, astfel încât firma să poată determina dacă trebuie să ia măsuri suplimentare.

24. Firma trebuie să obțină, cel puțin anual, o confirmare scrisă privind conformitatea cu politicile și procedurile sale privind independența de la întregul personal al firmei care trebuie să fie independent conform dispozițiilor de etică relevante. (A se vedea punctele A10-A11)

25. Firma trebuie să stabilească politici și proceduri: (A se vedea punctul A10)

    (a) Care stipulează criteriile de determinare a necesității măsurilor de protecție pentru reducerea amenințării de familiaritate la un nivel acceptabil atunci când se utilizează același personal cu vechime pentru o misiune de asigurare pe parcursul unei perioade îndelungate; și

    (b) Care prevăd, pentru auditurile situațiilor financiare ale entităților cotate, rotația partenerului de misiune și a persoanelor responsabile cu revizuirea de control de calitate a misiunii și, după caz, a altor persoane care fac obiectul dispozițiilor privind rotația, după o perioadă specificată în conformitate cu dispozițiile de etică relevante. (A se vedea punctele A12-A17)

Independența şi obiectivitatea profesioniştilor contabili sunt premise necesare pentru prestarea unor servicii de asigurare fiabile.

Codul IESBA descrie circumstanțele şi relațiile specifice care pot crea amenințări la adresa independenței în timpul efectuării unei misiuni şi oferă exemple de măsuri de protecție care pot fi adecvate pentru tratarea amenințărilor. Codul IESBA descrie, de asemenea, situațiile în care nu sunt disponibile măsuri de protecție pentru tratarea amenințărilor şi, în consecință, circumstanța sau relația care generează amenințarea respectivă trebuie evitată.

Politica firmei trebuie să impună înțelegerea şi cunoaşterea practică a acestor dispoziții pentru a se asigura respectarea lor. Amenințările se vor încadra în una sau mai multe dintre următoarele categorii:

(a) Interes personal – amenințarea ca un interes financiar sau de altă natură să influențeze în mod necorespunzător raționamentul sau conduita profesionistului contabil;

(b) Autorevizuire – amenințarea ca un profesionist contabil să nu evalueze corespunzător rezultatele unui raționament făcut anterior sau ale unui serviciu prestat anterior de acesta sau de o altă persoană din cadrul firmei profesionistului contabil sau al organizației angajatoare, pe care contabilul se va baza la elaborarea unui raționament ca parte a furnizării serviciului actual;

(c) Favorizare – amenințarea ca un profesionist contabil să promoveze poziția unui client sau a unui angajator până în punctul în care obiectivitatea profesionistului contabil este compromisă;

(d) Familiaritate – amenințarea ca, din cauza unei relații îndelungate sau apropiate cu un client sau cu un angajator, un profesionist contabil să fie prea îngăduitor cu interesele acestuia sau cu acceptarea activității sale; şi

(e) Intimidare – amenințarea ca un profesionist contabil să fie împiedicat să acționeze obiectiv din cauza unor presiuni reale sau percepute, inclusiv încercările de a exercita o influență necorespunzătoare asupra profesionistului contabil.

Exemple detaliate de măsuri de protecție ce pot fi adecvate pentru abordarea acestor amenințări sunt incluse în Partea B a Codului IESBA. În ciuda măsurilor de protecție ce pot fi luate în considerare şi puse în aplicare în anumite cazuri, toți partenerii şi angajații trebuie să cunoască interdicțiile cuprinse în Codul IESBA, mai ales în Secțiunea 290[9] şi în Secțiunea 291[10].

9 Cititorii trebuie să aibă în vedere faptul că dispozițiile revizuite din Secțiunile 290 şi 291 intră în vigoare de la 1 ianuarie 2011.

10 A se vedea nota 9 de mai sus

Indiferent dacă angajații au sau nu o desemnare profesională, toți membrii echipei de asigurare trebuie să dispună de independența spiritului şi de independența aparentă în ce priveşte clienții de asigurare.

Independența trebuie păstrată aşa cum se prevede în şi de către:

- Codul IESBA, în special Secțiunea 290 şi Secțiunea 291;
- ISQC 1; și
- Orice alte dispoziții locale suplimentare.

În cazul în care amenințările la adresa independenței nu pot fi eliminate sau reduse la un nivel acceptabil prin aplicarea măsurilor de protecție adecvate, firma trebuie să elimine activitatea, interesul ori relația care creează amenințarea sau să refuze să accepte ori să continue misiunea.

Cazurile de neconformitate față de dispozițiile referitoare la independență trebuie raportate firmei. Firma trebuie să desemneze un partener sau un membru al personalului adecvat în acest scop.

2.2.1 Responsabilități – Firma

Firma trebuie să fie responsabilă pentru dezvoltarea, implementarea, monitorizarea şi punerea în aplicare a politicilor şi procedurilor menite să ofere asistență tuturor partenerilor şi personalului pentru înțelegerea, identificarea, documentarea şi gestionarea amenințărilor la adresa independenței şi pentru rezolvarea aspectelor legate de independență.

Pentru îndeplinirea responsabilităților ce îi revin, este recomandat ca firma:

- Să specifice în declarația generală privind politica firmei personalul responsabil în ultimă instanță de rezolvarea adecvată a amenințărilor la adresa independenței care nu sunt soluționate sau reduse la un nivel acceptabil prin aplicarea măsurilor de protecție de către echipa misiunii;
- Să specifice personalul responsabil în numele firmei şi, în consecință (după consultarea prealabilă cu alții), care ia decizia finală cu privire la rezolvarea oricărei amenințări la adresa independenței, inclusiv:
  - Renunțarea la o anumită misiune sau la relația cu un anumit client;
  - Stabilirea şi impunerea anumitor măsuri de protecție, acțiuni şi proceduri pentru gestionarea adecvată a amenințărilor;
  - Audierea şi investigarea problemelor nerezolvate referitoare la respectarea dispozițiilor de independență, ridicate de către membrii echipei de asigurare (sau de către alți parteneri sau angajați);
  - Asigurarea documentării adecvate a procesului şi rezolvării fiecărei probleme semnificative legate de independență;
  - Invocarea sancțiunilor pentru neconformitate;
  - Inițierea de şi participarea la măsuri de planificare preventivă pentru a ajuta la evitarea şi gestionarea problemelor potențiale legate de independență;
  - Organizarea de consultări suplimentare, dacă sunt necesare; şi
  - Instituirea şi menținerea unei politici care să impună tuturor partenerilor şi angajaților să îşi revizuiască circumstanțele proprii şi să informeze firma cu privire la orice amenințări la adresa independenței.

Atunci când sunt identificate amenințări la adresa independenței care nu sunt la un nivel acceptabil, iar firma decide să accepte sau să continue misiunea de asigurare, decizia va fi documentată. Documentația trebuie

să cuprindă o descriere a amenințărilor identificate şi a măsurilor de protecție aplicate pentru a elimina sau a reduce amenințările la un nivel acceptabil.

Este recomandat, de asemenea, ca firma să desemneze responsabilitatea de a menține o bază de date care să conțină o listă a tuturor clienților pentru care se impune independența şi, prin urmare, investițiile în clienții respectivi sunt interzise. Pentru clienții din categoria entităților de interes public, baza de date va include entitățile afiliate. Baza de date trebuie să fie uşor accesibilă tuturor partenerilor şi angajaților.

Dacă o asociație de firme îndeplineşte anumite criterii, ea va fi considerată o rețea şi toate firmele din acea rețea trebuie să fie independente de clienții de audit şi revizuire ai tuturor firmelor din rețea. Unul dintre criterii este utilizarea unui nume comun de marcă. Dacă un raport de audit sau de revizuire este semnat utilizându-se numele comun de marcă al asociației şi asociația este o structură care are drept scop cooperarea dintre membrii săi, firma va fi considerată firmă din rețea şi i se va impune să fie independentă de ceilalți clienți de audit şi revizuire ai tuturor firmelor din rețea, chiar dacă toate firmele din rețea au personalitate juridică separată şi distinctă.

În cazul firmelor care aparțin unei rețele, vor fi necesare procese şi proceduri suplimentare în vederea comunicării eficiente între acestea, asigurându-se în acest fel respectarea dispozițiilor legate de independență. Pentru a stabili dacă firma aparține unei rețele, consultați punctele 290.13-.24 din Codul IESBA.

2.2.2 Responsabilități – Partenerii şi angajații

Toți partenerii şi angajații trebuie să cunoască şi să înțeleagă Secțiunea 290 şi Secțiunea 291 din Codul IESBA, ISQC 1.20-.25 şi, pentru cei implicați în activitatea de audit, ISA 220.11. Toți membrii echipei de asigurare trebuie să respecte dispozițiile legate de independență din Codul IESBA pentru toate misiunile de asigurare şi rapoartele emise.

Firma va obține de la toți partenerii şi angajații care trebuie să fie independenți conform dispozițiilor de etică relevante o confirmare scrisă a faptului că aceştia înțeleg şi respectă politicile şi procedurile firmei referitoare la independență. Confirmarea trebuie obținută cel puțin anual (pe suport de hârtie sau electronic). Este recomandat ca acest proces anual să fie însoțit de o revizuire a Secțiunii 290 şi a Secțiunii 291 din Codul IESBA, pentru a stabili dacă politicile firmei sunt actualizate în conformitate cu cele mai recente dispoziții.

Un formular de Declarație de independență a partenerilor şi personalului este inclus în **Anexa A** în acest scop. Acest document trebuie adaptat la politica firmei referitoare la independență.

Se recomandă, de asemenea, ca partenerul de misiune să obțină o confirmare din partea partenerilor şi angajaților desemnați pentru o misiune de asigurare din care să reiasă că aceştia sunt independenți față de client şi de misiune sau că au informat partenerul de misiune cu privire la orice amenințări la adresa independenței, astfel încât să poată fi aplicate măsuri de protecție adecvate pentru eliminarea sau reducerea amenințării la un nivel acceptabil.

Firma trebuie să stabilească politici şi proceduri pentru a impune personalului să informeze prompt firma cu privire la încălcările dispozițiilor de independență ce le sunt aduse la cunoştință, ceea ce ar include ca partenerii şi angajații desemnați pentru o misiune să informeze partenerul de misiune în cazul în care, conform celor ştiute de ei, oricare dintre membrii echipei de asigurare a furnizat orice servicii, în perioada de

prezentare a informațiilor, care ar putea fi interzise în conformitate cu Secțiunea 290 şi/sau Secțiunea 291 din Codul IESBA sau de către altă autoritate de reglementare şi care ar putea duce la incapacitatea firmei de a continua misiunea de asigurare.

Firma poate solicita membrilor echipei de asigurare (inclusiv partenerului de misiune) să ia măsurile necesare pentru a elimina sau a reduce la un nivel acceptabil orice amenințare la adresa independenței, prin aplicarea măsurilor de protecție adecvate. Aceste măsuri pot include:

- Suspendarea calității de membru al echipei de asigurare;
- Încetarea sau modificarea anumitor tipuri de activități sau servicii realizate în cadrul misiunii;
- Anularea unor interese financiare sau de proprietate;
- Excluderea membrului echipei de asigurare din procesul de luare a oricăror decizii importante care privesc misiunea;
- Încetarea sau modificarea naturii relațiilor de ordin personal sau de afaceri cu clienții;
- Supunerea activităților revizuirii suplimentare de către alți parteneri sau angajați; şi
- Adoptarea oricăror alte măsuri rezonabile care sunt adecvate în circumstanțele date.

Este importantă recunoaşterea faptului că pot fi generate amenințări de familiaritate prin utilizarea aceluiaşi personal cu vechime pentru o misiune de asigurare pe o perioadă lungă de timp. Se recomandă ca firma să planifice acest aspect şi să ia în considerare măsuri de protecție adecvate pentru a aborda aceste amenințări.

Partenerii şi angajații trebuie instruiți să apeleze la personalul adecvat în toate cazurile în care a apărut o problemă ce ține de etică, inclusiv de independență, care necesită consultări şi discuții suplimentare pentru a fi rezolvată. În cazul în care partenerii sau angajații nu sunt convinşi că o amenințare la adresa independenței este abordată sau rezolvată în mod adecvat, se recomandă ca respectiva problemă să fie adusă în atenția celui mai înalt nivel de autoritate din cadrul firmei.

2.2.3 Colaborarea pe termen lung a personalului cu vechime (inclusiv rotația partenerilor) pentru misiuni de audit pentru entități de interes public

Secțiunea 290 din Codul IESBA conține dispoziții referitoare la colaborarea pe termen lung a personalului cu vechime pentru misiunile de audit pentru entități de interes public.

În conformitate cu punctul 290.151, atunci când clientul de audit este o entitate de interes public, iar o persoană a deținut rolul de partener-cheie de audit pentru o perioadă de şapte ani, această persoană nu trebuie să mai participe la misiune pentru o perioadă de doi ani. Partenerii-cheie de audit includ partenerul de misiune, persoana responsabilă de revizuirea de control de calitate a misiunii şi alți parteneri, dacă există, din cadrul echipei misiunii care iau decizii importante sau fac raționamente privind aspecte semnificative legate de audit.

Cu toate acestea, se poate ca un anumit grad de flexibilitate să fie necesar în anumite cazuri generate de situații neprevăzute care nu sunt sub controlul firmei şi în care continuitatea unei anumite persoane în cadrul misiunii de audit este deosebit de importantă pentru calitatea auditului – de exemplu, atunci când urmează să se producă modificări majore în structura clientului de audit, care ar coincide cu rotația persoanei, sau din cauza unei boli grave a partenerului de misiune viitor. Situațiile în care rotația nu este recomandată sau necesară trebuie să fie convingătoare. Atunci când persoana nu este supusă rotației după o astfel de perioadă predefinită, se vor aplica măsuri de protecție echivalente pentru a reduce amenințările la un nivel acceptabil. Aceste măsuri de protecție includ implicarea unui profesionist contabil suplimentar din afara firmei sau a unei persoane din cadrul firmei care nu este altfel asociată cu echipa de audit, pentru a revizui activitatea desfăşurată sau pentru a oferi consiliere, dacă este necesar.

Evaluarea independenței echipei de asigurare este o parte importantă a procedurilor de acceptare şi continuare a relațiilor cu clienții. Dacă unei persoane i-a fost desemnată responsabilitatea privind etica în cadrul firmei, iar concluzia evaluării este că rotația unui anumit membru (anumitor membri) din echipa misiunii este necesară, trebuie informată acea persoană.

Este recomandat ca, după revizuirea circumstanțelor şi după consultarea partenerilor, firma să transmită în scris clientului decizia sa cât mai curând posibil (furnizând astfel documentația adecvată pentru dosar).

Pentru a se conforma regulilor privind rotația, practicienii independenți pot lua în considerare un angajament prin care furnizează servicii de revizuire de control de calitate a misiunii şi alte servicii conexe între ei şi un alt practician sau împart responsabilitatea pentru aceste funcții în cadrul unui grup de practicieni. Un asemenea angajament trebuie documentat în mod adecvat de către practicienii participanți, iar scrisoarea de misiune adresată fiecărui client trebuie modificată în aşa fel încât să prevadă corect cine este responsabil cu raportul de asigurare pentru fiecare perioadă.

Cu toate acestea, pentru un practician independent, rotația poate să nu fie o măsură de protecție disponibilă. În conformitate cu Codul IESBA (punctul 290.155), dacă un organism de reglementare independent din jurisdicția relevantă a prevăzut o derogare de la rotația partenerilor în astfel de situații, o persoană poate rămâne partener-cheie de audit pentru mai mult de şapte ani, în conformitate cu această reglementare, cu condiția ca organismul de reglementare independent să fi specificat măsuri de protecție alternative care să fie aplicate, cum ar fi o revizuire externă independentă periodică.

2.2.4 Rotația personalului pentru misiuni de audit pentru entități care nu sunt de interes public

Pentru entitățile care nu sunt de interes public, în cazul în care se consideră necesară rotația, partenerul sau angajatul responsabil cu aspectele ce țin de independență va identifica un înlocuitor, specificând perioada pentru care persoana nu va participa la auditul entității respective, precum şi alte măsuri de protecție necesare pentru a respecta orice alte dispoziții relevante.

2.3 Conflictele de interese

Conflictele de interese pot să apară în mai multe cazuri, de exemplu, atunci când un partener sau un membru al personalului reprezintă doi clienți, unul cumpărător şi celălalt vânzător în cadrul aceleiaşi tranzacții, sau atunci când oferă asistență unui client care face angajări pentru o poziție superioară în cadrul firmei sale, iar partenerul sau membrul personalului ştie că soțul/soția unuia dintre membrii personalului firmei candidează pentru postul respectiv.

Secțiunea 220 a Codului IESBA conține dispoziții referitoare la interesele, influențele sau relațiile care pot duce la apariția conflictului de interese. Partenerii şi angajații trebuie să fie lipsiți de orice interese, influențe sau relații cu privire la afacerile clientului care le-ar putea compromite judecata profesională sau obiectivitatea.

2.3.1 Conflicte de interese – Firma

Firma este responsabilă pentru elaborarea, implementarea, respectarea, punerea în aplicare şi monitorizarea metodelor practice şi a procedurilor menite să ofere asistență tuturor partenerilor şi angajaților pentru înțelegerea, identificarea, documentarea şi abordarea conflictelor de interese şi pentru stabilirea rezolvării adecvate.

Se recomandă ca responsabilitatea pentru procedurile adecvate care trebuie urmate atunci când au fost identificate conflicte de interese şi conflicte de interese potențiale să revină persoanei responsabile în ultimă instanță pentru chestiunile legate de etică din cadrul firmei.

După consultarea cu ceilalți parteneri şi cu personalul, persoana responsabilă cu chestiunile de etică din cadrul firmei trebuie să aibă autoritatea finală de a soluționa orice situație de conflict de interese, care poate include:

- Inițierea de şi participarea la măsuri de planificare preventivă pentru a ajuta la evitarea situațiilor de conflict de interese ce pot să apară;
- Stabilirea şi solicitarea unor acțiuni şi proceduri specifice pentru abordarea adecvată a conflictului, protejarea informațiilor sensibile şi specifice clientului şi asigurarea obținerii consimțămintelor şi a divulgărilor adecvate în momentul în care se stabileşte că luarea de măsuri este acceptabilă;
- Documentarea corespunzătoare a procesului, a măsurilor de protecție aplicate şi a deciziilor sau recomandărilor făcute;
- Refuzarea sau întreruperea serviciului, misiunii sau acțiunii; şi
- Administrarea procedurilor şi sancțiunilor disciplinare partenerului sau personalului pentru neconformare.

2.3.2 Conflicte de interese – Partenerii şi angajații

Conform Codului IESBA, partenerii şi personalul nu pot exploata informațiile legate de clienți în beneficiul personal şi vor lua măsurile rezonabile pentru a identifica circumstanțele care pot crea un conflict de interese. Ei trebuie să exercite diligența cuvenită, să urmeze politica firmei şi să discute circumstanțele particulare cu persoana responsabilă cu etica din cadrul firmei, atunci când este cazul, pentru a stabili modul de abordare a situației şi dacă un anumit serviciu ar trebui să fie evitat.

Ori de câte ori se identifică un conflict sau un conflict potențial, partenerii şi personalul nu vor acționa sau nu vor oferi sfaturi sau comentarii până când nu au revizuit complet faptele şi circumstanțele situației respective. Dacă a fost desemnată o persoană responsabilă cu etica în cadrul firmei, se recomandă să se obțină acordul acestei persoane pentru asigurarea că există măsurile de protecție şi comunicările necesare şi că este potrivit să se acționeze. De asemenea, se recomandă documentarea completă a deciziei de a acționa sau a oferi sfaturi în asemenea cazuri.

În funcție de circumstanțele care generează conflictul, în general, este necesară una dintre următoarele acțiuni:

- Notificarea clientului asupra interesului sau activității de afaceri a firmei care poate reprezenta un conflict;
- Notificarea tuturor părților relevante asupra faptului că firma acționează pentru două sau mai multe părți cu privire la un aspect în care interesele lor respective se află în conflict;
- Notificarea clientului asupra faptului că partenerii sau personalul nu acționează exclusiv pentru un client în ceea ce priveşte furnizarea serviciilor propuse.

În toate cele trei cazuri trebuie obținut consimțământul clientului pentru a acționa.

Ori de câte ori firma hotărăşte să accepte sau să continue misiunea, se recomandă ca partenerii şi personalul să documenteze în dosarul de misiune conflictele identificate, în mod tipic în secțiunile destinate acceptării și continuării sau planificării. Aceste documente ar putea include corespondență sau discuții referitoare la natura conflictului, precum şi orice consultări cu alte persoane, concluzii, măsuri preventive aplicate şi proceduri urmate pentru abordarea situației conflictuale.

În cazul în care se impune confidențialitatea internă, este posibil să fie necesară restricționarea accesului la informații al altor parteneri sau angajați, prin utilizarea de firewalluri; securitatea fizică, a personalului, a dosarelor şi a informațiilor; contracte specifice de confidențialitate; sau separarea și blocarea fişierelor sau

a accesului la date. Atunci când se iau asemenea măsuri, toți partenerii şi angajații implicați trebuie să le respecte, fără excepție. În cazul în care partenerii sau angajații nu sunt siguri de responsabilitățile ce le revin referitor la evaluarea unui conflict sau a unui conflict potențial, se recomandă să aibă loc o discuție cu alți membri neimplicați ai personalului pentru a solicita ajutor la realizarea evaluării. În eventualitatea în care o situație conflictuală este semnificativă sau deosebit de delicată, se recomandă solicitarea revizuirii de către persoana responsabilă cu etica din cadrul firmei.

Ori de câte ori partenerii sau angajații iau la cunoştință că alte persoane au acționat (cu bună știință sau involuntar) în situații contrare politicilor firmei sau rezoluțiilor specifice referitoare la misiuni (altele decât cazurile banale sau nesemnificative), se recomandă aducerea imediat a situației la cunoştința persoanei responsabile cu etica în cadrul firmei (unde este cazul). Dacă problema nu este abordată corespunzător, se recomandă informarea celui mai înalt nivel de autoritate din cadrul firmei.

SUGESTII UTILE

În mod obişnuit, există două întrebări ce pot fi puse pentru a verifica existența unei situații de conflict de interese.

1) În situația respectivă, dacă una dintre părți câştigă, este sigur sau probabil că cealaltă parte va pierde?

2) Noi (partenerii, angajații sau firma) avem ceva de câştigat de pe urma utilizării informațiilor confidențiale?

În plus, puteți lua în considerare percepția publică în circumstanțele respective.

2.4 Confidențialitatea

Toți partenerii şi angajații trebuie să protejeze şi să păstreze confidențialitatea oricăror informații ale clientului care este necesar să fie confidențiale şi protejate conform legilor aplicabile, autorităților de reglementare, Secțiunii 140 din Codul IESBA, politicii firmei şi instrucțiunilor şi contractelor specifice cu clientul.

Informațiile referitoare la client şi orice informații de natură personală obținute pe durata misiunii trebuie folosite sau divulgate doar în scopul în care au fost colectate.

Este recomandat ca informațiile clientului şi cele de natură personală să fie reținute doar în conformitate cu politica de acces şi păstrare a firmei (a se vedea Secțiunea 7.5). Documentele trebuie păstrate la dosar atâta timp cât este necesar pentru îndeplinirea dispozițiilor profesionale, legale sau de reglementare.

Este recomandat ca firma să dezvolte o politică ce impune ca informațiile de natură personală şi referitoare la clienți să fie cât se poate de exacte, complete şi actuale.

Se recomandă, de asemenea, ca firma să elaboreze politici care să îi permită unei persoane sau unui client (cu condiția unei autorizări corespunzătoare) să fie informat(ă), la cerere, cu privire la existența, utilizarea şi divulgarea informațiilor cu caracter personal sau a informațiilor de afaceri echivalente specificate şi să i se permită accesul (în mod corespunzător) la aceste informații.

2.4.1 Confidențialitate – Firma

Firmei i se impune să îşi îndeplinească îndatoririle legale, profesionale şi contractuale în ceea ce priveşte legislația referitoare la confidențialitate (dacă este cazul) şi să respecte Secțiunea 140 din Codul IESBA. Aceste dispoziții se extind şi asupra legislației privind confidențialitatea din țara în care se află sediul firmei şi se pot extinde, de asemenea, şi la alte țări în care firma prestează servicii.

Firma îşi poate îndeplini obligațiile în următoarele moduri.

Se desemnează o persoană responsabilă în ultimă instanță pentru implementarea, respectarea şi punerea în aplicare a protecției datelor cu caracter personal aflate sub controlul firmei şi cu confidențialitatea în ceea ce priveşte clientul. Această persoană va avea autoritatea finală pentru a soluționa situațiile ce presupun confidențialitatea privind clientul şi datele cu caracter personal.

Firma îşi comunică politicile şi furnizează acces la informații despre îndrumări, reguli şi interpretări prin intermediul manualului de control al calității, alte documente ale firmei (cum ar fi materialele de instruire) şi pe cale electronică, pentru a educa partenerii şi personalul în ceea ce priveşte dispozițiile şi chestiunile ce țin de confidențialitatea referitoare la client şi la datele cu caracter personal.

Este recomandat ca politica firmei să prevadă utilizarea unei tehnologii standard în domeniu, incluzând firewall, hardware şi software, precum şi proceduri de transmitere şi stocare a datelor menite să păstreze, să catalogheze şi să recupereze informații în format electronic şi să protejeze aceste informații împotriva accesului neautorizat şi a utilizării necorespunzătoare (atât intern, cât şi extern) (dacă este cazul).

Se recomandă, de asemenea, ca politica firmei să impună ținerea unui dosar în format fizic intern şi extern şi proceduri de stocare şi facilități pentru protejarea, păstrarea, catalogarea şi recuperarea informațiilor din fişiere şi pentru protejarea acestor informații împotriva accesului neautorizat sau a utilizării necorespunzătoare (atât intern, cât şi extern).

Firma poate impune semnarea unei declarații de confidențialitate de către întregul personal la data angajării, şi se recomandă ca această documentație să fie păstrată la dosar. Se aşteaptă ca întregul personal să se familiarizeze complet cu declarația privind politica firmei referitoare la confidențialitate şi să se conformeze acestei politici. Recunoaşterea înțelegerii acestui fapt va fi evidențiată prin semnarea contractului de confidențialitate al firmei. Se recomandă ca declarația de confidențialitate să se obțină cel puțin anual, pentru a reaminti angajaților dispoziția.

Un model de Declarație de confidențialitate este prezentat în **Anexa B**, iar firmele îl pot utiliza drept şablon.

SUGESTII UTILE

Firma poate menține accesul uşor la resurse pentru toți partenerii şi angajații pentru a promova aderarea la un mediu etic. Aceste resurse pot include o versiune actualizată a Codului IESBA[11] şi alte materiale relevante (cum ar fi materialele de instruire care abordează chestiuni de natură etică). Este recomandat ca aceste resurse să constituie o parte integrantă a bibliotecii de resurse şi de cercetare a firmei.

11 Sau codul etic al organismului membru

Studiu de caz – Dispoziții de etică

Pentru detalii referitoare la studiul de caz, consultați Introducerea la studiul de caz din cuprinsul Ghidului.

M.M. și Asociații

Marcel trebuie să stabilească politici şi proceduri care au rolul de a oferi asigurarea rezonabilă că firma şi personalul acesteia se conformează dispozițiilor de etică relevante. Dar în momentul în care Deborah a încercat să îl abordeze în legătură cu îngrijorarea ei față de efectuarea unui audit pentru o entitate aflată parțial în posesia cumnatei sale, Marcel a respins repede chestiunea. Nu pare să existe un program de instruire etică în care să fie incluse chestiuni referitoare la independență şi la conflictul de interese. Nu ştim dacă aceste chestiuni sunt luate în considerare în mod sistematic pentru fiecare misiune.

Identifică şi evaluează Marcel circumstanțele şi relațiile care pot genera amenințări la adresa independenței şi ia măsurile necesare pentru eliminarea sau reducerea acestora la un nivel acceptabil prin aplicarea măsurilor de protecție necesare?

Gândiți-vă la misiunea de audit pregătită pentru Magnificent Dollar Stores. Ce probleme puteți identifica? Ce tipuri de amenințări considerați că se pot crea în cazul agenției guvernamentale locale, al căminului de bătrâni sau al restaurantului local?

Probabil că Marcel nu îndeplineşte standardele prevăzute în ISQC 1.20-.25.

Marcel ar putea spori conformarea cu dispozițiile etice expuse în ISQC 1 şi Codul IESBA prin pregătirea unui manual de control al calității şi prin instruirea personalului asupra conținutului, după cum s-a sugerat mai sus.

Marcel ar trebui să procure o versiune actualizată a *Manualului de Reglementări Internaționale de Control al Calității, Audit, Revizuire, Alte Servicii de Asigurare şi Servicii Conexe*, care i-ar oferi detalii referitoare la cele mai recente reglementări în materie de etică, şi ar trebui să adopte aceste dispoziții în cadrul politicilor şi procedurilor firmei sale.

În plus, ca parte a procedurii de acceptare şi continuare a relațiilor cu clienții, va trebui să adauge o evaluare a independenței, inclusiv identificarea amenințărilor şi aplicarea măsurilor de protecție adecvate. Aceasta va implica utilizarea anumitor instrumente (cum ar fi Declarația de independență a partenerilor şi a personalului (din **Anexa A**) pentru ca firma să respecte dispoziția anuală de confirmare scrisă a conformării cu politicile şi procedurile privind independența din partea întregului personal al firmei.

3. Acceptarea și continuarea relațiilor cu clienții și a misiunilor specifice

Obiectivul capitolului	*Referințe primare*
Să ofere îndrumări referitoare la stabilirea politicilor şi procedurilor adecvate de acceptare şi continuare.	ISQC 1.26-.28

3.1 Considerații generale

ISQC 1.26-.28 stipulează:

26. Firma trebuie să stabilească politici și proceduri pentru acceptarea și continuarea relațiilor cu clienții și a misiunilor specifice, care au rolul să ofere firmei o asigurare rezonabilă că va începe sau continua relații și misiuni numai în cazul în care firma:

    (a) Are competența de a efectua misiunea și are capacitatea, inclusiv timpul și resursele necesare, pentru a face acest lucru; (A se vedea punctele A18, A23)

    (b) Se poate conforma dispozițiilor de etică relevante; și

    (c) A analizat integritatea clientului și nu are informații care să o determine să concluzioneze lipsa de integritate a clientului. (A se vedea punctele A19-A20, A23)

27. Astfel de politici și proceduri trebuie să impună firmei:

    (a) Să obțină informațiile pe care le consideră necesare în circumstanțele date înainte de a accepta o misiune pentru un client nou, atunci când decide continuarea unei misiuni existente și atunci când analizează acceptarea unei misiuni noi pentru un client existent. (A se vedea punctele A21, A23)

    (b) Să determine dacă este adecvată acceptarea unei misiuni pentru un client nou sau existent în cazul în care este identificat un posibil conflict de interese în acceptarea misiunii.

    (c) Să documenteze, dacă au fost identificate probleme și firma decide să accepte sau să continue relația cu clientul sau o misiune specifică, modul în care au fost soluționate problemele respective.

3.1 Considerații generale

28. Firma trebuie să stabilească politici și proceduri privind continuarea unei misiuni și a relației cu clientul, tratând circumstanțele în care firma obține informații care ar fi determinat-o să refuze misiunea dacă informațiile respective ar fi fost disponibile mai devreme. Astfel de politici și proceduri trebuie să includă o analiză a:

    (a) Responsabilităților profesionale și legale care se aplică în circumstanțele respective, inclusiv măsura în care există o dispoziție care impune firmei să raporteze persoanei sau persoanelor care a(u) desemnat-o sau, în unele cazuri, autorităților de reglementare; și

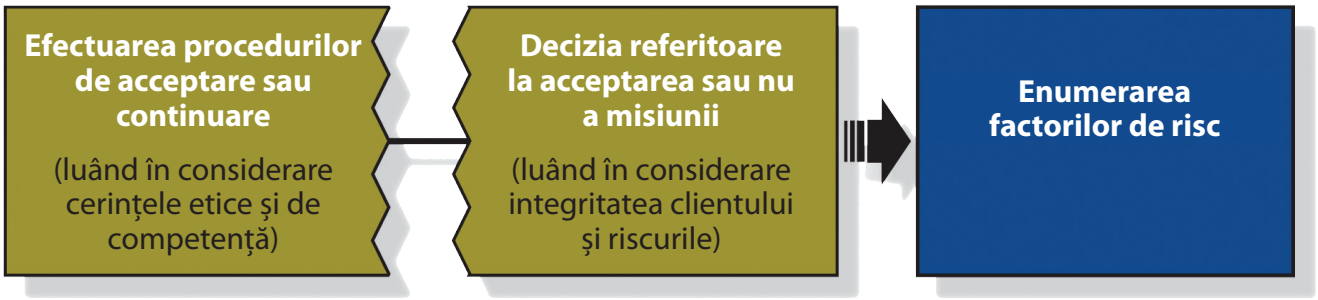
    (b) Posibilității retragerii din misiune sau atât din misiune, cât și din relația cu clientul. (A se vedea punctele A22-A23)

3.2 Acceptarea și continuarea

Luarea unei decizii greşite în ceea ce priveşte acceptarea unui client nou sau continuarea relațiilor cu un client problematic poate avea un impact negativ asupra oricărei firme, dar cu atât mai mult în cazul unei practici mici şi mijlocii. Asemenea clienți pot avea impact asupra abilității firmei de a oferi servicii clienților mai productivi şi pot afecta dezvoltarea potențială a firmei în ansamblu.

În consecință, firma şi partenerii şi personalul acesteia trebuie să accepte misiunile noi sau să continue misiunile existente şi relațiile cu clienții numai după ce partenerul de misiune, pe baza unui proces de revizuire, a stabilit că:

- Integritatea clientului a fost luată în considerare şi nu există informații care ar putea duce la concluzia că acesta este lipsit de integritate;
- Firma şi echipa misiunii au competențele, inclusiv resursele şi timpul, necesare pentru a finaliza misiunea;
- Firma şi partenerii şi personalul acesteia se pot conforma dispozițiilor etice relevante, inclusiv capacității de a fi independenți față de client în conformitate cu termenele Secțiunii 290 şi Secțiunii 291 din Codul IESBA; şi
- Dispozițiile de control al calității din cadrul firmei pot fi și au fost îndeplinite.



3.2.1 Acceptare şi continuare – Firma

Firma trebuie să stabilească politicile şi procedurile necesare pentru a oferi o asigurare rezonabilă că identifică şi evaluează potenţialele surse de risc asociate unei relaţii cu clientul sau unei misiuni specifice.

Pentru a ajuta la desfăşurarea acestui proces şi pentru a oferi un mediu propice luării deciziilor în mod consecvent, se recomandă ca firma să dezvolte şi/sau să utilizeze o listă de verificare standard acceptată în domeniu şi/sau modele de chestionare pentru a asigura aplicarea consecventă a consideraţiilor privind acceptarea şi continuarea. Aceste modele urmează să fie incluse în secţiunea de planificare (inclusiv o listă de verificare pentru planificare, profilul clientului şi consideraţii referitoare la riscuri) a pachetelor standard de foi de lucru pentru misiunile firmei. Personalul urmează să completeze aceste şabloane pentru toate misiunile, iar revizorii dosarelor ar urma să le revizuiască drept parte a procesului de revizuire.

Pentru fiecare misiune în curs de derulare, este recomandată o revizuire documentată a continuării relaţiilor cu clientul pentru a lua în considerare şi a stabili dacă este potrivită continuarea prestării serviciilor pentru clientul respectiv, pe baza misiunii anterioare şi a planificării continuării misiunii. La stabilirea continuării misiunii, firma poate lua în considerare chestiunile semnificative apărute pe durata misiunii curente sau a misiunilor precedente şi implicaţiile pe care aceste consideraţii le au asupra relaţiei cu clientul. Procesul de revizuire trebuie să includă şi luarea în considerare a dispoziţiilor privind rotaţia.

Firma trebuie să documenteze decizia luată şi modul în care au fost rezolvate problemele identificate. Se recomandă ca partenerul de misiune să aprobe şi să semneze decizia de a accepta sau de a continua misiunea.

În cazul în care, după finalizarea etapei de acceptare şi planificare a misiunii, au fost identificate riscuri semnificative asociate clientului sau misiunii, chestiunea trebuie discutată cu persoana potrivită din cadrul firmei căreia i s-a desemnat responsabilitatea cu privire la aprobarea clienţilor noi sau continuarea relaţiilor cu clienţii existenţi. Se recomandă solicitarea unei aprobări formale şi documentarea de către firmă a modului în care au fost rezolvate problemele. În cazul în care problemele cuprind chestiuni de natură etică, se recomandă ca şi persoana responsabilă cu etica din cadrul firmei să îşi dea aprobarea.

În cazul firmelor mai mici, în cadrul cărora este posibil ca acelaşi partener să fie responsabil atât cu acceptarea clienţilor, cât şi cu chestiunile de natură etică, se poate adopta o politică prin care să se solicite acordul unui al doilea partener în cazul clienţilor cu risc mai ridicat (în ceea ce priveşte etica, independenţa, conflictul de interese, conformarea de către client cu IFRS-urile sau cooperarea clientului necesară pentru aplicarea ISA-urilor şi aşa mai departe).

SUGESTII UTILE

În momentul evaluării riscurilor potenţiale asociate unei misiuni şi al luării deciziei dacă firma poate gestiona riscurile în mod eficient, analizaţi:

- Dacă partenerii şi personalul sunt sau pot deveni într-un termen rezonabil suficient de competenţi pentru a accepta misiunea (aceasta include cunoaşterea domeniului şi a subiectelor specifice şi experienţă în privinţa dispoziţiilor de reglementare şi de raportare);

- Accesul la experţii care ar putea fi necesari;
- Identificarea şi disponibilitatea persoanei desemnate să realizeze revizuirea de control de calitate a misiunii (dacă este necesar);
- Orice propunere de utilizare a muncii unui alt auditor sau contabil (inclusiv orice colaborare care ar putea fi necesară cu alte birouri ale firmei sau firme din cadrul unei reţele);
- Capacitatea de a respecta termenul-limită de raportare al misiunii;
- Dacă există conflicte de interese reale sau potenţiale;
- Dacă există sau pot exista măsuri de protecţie ce se pot aplica şi menţine pentru a reduce la un nivel acceptabil ameninţările la adresa independenţei identificate;
- Calitatea conducerii clientului (potenţial), precum şi a persoanelor responsabile cu guvernanţa şi a celor care controlează sau exercită o influenţă semnificativă asupra entităţii, inclusiv integritatea, competenţa şi reputaţia de afaceri a acestora (inclusiv luarea în considerare a oricăror procese judiciare sau a publicităţii negative la adresa organizaţiei), împreună cu experienţa prezentă şi trecută a firmei;
- Atitudinea acestor persoane sau grupuri faţă de mediul de control intern şi părerile lor cu privire la interpretările agresive sau nepotrivite ale standardelor de contabilitate (inclusiv luarea în considerare a oricăror rapoarte calificate emise anterior şi a naturii calificărilor);
- Natura operaţiunilor entităţii, inclusiv practicile de afaceri şi sănătatea fiscală a organizaţiei;
- Dacă firma este presată de către client să menţină orele facturabile (tarifele percepute) la un nivel nerezonabil de scăzut;
- Dacă firma se aşteaptă la limitări ale domeniului de aplicare;
- Dacă există semne de implicare în infracţiuni; şi
- Consideraţiile referitoare la fiabilitatea muncii desfăşurate de firma precedentă şi la modul în care acest predecesor a răspuns comunicărilor (aceasta include cunoaşterea motivelor pentru care clientul a renunţat la firma precedentă).

Dacă, după acceptarea sau continuarea unei misiuni, firma primeşte informaţii care, dacă ar fi fost cunoscute mai devreme, ar fi dus la refuzarea misiunii, firma trebuie să ia în considerare dacă va continua misiunea şi în mod normal va solicita consiliere juridică cu privire la poziţia sa şi la opţiunile pe care le are pentru a se asigura că îndeplineşte dispoziţiile profesionale, legale şi de reglementare.

Pentru a acorda asistenţă firmelor în procesul de acceptare şi de continuare a relaţiilor cu clienţii, **Anexa C** oferă îndrumări, care pot fi utilizate pentru a sprijini firma în dezvoltarea politicilor şi procedurilor sale.

3.3 Propuneri de clienţi noi

Emiterea oricărei propuneri de clienţi noi trebuie să fie precedată de o evaluare a clienţilor respectivi şi de aprobarea autorizată.

Pentru fiecare client de misiune nou trebuie întreprins un proces de revizuire şi se recomandă ca acest proces să fie documentat înainte ca firma să accepte misiunea, realizându-se inclusiv o evaluare a riscurilor asociate clientului.

Se recomandă ca firma să ceară părerea personalului sau a terţilor atunci când stabileşte dacă să ia în considerare propunerea unui client nou. Aceasta poate include discuţii cu instituţia financiară cu care are relaţii clientul şi consultarea consilierului juridic şi a altor colegi din domeniu (cu respectarea legislaţiei privind confidenţialitatea şi a dispoziţiilor de confidenţialitate aplicabile în jurisdicţia firmei). Firma poate întreprinde, de asemenea, investigaţii de context, de exemplu, utilizând informaţiile online care sunt uşor accesibile.

Odată luată decizia de a accepta un nou client, firma trebuie să îndeplinească dispoziţiile etice relevante (de exemplu, comunicarea cu firma precedentă în cazul în care codul etic al organismului membru solicită acest lucru) şi să pregătească o scrisoare de misiune spre a fi semnată de către noul client.

3.4 Încetarea relaţiilor cu clienţii

Firma trebuie să definească procesul de urmat atunci când se stabileşte că este necesară retragerea dintr-o misiune. Acest proces va include în mod normal:

- Luarea în considerare a dispoziţiilor profesionale, legale şi de reglementare şi a oricăror raportări obligatorii care trebuie efectuate în consecinţă;
- Întâlnirea cu conducerea clientului şi cu persoanele responsabile cu guvernanţa pentru a discuta faptele şi circumstanţele ce au dus la retragere; şi
- Documentarea chestiunilor semnificative care au dus la retragere, inclusiv a rezultatelor obţinute de pe urma oricăror consultări, concluziile la care s-a ajuns şi baza acestor concluzii.

Studiu de caz – Acceptarea şi continuarea

Pentru detalii referitoare la studiul de caz, consultaţi Introducerea la studiul de caz din cuprinsul Ghidului.

M.M. şi Asociaţii

Marcel trebuie să stabilească politici şi proceduri pentru acceptarea şi continuarea relaţiilor cu clienţii. Acest lucru va ajuta firma să stabilească dacă are competenţele necesare, având în vedere resursele personalului existent, pentru a îndeplini misiunea. În plus, firma trebuie să ia în considerare în mod formal integritatea clientului înainte de demararea oricărei misiuni.

M.M. şi Asociaţii nu pare să aibă instituite asemenea politici şi proceduri. Acest lucru este ilustrat de intenţia lui Marcel de a căuta misiuni de audit al entităţilor cotate cu un personal suplimentar

format din patru persoane, dintre care niciuna nu este profesionist contabil. Un alt exemplu este acceptarea de curând a unui client cu reputație suspectă.

Marcel poate acorda o atenție mai mare generării de onorarii decât elaborării unui proces oficial pe care personalul firmei să-l poată adopta consecvent atunci când abordează fiecare misiune a unui client nou. În consecință, firma poate prelua misiuni mai riscante care sunt influențate mai degrabă de mărimea onorariului decât de aplicarea standardelor profesionale.

Marcel mai are de lucru pentru a satisface standardul prevăzut de ISQC 1.26-.28.

Manualul său de control al calității ar putea stabili o politică pentru investigarea noilor clienți candidați prin chestionarea surselor de recomandare şi a celorlalți membri ai comunității şi prin căutări pe internet. Chestiunile care țin de personal, competențe şi independență ar trebui să fie sistematice şi incluse în chestionarele sau listele de verificare utilizate pentru acceptare şi continuare.

4. Resurse umane

Obiectivul capitolului	*Referințe primare*
Să ofere îndrumări referitoare la componentele de resurse umane ale politicilor şi procedurilor eficiente de control al calității.	ISQC 1.29-.31

4.1 Considerații generale

ISQC 1.29 stipulează:

29. Firma trebuie să stabilească politici şi proceduri care au rolul să îi ofere asigurarea rezonabilă că dispune de suficient personal cu competența, aptitudinile şi angajamentul față de principiile de etică necesare pentru:

    (a) A efectua misiuni în conformitate cu standardele profesionale şi dispozițiile legale şi de reglementare aplicabile; şi

    (b) A permite firmei sau partenerilor de misiune să emită rapoarte adecvate circumstanțelor. (A se vedea punctele A24-A29)

Bunăstarea oricărei firme este legată în mare măsură de numărul şi calitatea personalului profesional angajat sau care oferă servicii practicii. Rezultă aşadar că succesul firmei va fi direct legat de gestionarea personalului său.

Se recomandă ca firma să desemneze o persoană responsabilă cu toate funcțiile ce țin de resursele umane. În cazul firmelor mai mici, aceste funcții pot implica proceduri mai puține şi mai simple. De exemplu, în cazul evaluării performanțelor, în locul unor evaluări mai lungi şi mai formale ale performanțelor, procesul poate consta într-o notă datată şi semnată atât de către revizor, cât şi de către membrul personalului.

SUGESTII UTILE

Următoarele funcții pot fi repartizate persoanei responsabile cu resursele umane:

- Menținerea politicilor referitoare la resursele umane;

- Identificarea modificărilor de politică necesare care decurg din legislația și reglementările în domeniul muncii și pentru a rămâne competitivi pe piață;
- Furnizarea de îndrumări și consultanță pe probleme ce țin de resursele umane;
- Menținerea sistemelor de evaluare a performanței;
- Recomandarea, la cerere, de acțiuni sau proceduri specifice potrivite circumstanțelor (de exemplu, disciplină, recrutare);
- Programarea dezvoltării profesionale adecvate;
- Păstrarea dosarelor de personal (inclusiv declarațiile de independență anuale, declarațiile de confidențialitate și rapoartele de dezvoltare profesională continuă); și
- Dezvoltarea și furnizarea instruirii pentru integrare.

4.2 Recrutarea și păstrarea

Pentru a se asigura că are capacitatea și competența necesare pentru a satisface nevoile clienților săi, firma trebuie să evalueze în mod regulat cerințele serviciilor profesionale. Se recomandă ca firma să ia în considerare următoarele aspecte:

- O expunere detaliată a așteptărilor privind cerințele misiunii pentru fiecare perioadă calendaristică cu scopul de a identifica perioadele de vârf și potențialele crize de resurse;
- Urmarea procedurilor standard pentru interviurile de angajare, inclusiv documentarea procesului;
- Păstrarea standardelor referitoare la calificările necesare pentru nivelul debutant, intermediar și de vârf și explicarea candidaților a calificărilor cerute în timpul procesului de recrutare.

Firma poate lua în considerare elaborarea unui material de integrare și poate solicita personalului nou să participe la o sesiune de integrare cât mai repede posibil după începerea serviciului. Materialele de integrare cuprind în mod tipic elemente precum un exemplar complet al politicilor și procedurilor firmei, un manual privind politica de personal și beneficiile, manuale de contabilitate și asigurare care conțin formularele și șabloanele firmei (dacă acestea nu sunt disponibile în format electronic), detalii referitoare la programele de instruire (dacă este cazul) și orice alte informații specifice firmei.

Firma poate lua în considerare, de asemenea, stabilirea unei perioade de probă pentru toți angajații noi (de exemplu, între trei și șase luni de la data angajării), împreună cu o examinare a performanțelor la finalizarea cu succes a acestei perioade. Angajaților noi li se vor oferi în această perioadă monitorizare atentă și feedback.

Oferirea de oportunități pentru dezvoltarea carierei personalului său va spori capacitatea firmei de a păstra profesioniști competenți, ceea ce va sprijini creșterea continuă și dezvoltarea durabilă.

Este de dorit ca firma să revizuiască periodic eficacitatea programului său de recrutare, împreună cu o evaluare a nevoilor actuale de resurse, pentru a identifica dacă sunt necesare revizuiri ale programului.

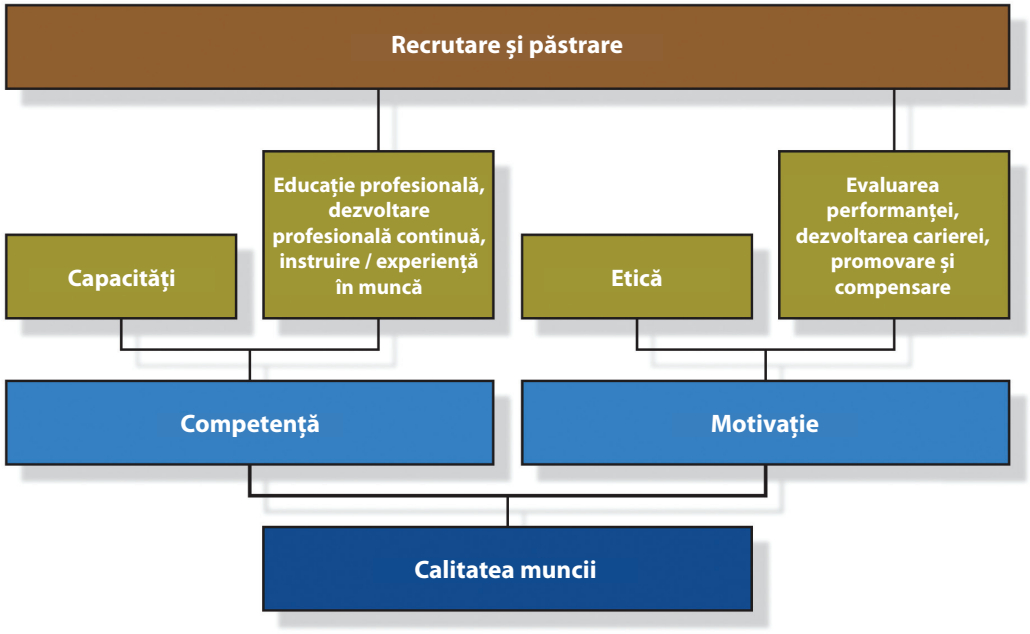
SUGESTII UTILE

Elementele care pot fi luate în considerare atunci când firma caută candidaţi pentru angajare includ:

- Verificarea acreditării universitare şi profesionale şi controlul recomandărilor;
- Clarificarea perioadelor care lipsesc din CV-urile candidaţilor;
- Luarea în considerare a verificării cazierului judiciar şi a situaţiei creditelor;
- Clarificarea cu candidaţii a cerinţei firmei de a declara în scris, anual şi pentru fiecare misiune de asigurare, dacă aceştia sunt independenţi şi lipsiţi de conflicte de interese; şi
- Informarea candidaţilor în legătură cu cerinţa de a semna o declaraţie cu privire la înţelegerea şi respectarea politicii de confidenţialitate a firmei.

Un model de Declaraţie de confidenţialitate este prezentat în **Anexa B**, iar firmele îl pot utiliza drept şablon.

Firmele mai mici se confruntă cu probleme şi mai mari, deoarece concurează pentru aceste resurse limitate având oportunităţi reduse pentru avansarea personalului, combinate cu salarii şi beneficii mai mici. Având în vedere aceste probleme, este cu atât mai important ca firmele mai mici să îşi planifice necesarul de resurse (abordând astfel riscul epuizării personalului). Este utilă luarea în considerare a costului pierderii unui angajat în favoarea concurenţei atunci când se stabileşte nivelul compensaţiilor în firmă.



4.3 Dezvoltarea profesională continuă

Standardul Internaţional de Educaţie (IES) 7, *Dezvoltarea profesională continuă: un program de educare pe viaţă şi dezvoltare continuă a competenţelor profesionale,* al IAESB prevede ca organismele membre ale IFAC să implementeze dispoziţia de dezvoltare profesională continuă (DPC) ca pe o componentă integrantă a continuării calităţii de membru a profesioniştilor contabili. IES 8, *Dispoziţii privind competenţa pentru profesioniştii în audit*, prevede dispoziţii referitoare la competenţe pentru auditorii profesionişti, iar organismele membre ale IFAC trebuie să stabilească prin intermediul politicilor şi procedurilor că membrii satisfac aceste dispoziţii. Este posibil ca organismele membre sau autorităţile de reglementare din diferite jurisdicţii să solicite îndeplinirea unor dispoziţii suplimentare privind dezvoltarea profesională continuă.

O propunere demnă de luat în considerare este aceea ca persoana responsabilă cu resursele umane din cadrul firmei să aprobe participarea la cursuri de dezvoltare profesională externe.

Se recomandă ca partenerii şi personalul să fie responsabili pentru ţinerea propriilor evidenţe referitoare la dezvoltarea profesională (şi, acolo unde este cazul, pentru aderarea la liniile directoare ale firmei). Persoana responsabilă cu resursele umane din cadrul firmei poate alege să verifice aceste evidenţe anual pentru fiecare partener sau membru al personalului pentru a se asigura că s-au realizat instruirea și dezvoltarea profesională continuă necesare și, dacă este nevoie, pentru a determina acțiunile adecvate pentru remedierea deficienţelor.

4.4 Desemnarea echipei misiunii

ISQC 1.30-.31 stipulează:

30. Firma trebuie să repartizeze responsabilitatea pentru fiecare misiune unui partener de misiune și să stabilească politici și proceduri care să impună:
    (a) Comunicarea identității și rolului partenerului de misiune către membrii-cheie din conducerea clientului și persoanelor responsabile cu guvernanța;
    (b) Ca partenerul de misiune să dispună de abilitățile, competența şi autoritatea necesare pentru a-şi îndeplini rolul; şi
    (c) Ca responsabilitățile partenerului de misiune să fie definite clar și comunicate partenerului respectiv. (A se vedea punctul A30)
31. De asemenea, firma trebuie să stabilească politici și proceduri pentru desemnarea personalului corespunzător care are competența și aptitudinile necesare pentru:
    (a) A efectua misiuni în conformitate cu standardele profesionale și dispozițiile legale și de reglementare aplicabile; și
    (b) A permite firmei sau partenerilor de misiune să emită rapoarte adecvate circumstanțelor. (A se vedea punctul A31)

Prin politicile şi procedurile sale, firma asigură repartizarea partenerilor şi angajaţilor adecvaţi (individual şi colectiv) pentru fiecare misiune. În primul rând, partenerul de misiune planifică repartizarea echipei misiunii (ISA 220.14). Partenerul de misiune este, de asemenea, responsabil cu asigurarea că persoanele repartizate şi echipa misiunii în totalitate au competenţele necesare pentru a finaliza misiunea în conformitate cu standardele profesionale şi cu sistemul de control al calităţii din cadrul firmei.

În cazul unei firme mici, aceste repartizări pentru misiune pot fi stabilite prin simple discuţii între parteneri cu privire la planificarea viitoare a activităţilor.

Firma este responsabilă pentru asigurarea că partenerul de misiune repartizat fiecărei misiuni are competenţele necesare şi timp suficient pentru a-şi asuma în totalitate responsabilitatea pentru îndeplinirea misiunii în conformitate cu standardele profesionale şi cu dispoziţiile legale şi de reglementare aplicabile.

Partenerul de misiune poate planifica şi oportunităţi de pregătire între personalul nou şi cel cu vechime pentru a ghida dezvoltarea personalului cu mai puţină experienţă.

Atunci când se stabileşte personalul adecvat pentru o anumită misiune, se va acorda atenţie sporită cunoştinţelor sale tehnice, calificărilor şi experienţei. De asemenea, va fi luată în considerare continuitatea relaţiei cu clientul, echilibrată cu dispoziţiile privind rotaţia.

Conducerea clientului şi alte părţi responsabile cu guvernanţa entităţii trebuie informate cu privire la identitatea şi rolul partenerului de misiune.

SUGESTII UTILE

În evaluarea nivelului de competenţă a unei persoane pentru misiuni specifice, partenerul de misiune sau partenerul aflat la conducere va lua în considerare cu privire la persoana respectivă:

- Înţelegerea misiunilor, precum şi experienţa şi instruirea în îndeplinirea unor asemenea misiuni;
- Înţelegerea standardelor profesionale şi a dispoziţiilor legale şi de reglementare aplicabile misiunii;
- Cunoştinţele tehnice de contabilitate şi experienţa;
- Înţelegerea naturii operaţiunilor desfăşurate de entitate şi cunoaşterea domeniilor specifice, după caz;
- Abilitatea şi priceperea în exercitarea judecăţii profesionale; şi
- Înţelegerea sistemului de control al calităţii din cadrul firmei.

Nu toate persoanele din cadrul echipei misiunii trebuie să aibă calificări înalte în toate aceste domenii. Persoanele cu calificări mai restrânse vor avea responsabilităţi mai reduse şi vor fi monitorizate mai atent de către personalul cu mai multă experienţă.

Pentru a oferi asistenţă în procesul de repartizare a personalului pentru misiuni (inclusiv paşii pentru planificare sugeraţi), **Anexa D** poate fi utilizată ca sprijin în dezvoltarea politicilor şi procedurilor firmei.

4.5 Punerea în aplicare a politicilor de control al calității (Disciplina)

Sistemul de control al calității din cadrul firmei necesită mai mult decât o monitorizare eficientă. Procesul de punere în aplicare este esențial şi cuprinde consecințele şi măsurile corective în cazul neconformării, ignorării, lipsei diligenței şi atenției cuvenite, abuzului şi eludării.

Firma poate desemna o persoană din cadrul firmei pentru a gestiona procesul disciplinar din cadrul acesteia. Acțiunile corective sunt adeseori cel mai bine stabilite şi administrate printr-un proces consultativ, nu în manieră autocratică.

Procesul de urmat este similar celui utilizat pentru soluționarea diferențelor de opinie (a se vedea Secțiunea 5.5). Se recomandă ca acest proces să cuprindă documentarea din timp de către persoana responsabilă cu resursele umane din cadrul firmei.

Regulile şi procedurile atotcuprinzătoare nu pot să abordeze complet chestiunile disciplinare şi tipul de măsură disciplinară ce se impune. În consecință, politicile firmei nu pot decât să stabilească principiile generale şi protocoalele care ajută în procesul de abordare a problemelor disciplinare semnificative.

Se recomandă ca procesul de abordare a problemelor de natură disciplinară să fie obiectiv, conştiincios, deschis şi rezonabil, prin găsirea şi facilitarea unei soluții prompte pentru problema respectivă. Cu toate acestea, firma trebuie să îşi apere responsabilitatea referitoare la gestionarea riscurilor, să îşi mențină responsabilitatea profesională referitoare la independență, să evite conflictul de interese şi să acționeze cu competență profesională şi diligența cuvenită. Desigur, secvența evenimentelor disciplinare stabilite va depinde, în unele privințe, de legislația în domeniul muncii din jurisdicția firmei.

Abaterile serioase, intenționate şi repetate sau ignorarea politicilor firmei şi a regulilor profesionale nu pot fi tolerate. Trebuie urmați paşii adecvați pentru corectarea comportamentului partenerului ori membrului personalului sau pentru încetarea relațiilor persoanei respective cu firma.

SUGESTII UTILE

Măsurile corective luate vor depinde de circumstanțe. Aceste măsuri pot include, dar nu se limitează la:

- Intervievarea persoanei (persoanelor) implicate pentru a stabili faptele şi pentru a discuta cauzele şi soluțiile;
- Consilierea şi/sau mentoratul; şi
- Realizarea unor interviuri de urmărire pentru a se asigura că respectarea regulilor s-a ameliorat sau pentru a avertiza personalul implicat că în caz contrar vor fi necesare măsuri corective mai severe pentru a proteja interesele clienților şi ale firmei, cum ar fi:
    - Mustrare (fie orală, fie scrisă);
    - Cererea obligatorie de a participa la dezvoltarea profesională continuă definită;
    - Înregistrare scrisă pusă la dosarul angajatului;
    - Suspendarea angajării;
    - Încetarea contractului de muncă; sau
    - Notificare formală înregistrată la comitetul disciplinar al asociației profesionale.

4.6 Recompensarea conformării

Sunt importante accentuarea şi consolidarea angajamentului firmei faţă de un sistem de control al calităţii puternic şi eficient prin întărirea pozitivă şi recunoaşterea conformării, abilităţilor de conducere, inovaţiei, instruirii, dezvoltării şi cooperării – inclusiv implicarea individuală şi contribuţia la controlul calităţii, etică şi integritate.

Utilizarea evaluărilor de performanţă este o modalitate prin care firma oferă încurajare personalului în vederea continuării dezvoltării profesionale, întăreşte comportamentul adecvat şi performanţa şi oferă oportunităţi pentru exprimarea criticilor constructive. Se recomandă ca aceste evaluări să ia în considerare nu doar performanţa în cadrul diferitelor misiuni, ci să încorporeze şi feedbackul diverşilor supraveghetori (superiori şi parteneri) şi al clienţilor, în măsura în care au fost furnizate comentarii. Aceste caracteristici sunt analizate în funcţie de cunoştinţele tehnice, aptitudinile analitice şi de raţionament, abilitatea de a comunica (atât verbal, cât şi în scris) şi aptitudinile de conducere şi de instruire.

Se recomandă ca respectarea politicilor de control al calităţii din cadrul firmei să fie luată în considerare şi abordată în evaluarea specifică şi globală a partenerilor individuali şi a personalului în mod continuu şi în procesul periodic de evaluare a personalului.

O propunere demnă de luat în considerare este aceea de a desemna o pondere adecvată trăsăturilor menţionate mai sus în cadrul procesului global de evaluare a performanţei şi în stabilirea nivelurilor de remunerare, a bonusurilor, a avansării, a dezvoltării carierei şi a autorităţii în cadrul firmei. Calitatea trebuie să figureze cu prioritate în această evaluare.

Evaluările de performanţă, efectuate periodic, includ în mod normal forma şi conţinutul definite în politica firmei. Acestea cuprind în mod normal o evaluare a nevoilor personalului privind dezvoltarea profesională şi instruirea, a stabilirii obiectivelor, a oportunităţilor de dezvoltare a carierei și de promovare, precum și a remunerării.

Studiu de caz – Resurse umane

Pentru detalii referitoare la studiul de caz, consultaţi Introducerea la studiul de caz din cuprinsul Ghidului.

M.M. şi Asociaţii

O mare parte a succesului viitor al firmei lui Marcel va depinde de deciziile pe care el le ia astăzi cu privire la resursele umane. Practica lui Marcel ar avea de câştigat de pe urma serviciilor unui profesionist contabil cu experienţă pentru a aborda unele dintre problemele ce ţin de resursele umane care necesită atenţie din partea lui.

Prima chestiune ţine de procesul de recrutare şi păstrare din cadrul firmei. Nu există un proces implementat pentru a-l ajuta pe Marcel să aleagă persoane care posedă competenţele necesare şi nici elementul de integritate nu este luat în considerare în mod adecvat în procesul de selectare a candidaţilor. Marcel ar putea solicita asistenţă din partea unei agenţii profesionale de recrutare sau ar putea apela la asociaţia profesională din care face parte pentru a afla dacă oferă servicii de recrutare.

Ar trebui dezvoltate proceduri standardizate pe care Marcel să le poată folosi atunci când intervievează candidaţii. Acest lucru l-ar ajuta să obţină informaţiile de care are nevoie pentru a lua o decizie în cunoştinţă de cauză. În plus, o politică referitoare la confirmarea calificărilor şi la verificarea recomandărilor candidaţilor este esenţială.

Nu se menţionează că Marcel ar fi la curent cu vreo dispoziţie referitoare la dezvoltarea profesională continuă. Chiar dacă acest aspect nu este o chestiune de reglementare pentru personalul actual, este o cerinţă pentru Marcel şi o necesitate practică pentru Deborah şi alţi membri ai personalului misiunii. În plus, Marcel nici nu oferă îndrumare personalului său prin pregătire şi instruire, nici nu construieşte un set de competenţe pentru personalul cu mai puţină experienţă (ceea ce i-ar aduce câştig prin creşterea productivităţii).

Nu ştim dacă există un proces de asumare sistematică a responsabilităţii pentru repartizarea echipelor de misiune specifice sau pentru setul de competenţe al echipei misiunii. Pare să depindă în mare măsură de timpul disponibil al personalului, pe când acesta este doar unul dintre elementele care ar trebui luate în considerare în luarea deciziilor privitoare la angajaţii care urmează să fie repartizaţi unei anumite misiuni. Mai mult, nu există vreun indiciu că ar exista planificare, monitorizare (majoritatea membrilor personalului au destul de puţină experienţă şi li se cere totuşi să se descurce singuri, fără a li se oferi oportunităţi de consultare) sau revizuire adecvată. În cazul lui Deborah, aflăm că îşi revizuieşte propria muncă.

Nu există un proces formal de evaluare a performanţei. Rezultă în mod natural că nu prea există dezvoltare planificată a carierei personalului şi nici nu se oferă îndrumare pentru aspectele care ar trebui îmbunătăţite. Aceasta i-ar fi de folos mai ales lui Bob, care are nevoie să fie corectat şi ghidat în pregătirea dosarelor, după cum reiese din omisiunile pe care le face în documentarea acestora.

Marcel trebuie să recunoască faptul că investiția adecvată în personal, şi poate chiar luarea în considerare a angajării unui personal dedicat mai experimentat, ar putea aduce beneficii în sensul capacității firmei de a-şi servi clienții existenți, precum şi al oferirii posibilității de a atrage clienți noi.

Ar fi poate indicat ca Marcel să delege întreaga funcție de resurse umane unui serviciu extern sau să solicite asistență din partea unui membru calificat al personalului. Ar trebui dezvoltate politici referitoare la angajare, instruire, evaluare, recompensare (inclusiv recompense pentru munca de înaltă calitate), precum şi privind monitorizarea eficientă a misiunilor, inclusiv proceduri care să evidențieze performanța acestor politici.

Aceşti paşi i-ar permite lui Marcel să respecte standardele prevăzute în ISQC 1.29-.31.

5. Îndeplinirea misiunii

Obiectivul capitolului	*Referințe primare*
Să ofere îndrumări referitoare la elementele implicate în îndeplinirea misiunii, evidențiind rolul partenerului de misiune, al planificării, supravegherii, revizuirii, consultării, soluționării diferențelor de opinie şi al realizării revizuirii de control de calitate a misiunii	ISQC 1.32-.41, ISQC 1.43-.44

5.1 Considerații generale

ISQC 1.32-.33 stipulează:

32. Firma trebuie să stabilească politici şi proceduri care au rolul să îi ofere asigurarea rezonabilă că misiunile sunt efectuate în conformitate cu standardele profesionale şi cu dispozițiile legale şi de reglementare aplicabile şi că firma sau partenerul de misiune emite rapoarte care sunt adecvate circumstanțelor. Astfel de politici şi proceduri trebuie să includă:
    (a) Aspectele relevante pentru promovarea consecvenței calității efectuării misiunii; (A se vedea punctele A32-A33)
    (b) Responsabilitățile de supraveghere; şi (A se vedea punctul A34)
    (c) Responsabilitățile de revizuire. (A se vedea punctul A35)
33. Politicile şi procedurile firmei în ceea ce priveşte responsabilitățile de revizuire trebuie determinate pe baza faptului că activitatea membrilor echipei care au mai puțină experiență este revizuită de membrii echipei misiunii care au mai multă experiență.

Prin intermediul politicilor şi procedurilor stabilite ale sistemului său de control al calității, firma impune ca misiunile să fie îndeplinite potrivit standardelor profesionale şi dispozițiilor legale şi de reglementare aplicabile.

Sistemele generale ale firmei sunt menite să asigure în mod rezonabil că firma şi partenerii şi angajații săi planifică, monitorizează şi revizuiesc corespunzător misiunile şi întocmesc rapoarte de misiune adecvate în circumstanțele date.

SUGESTII UTILE

Pentru a uşura îndeplinirea misiunilor de către parteneri şi personal în mod consecvent şi potrivit standardelor profesionale şi dispoziţiilor legale şi de reglementare, firma poate asigura şi folosi:

- Manuale ale firmei şi/sau modele şi proceduri standardizate cu privire la misiune;
- Comunicări standard şi modele de corespondenţă;
- Instrumente de căutare şi materiale de referinţă; şi
- Politici şi programe de îndrumare, instruire şi educare, inclusiv suport pentru conformarea cu dispoziţiile de dezvoltare profesională.

La îndeplinirea oricărei misiuni, partenerul şi personalul implicaţi trebuie:

- Să urmeze şi să adere la politicile de planificare, monitorizare şi revizuire ale firmei;
- Să folosească (modificând în funcţie de necesităţi) modelele firmei pentru pregătirea dosarelor, documentaţie şi corespondenţă, precum şi software-ul, instrumentele de căutare şi procedurile de semnare şi emitere potrivite pentru îndeplinirea misiunilor respective;
- Să urmeze şi să adere la politicile privind etica ale profesiei şi ale firmei;
- Să-şi îndeplinească misiunile conform standardelor profesionale şi celor ale firmei, cu diligenţa şi atenţia cuvenite;
- Să-şi documenteze activitatea, analiza, consultările şi concluziile în mod suficient şi adecvat;
- Să-şi finalizeze misiunile cu obiectivitate şi independenţa cuvenită, la timp şi în mod eficient, şi să-şi documenteze misiunile într-o manieră organizată, sistematică, completă şi clară;
- Să se asigure că toate documentele de lucru, dosarele şi memorandumurile sunt avizate, conţin referinţele necesare, sunt datate şi au fost supuse consultării adecvate cu privire la chestiuni dificile sau controversate;
- Să se asigure că reprezentările, comunicările, revizuirile şi responsabilităţile clientului sunt clar stabilite şi documentate; şi
- Să se asigure că raportul de misiune reflectă activitatea efectuată şi obiectivul declarat şi că este întocmit la scurt timp după finalizarea misiunii respective.

Ghidul de utilizare a Standardelor Internaţionale de Audit în auditarea entităţilor mici şi mijlocii (Ghidul ISA), volumul 1, Exemplul 4.2-1, cuprinde o schemă care prezintă relaţia dintre elementele din ISQC 1 (la nivelul firmei) şi cele din ISA 220 (la nivelul misiunii). Revizuirea acestui material ar putea servi la sporirea înţelegerii fiecăreia dintre dispoziţiile şi relaţiile standardelor respective.

5.2 Rolul partenerului de misiune

Partenerul de misiune este responsabil pentru semnarea raportului de misiune. În calitate de conducător al echipei misiunii, persoana respectivă este responsabilă pentru:

- Calitatea de ansamblu a fiecărei misiuni atribuite partenerului de misiune;

- Formularea unei concluzii asupra conformității cu dispozițiile de independență față de client şi, în acest sens, pentru obținerea informațiilor necesare pentru identificarea amenințărilor la adresa independenței, acționând în vederea eliminării unor astfel de amenințări sau a reducerii acestora la un nivel acceptabil prin luarea de măsuri de protecție adecvate şi asigurarea că documentația corespunzătoare este completă;
- Asigurarea că procedurile corespunzătoare privind acceptarea şi continuarea relațiilor cu clienții au fost urmate şi concluziile trase în acest sens sunt adecvate şi au fost documentate (în cazul unei misiuni de audit, ISA 220.12);
- Comunicarea promptă către firmă a oricăror informații obținute care ar fi motivat firma să refuze misiunea dacă informațiile respective ar fi fost disponibile mai devreme, astfel încât firma şi partenerul de misiune să poată face demersurile necesare (în cazul unei misiuni de audit, ISA 220.13);
- Asigurarea că echipa misiunii are în mod colectiv abilitățile şi competența necesare pentru a îndeplini misiunea potrivit standardelor profesionale şi dispozițiilor legale şi de reglementare (în cazul unei misiuni de audit, ISA 220.14);
- Monitorizarea şi/sau îndeplinirea misiunii în conformitate cu standardele profesionale şi cu dispozițiile legale şi de reglementare aplicabile şi asigurarea că raportul întocmit este corespunzător în circumstanțele date (în cazul unei misiuni de audit, ISA 220.15);
- Comunicarea identității sale şi a rolului său de partener de misiune către membrii-cheie din structurile de conducere ale clientului şi către persoanele responsabile cu guvernanța;
- Asigurarea, prin revizuirea documentației şi discuții cu echipa misiunii, că s-au obținut probe adecvate pentru a susține concluziile trase şi pentru întocmirea raportului (în cazul unei misiuni de audit, ISA 220.16-.17);
- Asumarea răspunderii pentru echipa misiunii prin consultare adecvată (atât la nivel intern, cât şi extern) asupra chestiunilor dificile sau controversate (în cazul unei misiuni de audit, ISA 220.18); şi
- Determinarea momentului în care trebuie efectuată revizuirea de control de calitate a misiunii în conformitate cu standardele profesionale şi cu politica firmei; discutarea chestiunilor importante apărute în timpul efectuării misiunii şi identificate în timpul revizuirii de control de calitate a misiunii împreună cu persoana care efectuează controlul de calitate al misiunii; şi nedatarea raportului până când nu se finalizează revizuirea (în cazul unei misiuni de audit, ISA 220.19).

5.3 Planificarea, supravegherea şi revizuirea

Toate misiunile preluate de firmă trebuie planificate, supravegheate şi revizuite corespunzător potrivit standardelor profesionale şi ale firmei. Partenerul de misiune rămâne responsabil pentru misiune şi efectuarea acesteia indiferent dacă survine vreo delegare pentru a efectua activitatea necesară pentru întocmirea raportului.

Pentru misiuni mai mici, dimensiunea echipei misiunii poate fi relativ mică (spre exemplu, în cazul unui practician independent, poate include numai un membru suplimentar al echipei). Dimensiunea relativă face planificarea destul de simplă. Spre exemplu, stabilirea strategiei generale de audit nu trebuie să fie complexă sau îndelungată, aceasta variind în funcție de dimensiunea sau complexitatea entității. În asemenea cazuri, un scurt memorandum întocmit la încheierea auditului pentru anul precedent, pe baza revizuirii dosarelor care evidențiază problemele identificate în cursul auditului şi actualizate la perioada curentă după o discuție cu conducerea, poate servi ca strategie de audit documentată.

5.3.1 Planificarea

Planificarea asigură orientarea misiunilor întrucât:

- Informează echipa misiunii cu privire la rolurile, responsabilitățile şi obiectivele ei, precum şi la problemele importante legate de misiunea respectivă; şi
- Subliniază responsabilitățile de supraveghere şi revizuire şi alte proceduri de control al calității specifice misiunilor respective.

În cazul unui audit, este cu atât mai importantă cu cât:

- Include dezvoltarea unei strategii de audit generale şi pregătirea unei abordări de audit detaliate pentru îndeplinirea unei misiuni; şi
- Permite selectarea probelor de audit corespunzătoare ca răspuns la riscurile evaluate de neconformitate semnificativă, prin proiectarea şi implementarea de răspunsuri adecvate la acele riscuri în contextul verificării declarațiilor conducerii.

Este o practică foarte bună ca echipa misiunii să înceapă planificarea cu mult înainte de a începe munca de teren pentru a se asigura că:

- Orice probleme semnificative identificate în timpul analizei acceptării şi continuării sunt abordate corespunzător;
- Partenerii şi personalul selectat pentru a lucra la misiunea respectivă sunt disponibili, programați şi desemnați;
- Există instruirea, cunoştințele de afaceri şi documentația necesare pentru misiunea respectivă;
- S-au luat în considerare şi s-au asigurat implicarea terților părți şi colaborarea specialiştilor şi a altor prestatori de servicii;
- Independența şi/sau problemele conflictuale sunt abordate corespunzător sau, dacă există probleme, clientul are destul timp să caute servicii alternative; şi
- Echipa misiunii este informată pentru a uşura înțelegerea obiectivelor fiecărui membru al echipei.

5.3.2 Supravegherea

Supravegherea apare la diverse niveluri de responsabilitate şi este strâns legată de planificare şi analiză. Politica firmei cere în mod normal personalului cu roluri de supraveghere:

- Să abordeze şi să comunice problemele importante care intervin în timpul misiunii, evaluându-le implicațiile, şi să modifice abordarea planificată, dacă este necesar;
- Să monitorizeze progresul misiunii, inclusiv eficiența şi randamentul timpului petrecut pentru diferite elemente ale misiunii;
- Să ofere sau să asigure asistența sau competența necesară cu privire la problemele, deciziile, estimările şi interpretările complexe; şi
- Să identifice şi să comunice alte probleme care necesită consultare sau atenție sporită în timpul îndeplinirii misiunii.

În timpul desfăşurării misiunii, supraveghetorul se află în poziția optimă pentru a sintetiza toate informațiile acumulate şi pentru a evalua dacă planul trebuie schimbat sau extins pentru a obține probe suficiente în vederea asigurării că raportul va fi corespunzător în circumstanțele date.

5.3.3 Revizuirea

Se recomandă ca toată activitatea misiunii desfăşurată de parteneri şi personal să fie revizuită conform politicii firmei cu privire la natura misiunii. Persoanele selectate pentru a efectua aceste revizuiri detaliate trebuie să fie îndeajuns de capabile şi de experimentate şi vor fi delegate de către partenerul de misiune, care este responsabil în ultimă instanţă pentru revizuirea muncii echipei misiunii. Politica firmei ar trebui, de asemenea, să impună ca activitatea personalului mai puţin experimentat să fie revizuită periodic de către profesionişti cu vechime mai mare.

Se recomandă ca partenerul de misiune să efectueze revizuiri periodice asupra zonelor critice de decizie, în special cele legate de probleme dificile sau controversate, riscuri semnificative şi orice alte zone pe care partenerul de misiune le consideră importante în etapele corespunzătoare ale misiunii, pentru a permite rezolvarea la timp a problemelor semnificative. Partenerul de misiune nu trebuie să revizuiască întreaga documentaţie, însă poate alege să facă acest lucru. Totuşi, revizuirea trebuie să fie documentată, incluzând întinderea şi momentul revizuirii. Dispoziţia de a documenta cine este persoana care a revizuit activitatea desfăşurată nu implică necesitatea ca fiecare document de lucru să cuprindă dovada revizuirii; totuşi, ea înseamnă documentarea cu privire la activitatea care a fost revizuită, persoana care a revizuit activitatea şi momentul când a fost revizuită.

Revizuirea este facilitată mult prin folosirea modelelor standardizate de misiune care sunt adecvate pentru nivelul misiunii.

Revizuirea finalizării dosarului poate consta în principal în confirmarea faptului că partenerii şi personalul au semnat documentele de lucru şi fişele de control al transmiterii raportului misiunii, semnalând finalizarea procesului de revizuire necesar. O şedinţă privind finalizarea revizuirii între partenerul de misiune, persoana care efectuează controlul de calitate al misiunii, partenerul secundar (unde este cazul) şi membrii-cheie ai echipei misiunii este un mijloc eficient de a se asigura că toţi participanţii au căzut de acord asupra problemelor principale şi că sunt mulţumiţi de activitatea misiunii şi de emiterea raportului misiunii.

5.4 Consultarea

ISQC 1.34 stipulează:

34. Firma trebuie să stabilească politici şi proceduri care au rolul să îi ofere asigurarea rezonabilă că:
    - (a) Se efectuează o consultare adecvată cu privire la problemele dificile sau controversate;
    - (b) Sunt disponibile resurse suficiente pentru a permite organizarea consultărilor adecvate;
    - (c) Natura şi domeniul de aplicare al acestor consultări, precum şi concluziile rezultate sunt documentate şi aprobate atât de persoana care solicită consultarea, cât şi de persoana consultată; şi
    - (d) Concluziile rezultate din consultări sunt implementate. (A se vedea punctele A36-A40)

Se recomandă ca firma să încurajeze consultarea în cadrul echipei misiunii, dar şi cu alte persoane din firmă şi, în baza autorizării, din afara firmei. Consultarea internă foloseşte experienţa colectivă a firmei şi competenţa sa tehnică (sau pe aceea aflată la dispoziţia firmei) pentru a reduce riscul de eroare şi pentru a îmbunătăţi calitatea în îndeplinirea misiunii. Un mediu consultativ îmbunătăţeşte învăţarea partenerilor sau a personalului şi procesul de dezvoltare şi consolidează cunoştinţele colective ale firmei, sistemul de control al calităţii şi capacitatea sa profesională.

Pentru orice problemă importantă, dificilă sau controversată identificată în timpul planificării sau desfăşurării misiunii, se recomandă ca partenerul de misiune să se consulte cu cei care au experiența, cunoştințele, competența şi autoritatea necesare. Aceasta se poate realiza cu alți parteneri sau membri ai personalului sau, dacă este necesar, cu părți externe adecvate. Toți profesioniştii din cadrul firmei ar trebui să fie dispuși să se asiste reciproc în tratarea şi tragerea concluziilor asupra unor asemenea chestiuni problematice.

Se recomandă ca firma să asigure disponibilitatea unui personal îndeajuns de competent şi a resurselor financiare şi informaționale pentru a permite efectuarea consultanței interne şi externe corespunzătoare. Dacă nu sunt disponibile resurse interne, alte surse pot include alte firme cu care firma are o colaborare, organisme profesionale afiliate, organisme de reglementare sau firme specializate care oferă servicii de consultanță.

Când se solicită consultare internă, iar problema este importantă, echipa misiunii trebuie să documenteze consultarea şi rezultatul acesteia. Când se solicită consultare externă şi aceasta este autorizată de partenerul de misiune, situația trebuie, de asemenea, documentată. Se recomandă ca opiniile sau pozițiile experților externi să fie îndeajuns de documentate pentru a permite celor care analizează dosarele să înțeleagă proporțiile reale ale naturii consultării, calificările şi competențele relevante ale expertului extern şi demersurile recomandate.

Se recomandă şi este necesar ca expertul extern să fie informat cu privire la toate faptele relevante, pentru a putea oferi consiliere avizată. La solicitarea consilierii, nu este indicată ascunderea faptelor sau orientarea informațiilor pentru obținerea unui anumit rezultat dorit. Expertul extern este în mod normal independent de client, ferit de conflicte de interese şi are un standard înalt de obiectivitate.

Dacă sfatul nu este implementat sau diferă substanțial de concluzie, se ia în considerare oferirea de către partenerul de misiune a unei explicații care să documenteze motivele şi alternativele avute în vedere, cu (sau cu referiri la) consemnarea consultării.

Dacă se efectuează mai mult de o consultare, se recomandă adăugarea la documentele de lucru a unui rezumat al discuțiilor generale şi al opiniilor sau opțiunilor oferite, iar poziția finală adoptată (pozițiile finale adoptate) şi motivele care stau la baza acesteia (acestora) trebuie să fie documentate.

Pentru toate consultările externe trebuie respectate drepturile la viață privată (dacă este cazul) şi confidențialitatea clientului. Poate fi necesară solicitarea consilierii juridice asupra acestor aspecte sau a altora cu privire la etică, conduita profesională sau chestiuni de reglementare ori legale.

SUGESTII UTILE

Sugestiile de situații în care partenerii şi personalul pot fi instruiți să se consulte cu profesioniști calificați din cadrul firmei (sau, unde este cazul, din afara ei) pot include:

- O eventuală problemă de continuitate a activității;
- O fraudă suspectată sau descoperită ori alte nereguli;
- Îndoieli pivind integritatea conducerii;

- Nevoia de a califica raportul pentru anul în curs;
- O retratare propusă a situațiilor financiare dintr-un an precedent;
- O pretenție importantă a unei terțe părți adresată clientului sau firmei;
- Tratamente contabile sau de audit importante, complexe şi/sau noi;
- Probleme în domeniul sau în segmentul de activitate;
- O modificare a componenței membrilor-cheie din conducere;
- Probleme de contabilitate sau de audit apărute ca urmare a unui risc de mediu;
- Reorganizarea substanțială a afacerii clientului; şi
- Un plan de a deveni entitate cotată la bursă.

Pentru a acorda asistență în procesul de consultare, **Anexa E** este oferită pentru a sprijini dezvoltarea politicilor şi procedurilor firmei.

5.5 Diferențele de opinie

ISQC 1.43-.44 stipulează:

43. Firma trebuie să stabilească politici şi proceduri pentru tratarea şi rezolvarea diferențelor de opinie în cadrul echipei misiunii, cu cei consultați şi, acolo unde este cazul, între partenerul de misiune şi persoana care efectuează controlul de calitate al misiunii. (A se vedea punctele A52-A53)
44. Astfel de politici şi proceduri trebuie să prevadă ca:
    (a) Concluziile la care s-a ajuns să fie documentate şi implementate; şi
    (b) Raportul să nu fie datat înainte de soluționarea problemei.

Nicio regulă sau procedură cuprinzătoare nu poate aborda uşor şi complet rezolvarea disputelor în avans. Politica firmei poate stabili doar paşii generali de urmat, care pot ajuta la abordarea disputelor sau a diferențelor de opinie semnificative.

Se recomandă ca firma, partenerii şi personalul acesteia să urmeze orice paşi necesari, potrivit standardelor profesionale ale firmei, pentru a identifica, analiza, documenta şi rezolva adecvat diferențele de opinie care pot apărea într-o paletă largă de circumstanțe. Cele mai comune circumstanțe din practică includ:

- Diferențele de opinie asupra interpretărilor şi aplicărilor IFRS-urilor şi ISA-urilor;
- Diferențele de opinie asupra unor probleme de etică şi/sau asupra dispozițiilor Codului IESBA[12];
- Dezacordurile privind fondul economic al unei tranzacții sau serii de tranzacții sau nivelurile de detalii prevăzute în documentația pentru dosarele misiunii;

12 Sau codului etic al organismului membru

- Diferențele de opinie care rezultă din procesul de îndeplinire a misiunii şi de revizuire de control de calitate;
- Schimbarea şi rezistența la schimbare cu privire la practicile, politicile şi structurile firmei; şi
- Diferențele de opinie asupra corespunderii şi competențelor personalului misiunii.

Este de dorit ca toți partenerii şi personalul să tindă spre a fi obiectivi, conştiincioşi, deschişi şi rezonabili în susținerea, facilitarea sau obținerea unei rezolvări rapide şi neconflictuale a oricăror dispute sau diferențe de opinie.

Se recomandă ca oricine ia parte la o dispută sau diferență de opinie să încerce să rezolve problema într-o manieră rapidă, profesionistă, respectuoasă şi civilizată prin discuții, cercetare şi consultare cu celelalte persoane.

Dacă problema nu poate fi rezolvată sau planează nesiguranța cu privire la acțiunea ce trebuie urmată, părțile trebuie în mod normal să raporteze problema unui membru cu funcție superioară al echipei sau partenerului de misiune.

Se recomandă ca în cazul în care situația implică o zonă specifică de supraveghere profesională sau de administrare a practicii din cadrul firmei, aceasta să fie raportată partenerului responsabil cu această zonă, preferabil partenerului de misiune. Partenerul de misiune sau partenerul responsabil cu zona specifică respectivă va analiza problema şi va decide, prin consultare cu părțile, cum să o rezolve. Se recomandă ca partenerul să informeze apoi părțile asupra deciziei şi motivelor acesteia.

Dacă disputa sau diferența de opinie persistă, sau dacă una sau mai multe persoane implicate nu este mulțumită (nu sunt mulțumite) cu decizia (deciziile), persoana poate (persoanele pot) analiza dacă problema este una de control al calității îndeajuns de gravă sau dacă este îndeajuns de serioasă pentru a motiva aducerea sa în atenția celui mai înalt nivel de autoritate din cadrul firmei.

Se propune ca politica dezvoltată a firmei să protejeze toți partenerii şi personalul de orice formă de repercusiune, limitare a carierei sau acțiuni punitive pentru atragerea atenției asupra unei probleme legitime şi importante, cu bună-credință şi ținând cont de interesul real al publicului, al clientului, al firmei sau al colegilor.

Este important ca partenerii şi personalul să înțeleagă că prezentarea unei probleme mai sus de nivelul echipei misiunii sau al partenerului de misiune este serioasă şi nu trebuie minimalizată, întrucât este probabil că va necesita mult timp din partea partenerului pentru a o aborda. Prezentarea poate fi verbală, dacă este extrem de delicată sau confidențială (deşi practica prezentărilor verbale este descurajată), sau în scris. În toate cazurile, se vor documenta natura, scopul şi concluziile rezultate din consultările întreprinse în cursul îndeplinirii misiunii respective. Se recomandă ca partea către care se prezintă problema să o analizeze, iar dacă se stabileşte că este importantă şi demnă de atenție, să se consulte cu alți parteneri şi să informeze părțile implicate asupra deciziei firmei.

Dacă persoana în cauză este în continuare nemulțumită de rezolvarea problemei şi nu mai există alternative suplimentare în cadrul firmei, persoana respectivă va trebui să analizeze importanța problemei, în relație cu responsabilitățile sale profesionale şi cu poziția sa, sau dacă va rămâne angajat al firmei respective.

Disputele sau diferențele de opinie trebuie documentate în acelaşi fel cu consultările pentru orice problemă care implică o misiune de asigurare. În toate cazurile, raportul de misiune nu trebuie datat până nu se rezolvă problema.

Se recomandă ca acordurile de parteneriat scrise să stabilească politicile de rezolvare a disputelor şi de dizolvare a parteneriatelor care trebuie adoptate atunci când dezacordul se dovedeşte prea dificil pentru a fi rezolvat pe cale amiabilă.

SUGESTII UTILE

Politica recomandată poate stipula următorii paşi pentru abordarea diferențelor de opinie:

- Analiza tuturor faptelor şi motivelor relevante pentru diferența de opinie;
- Analiza întregului material documentar disponibil;
- Analiza pozițiilor partenerilor seniori şi personalului superior din cadrul firmei; şi
- Medierea între părți pentru a determina dacă se poate ajunge la un consens.

5.6 Revizuirea de control de calitate a misiunii (EQCR – engagement quality control review*)*

ISQC 1.35-.41 stipulează:

35. Firma trebuie să stabilească politici și proceduri care prevăd, pentru misiunile corespunzătoare, o revizuire de control de calitate a misiunii care oferă o evaluare obiectivă a raționamentelor semnificative efectuate de echipa misiunii și concluziile la care aceasta a ajuns în formularea raportului. Astfel de politici și proceduri trebuie:
    (a) Să prevadă o revizuire de control de calitate a misiunii pentru toate auditurile situațiilor financiare ale entităților cotate;
    (b) Să stipuleze criteriile față de care trebuie evaluate toate celelalte audituri și revizuiri ale informațiilor financiare istorice și alte misiuni de asigurare și servicii conexe pentru a se determina dacă este necesară efectuarea unei revizuiri de control de calitate a misiunii; și (A se vedea punctul A41)
    (c) Să prevadă o revizuire de control de calitate a misiunii pentru toate misiunile, dacă există, care îndeplinesc criteriile stabilite în conformitate cu punctul 35 litera (b).
36. Firma trebuie să stabilească politici și proceduri care să determine natura, plasarea în timp și amploarea unei revizuiri de control de calitate a misiunii. Astfel de politici și proceduri trebuie să prevadă ca raportul misiunii să nu fie datat până ce nu este finalizată revizuirea de control de calitate a misiunii. (A se vedea punctele A42-A43)
37. Firma trebuie să stabilească politici şi proceduri care să impună includerea următoarelor aspecte în revizuirea de control de calitate a misiunii:
    (a) O discuție cu partenerul de misiune asupra aspectelor semnificative;
    (b) Revizuirea situațiilor financiare sau a altor informații referitoare la subiectul în cauză și a raportului propus;
    (c) Revizuirea documentației de misiune selectate referitoare la raționamentele semnificative ale echipei misiunii și la concluziile rezultate; și
    (d) Evaluarea concluziilor la care s-a ajuns în formularea raportului și analizarea măsurii în care raportul propus este adecvat. (A se vedea punctul A44)

38. Pentru auditurile situațiilor financiare ale entităților cotate, firma trebuie să stabilească politici și proceduri care să prevadă, de asemenea, includerea unei analize a următoarelor aspecte în revizuirea de control de calitate a misiunii:
    (a) Evaluarea de către echipa misiunii a independenței firmei în ceea ce privește misiunea respectivă;
    (b) Măsura în care au avut loc consultările adecvate referitoare la problemele care implică diferențe de opinie sau alte aspecte dificile sau controversate, precum și concluziile care au rezultat în urma acelor consultări; și
    (c) Măsura în care documentația selectată pentru revizuire reflectă lucrările realizate în legătură cu raționamentele semnificative și susține concluziile rezultate. (A se vedea punctele A45-A46)

Criterii de eligibilitate pentru persoanele care efectuează controlul de calitate al misiunii

39. Firma trebuie să stabilească politici şi proceduri pentru abordarea numirii persoanelor care efectuează controlul de calitate al misiunii şi pentru stabilirea eligibilității lor prin:
    (a) Calificările tehnice necesare pentru îndeplinirea acestui rol, inclusiv experiența şi autoritatea necesare; şi (A se vedea punctul A47)
    (b) Măsura în care persoana care efectuează controlul de calitate al misiunii poate fi consultată cu privire la misiune fără ca obiectivitatea acesteia să fie compromisă. (A se vedea punctul A48)
40. Firma trebuie să stabilească politici şi proceduri care au rolul de a menține obiectivitatea persoanei care efectuează controlul de calitate al misiunii. (A se vedea punctele A49-A51)
41. Politicile şi procedurile firmei trebuie să stipuleze înlocuirea persoanei care efectuează controlul de calitate al misiunii atunci când capacitatea acesteia de a realiza o revizuire obiectivă este afectată.

EQCR are rolul de a asigura o evaluare obiectivă, la data raportului sau înainte de aceasta, a raționamentelor semnificative făcute de echipa misiunii şi a concluziilor la care a ajuns aceasta în formularea raportului, inclusiv dacă raportul de misiune este adecvat.

Toate misiunile trebuie evaluate în funcție de criteriile stabilite ale firmei (vezi mai jos) pentru a determina dacă se va efectua o EQCR (ISQC 1.35 şi, în cazul unei misiuni de audit, ISA 220.19). În cazul unei relații cu un client nou, este de preferat ca această evaluare să se efectueze înainte de a accepta misiunea, iar în cazul unui client existent, în timpul etapei de planificare a misiunii.

Partenerul de misiune trebuie să rezolve toate problemele ridicate de EQCR și trebuie să constate că s-a finalizat o discuție adecvată, urmată de implementarea acestor aspecte, înainte de a data raportul misiunii de asigurare.

Pentru auditurile situațiilor financiare ale entităților cotate și alte misiuni în care se efectuează o EQCR, raportul de misiune nu va fi datat până la finalizarea EQCR. De asemenea, se recomandă includerea auditurilor unor entități importante din sectorul public în dispozițiile politicii firmei cu privire la EQCR.

SUGESTII UTILE

Criterii pentru determinarea situațiilor în care este nevoie de o EQCR

Următoarele elemente nu sunt criterii obligatorii potrivit ISQC 1 şi sunt prezentate pentru analiză pe parcursul procesului de dezvoltare a politicii firmei. Fiecare firmă îşi va determina propriile criterii privind EQCR.

Se poate lua în calcul o revizuire completă de control de calitate a misiunii înainte de datarea unui raport de misiune atunci când:

- Face parte dintr-un set de măsuri de protecție aplicate acolo unde partenerul de misiune prezintă o amenințare semnificativă şi recurentă la adresa independenței care rezultă dintr-o relație personală apropiată îndelungată sau o relație de afaceri apropiată și îndelungată cu clientul, care fusese redusă anterior la un nivel acceptabil prin alte măsuri de protecție;
- O amenințare identificată la adresa independenței partenerului de misiune este recurentă şi considerată semnificativă, însă utilizarea unei EQCR poate reduce în mod rezonabil aceste amenințări la un nivel acceptabil;
- Subiectul misiunii este legat de organizații care sunt importante pentru anumite comunități sau pentru public în general;
- Un număr mare de acționari pasivi, deținători de părți sociale echivalente, parteneri, parteneri în asocieri în participație, beneficiari sau alte părți similare primesc şi se bazează pe raportul misiunii;
- Există un risc semnificativ identificat şi asociat cu decizia de a accepta sau de a continua misiunea, după cum este prezentat în Capitolul 3, *Acceptarea şi continuarea relațiilor cu clienții şi a misiunilor specifice*;
- Există îndoieli asupra capacității unei entități de a-şi continua activitatea, iar impactul potențial asupra utilizatorilor terțe părți (alții decât conducerea) este semnificativ;
- Impacturile şi riscurile substanțiale pentru utilizatori implică tranzacții specializate noi şi foarte complexe, precum instrumente derivate şi acoperiri împotriva riscurilor, compensații bazate pe acțiuni, instrumente financiare neobişnuite, utilizare extensivă a estimărilor conducerii şi judecăți care au un impact potențial semnificativ asupra utilizatorilor terțe părți;
- Entitatea este o entitate privată mare (sau un grup asociat aflat sub răspunderea aceluiaşi partener de misiune); şi
- Onorariile totale plătite de client reprezintă o proporție mare fie pentru un partener individual, fie din venitul brut anual al firmei (de exemplu, mai mult de 10-15%).

În plus, pot exista factori declanşatori ai unei revizuiri de control de calitate a misiunii după ce misiunea a început deja. Aceştia pot cuprinde situații în care:

- Riscul misiunii a crescut în timpul misiunii, de exemplu, atunci când clientul devine ținta unei preluări;
- Există preocupări în rândul membrilor echipei misiunii că raportul poate să nu fie adecvat în circumstanțele date;

- Sunt identificați utilizatori noi și importanți ai situațiilor financiare;
- Clientul face obiectul unui litigiu semnificativ care nu exista pe parcursul procesului de acceptare a misiunii;
- Există preocupări cu privire la ponderea și natura situațiilor eronate corectate și necorectate identificate în timpul misiunii;
- Au existat dezacorduri cu conducerea asupra unor probleme contabile importante sau asupra unor limitări privind domeniul de aplicare al auditului; și
- Au existat limitări ale domeniului de aplicare.

5.6.1 Natura, plasarea în timp și amploarea revizuirii de control de calitate a misiunii

Partenerul de misiune trebuie să revizuiască dosarul înaintea unei EQCR. Acest lucru este necesar întrucât persoana care efectuează controlul de calitate al misiunii trebuie să efectueze o evaluare obiectivă a raționamentelor semnificative făcute de echipa misiunii. Decizia de a efectua o EQCR, chiar dacă misiunea întrunește criteriile detaliate mai sus, precum și întinderea EQCR depind de complexitatea misiunii și de riscurile asociate acesteia. O EQCR nu diminuează răspunderea partenerului de misiune pentru misiunea respectivă.

EQCR va include cel puțin (ISQC 1.37 și, în cazul unei misiuni de audit, ISA 220.20):

- O discuție cu partenerul de misiune asupra aspectelor semnificative;
- Revizuirea situațiilor financiare sau a altor informații referitoare la subiectul specific și a raportului propus;
- Revizuirea documentației selectate a dosarului misiunii referitoare la raționamentele semnificative ale echipei misiunii și la concluziile rezultate; și
- Evaluarea concluziilor la care s-a ajuns în formularea raportului și analizarea măsurii în care raportul propus este adecvat.

Se recomandă ca firma să folosească o listă de verificare standardizată de control al calității misiunii pentru a finaliza revizuirea și a oferi o documentare adecvată a unei astfel de revizuiri.

Pentru a acorda asistență în revizuirea de control de calitate a misiunii, **Anexa F** este oferită pentru a sprijini dezvoltarea unei liste de verificare standardizate a firmei cu procedurile recomandate.

Pentru entitățile cotate (și pentru alte organizații incluse în politica firmei), EQCR trebuie să ia în considerare și (ISQC 1.38):

- Evaluarea de către echipa misiunii a independenței firmei față de misiunea respectivă;
- Dacă s-a efectuat o consultare adecvată asupra problemelor care implică diferențe de opinie sau alte chestiuni dificile sau controversate și concluziile care reies din aceste consultări; și

- Dacă documentația selectată pentru revizuire reflectă munca efectuată în raport cu raționamentele semnificative făcute şi dacă aceasta susține concluziile adoptate.

Se recomandă ca profesionistul responsabil cu EQCR să fie implicat de timpuriu în procesul de îndeplinire a misiunii pentru a permite revizuirea din timp a oricăror probleme semnificative care apar în timpul misiunii. Astfel, poate fi benefică efectuarea unor părți ale revizuirii pe măsură ce misiunea avansează, ceea ce va permite rezolvarea rapidă a unor astfel de probleme.

Firma poate lua în considerare permiterea unui număr minim de zile de la data emiterii (de exemplu, cinci zile lucrătoare) pentru EQCR, două dintre aceste zile fiind alocate pentru verificarea revizuirii şi finalizare. Timpul alocat pentru misiuni mai mari şi mai complexe va fi în mod normal mai lung.

5.6.2 Persoana care efectuează controlul de calitate al misiunii (QCR – quality control reviewer*)*

Firma este responsabilă cu stabilirea criteriilor pentru desemnarea oricărei persoane care efectuează controlul de calitate pentru misiune şi trebuie, de asemenea, să determine eligibilitatea acesteia.

Se recomandă ca QCR să fie obiectivă şi independentă şi să aibă instruire, experiență, competență tehnică şi autoritate suficiente, precum şi capacitatea şi timpul pentru a îndeplini acest rol. Caracteristicile comune atribuite de regulă unui candidat potrivit pentru a deține acest rol includ cunoştințe tehnice superioare cu privire la standardele de contabilitate şi asigurare curente şi experiență la un nivel superior.

QCR nu poate fi membru al echipei misiunii şi nu poate, direct sau indirect, să-și revizuiască propria muncă sau să ia decizii importante privind îndeplinirea misiunilor. EQCR poate fi efectuată de mai multe persoane calificate pentru a se asigura competența necesară pentru realizarea eficientă a revizuirii.

Consultarea între profesioniști calificați care servesc funcției QCR este încurajată şi nu este ceva neobișnuit, în special în cazul firmelor mai mici, ca echipa misiunii să se consulte cu QCR în timpul îndeplinirii misiunii. Acest lucru nu ar compromite în mod normal obiectivitatea persoanei care efectuează controlul de calitate, atât timp cât partenerul de misiune (şi nu QCR) ia deciziile finale, iar natura și amploarea consultării nu sunt prea semnificative. Acest proces poate preveni diferențele de opinie mai târziu în desfăşurarea misiunii.

Dacă obiectivitatea QCR este compromisă ca urmare a consultării asupra unei anumite probleme, se recomandă ca firma să desemneze o altă QCR.

În cazul firmelor mai mici, profesioniştii externi pot servi în calitate de QCR, cu condiția să fie calificați corespunzător şi să întrunească dispozițiile de independență necesare.

Studiu de caz – Revizuirea de control de calitate a misiunii

Pentru detalii referitoare la studiul de caz, consultaţi Introducerea la studiul de caz din cuprinsul Ghidului.

M.M. şi Asociaţii

Marcel nu are la acest moment drept client nicio entitate cotată, astfel încât nu este obligat să efectueze revizuiri de control de calitate a misiunii (EQCR) pentru niciuna dintre misiunile sale.

În plus faţă de entităţile cotate, Marcel poate adopta politici care să necesite o EQCR asupra altor misiuni care întrunesc criterii specifice ale politicii. Acestea includ, spre exemplu, audituri ale entităţilor cu riscuri estimate mai ridicate sau alte misiuni de asigurare unde există o ameninţare la adresa independenţei, iar o EQCR poate elimina ameninţarea sau o poate reduce la un nivel acceptabil. Marcel chiar efectuează un număr de audituri, unele destul de cuprinzătoare, iar anumiţi astfel de clienţi pot prezenta provocări, astfel încât efectuarea unei EQCR poate părea înţeleaptă în circumstanţele respective.

Presupunând că Marcel a implementat deja dispoziţiile, este posibil ca el să fi conchis că funcţia trebuie externalizată. Din cauza relativei lipse de experienţă a întregului său personal, este imposibil să delege responsabilitatea.

Dacă aceasta ar fi firma dumneavoastră, aţi dori să efectuaţi o EQCR asupra agenţiei guvernamentale locale în condiţiile posibilei ameninţări de familiaritate (Marcel îi cunoaşte de ani buni), riscului (suspiciuni de corupţie) şi faptului că este vorba despre o entitate din sectorul public?

Şi cum rămâne cu căminul de bătrâni? Acest client poate trece prin probleme de continuitate a activităţii (onorariile nu sunt plătite după aproape un an), iar firma se confruntă cu o ameninţare la adresa independenţei (onorarii restante).

Un proces formal destinat îndrumării personalului prin analizarea dacă să se efectueze sau nu o EQCR pentru o anumită misiune va permite planificarea din timp şi va asigura faptul că persoana responsabilă cu conducerea unei EQCR este disponibilă atunci când se preconizează. Acest proces va ajuta şi la evaluarea de către personal a circumstanţelor în care ar putea fi indicat să se desfăşoare o EQCR chiar şi atunci când standardul s-ar putea să nu prevadă în mod strict acest lucru (cum ar fi în acele cazuri în care misiunea a fost identificată ca având un risc mai ridicat).

Marcel încă mai are de lucru pentru a întruni dispoziţiile ISQC 1.35-.37.

6. Monitorizarea

Obiectivul capitolului	*Referințe primare*
Să ofere îndrumări cu privire la monitorizarea politicilor şi procedurilor firmei referitoare la sistemul de control al calității, inclusiv programul de monitorizare al firmei, procedurile de inspecție, raportul responsabilului cu monitorizarea, abordarea şi înlăturarea deficiențelor şi reacția la reclamații şi acuzații.	ISQC 1.48-.56

6.1 Considerații generale

ISQC 1.48 stipulează:

48. Firma trebuie să stabilească un proces de monitorizare care are rolul de a-i oferi o asigurare rezonabilă că politicile şi procedurile asociate sistemului de control al calității sunt relevante, adecvate şi funcționează eficient. Acest proces trebuie:
    (a) Să includă o analiză şi o evaluare continue ale sistemului de control al calității din cadrul firmei, inclusiv o inspecție ciclică a cel puțin unei misiuni finalizate pentru fiecare partener de misiune;
    (b) Să impună ca responsabilitatea pentru procesul de monitorizare să fie atribuită unui partener sau unor parteneri ori altor persoane care dețin(e) experiență şi autoritate suficiente şi adecvate în cadrul firmei pentru a-şi asuma această responsabilitate; şi
    (c) Să impună ca cei care realizează misiunea sau revizuirea de control de calitate a misiunii să nu fie implicați în inspectarea misiunii. (A se vedea punctele A64-A68)

Politicile şi procedurile de control al calității sunt o componentă esențială a sistemului de control intern al firmei. Monitorizarea constă în principal în înțelegerea acestui sistem de control şi determinarea – prin interviuri, teste şi inspecții ale dosarelor misiunii şi alte documentații relevante pentru funcționarea sistemului de control al calității (de exemplu, evidențele privind formarea şi dezvoltarea profesională continuă şi confirmările de independență) – dacă şi în ce măsură acest sistem de control este conceput şi funcționează eficient. De asemenea, implică elaborarea de recomandări pentru îmbunătățirea sistemului, în special dacă sunt observate deficiențe sau dacă standardele şi practicile profesionale s-au modificat.

SUGESTII UTILE

Se recomandă ca firma să elaboreze politici şi proceduri de monitorizare care să includă analiza şi evaluarea obiective ale:

- Gradului de conformitate cu politicile şi procedurile de control al calităţii şi ale adeziunii la standardele profesionale şi reglementările şi dispoziţiile legale;
- Relevanţei şi adecvării politicilor şi procedurilor de control al calităţii;
- Faptului că politicile şi procedurile sunt actualizate şi consecvente cu evoluţia profesiei;
- Asigurării calităţii firmei şi a culturii deontologice (inclusiv probe că există confirmare scrisă privind conformitatea cu politicile şi procedurile legate de problema independenţei);
- Eficacităţii educaţiei profesionale şi a activităţilor de dezvoltare;
- Adecvării materialelor de îndrumare şi a resurselor tehnice oferite;
- Proceselor de inspecţie internă ale firmei;
- Conţinutului, plasării în timp şi eficacităţii comunicărilor către membrii firmei cu privire la problemele de control al calităţii (inclusiv informaţii despre deficienţele din sistem care au fost identificate şi acţiunile corective de urmat, precum şi îmbunătăţiri recomandate pentru sistem ca rezultat al unei evaluări); şi
- Determinării eficacităţii efectelor odată ce procesul s-a încheiat (spre exemplu, dacă modificările necesare sunt efectuate periodic).

Firma se bazează pe fiecare partener şi membru al personalului de la toate nivelurile pentru a monitoriza şi aplica în mod informal calitatea, etica şi standardele profesionale şi ale firmei. Această monitorizare este inerentă în fiecare aspect al muncii profesionale. Partenerii şi personalul care sunt în poziţii cu putere de decizie sau de monitorizare a muncii celorlalţi au un nivel mai mare de responsabilitate.

Se recomandă ca firma să analizeze şi orice feedback primit de la corpul profesional relevant prin inspecţia practicii şi regimul de acordare a autorizaţiei (dacă este cazul). Totuşi, acesta nu trebuie să acţioneze ca un substitut pentru propriul program de monitorizare internă al firmei.

Mecanismele de monitorizare pe care firma le poate folosi includ:

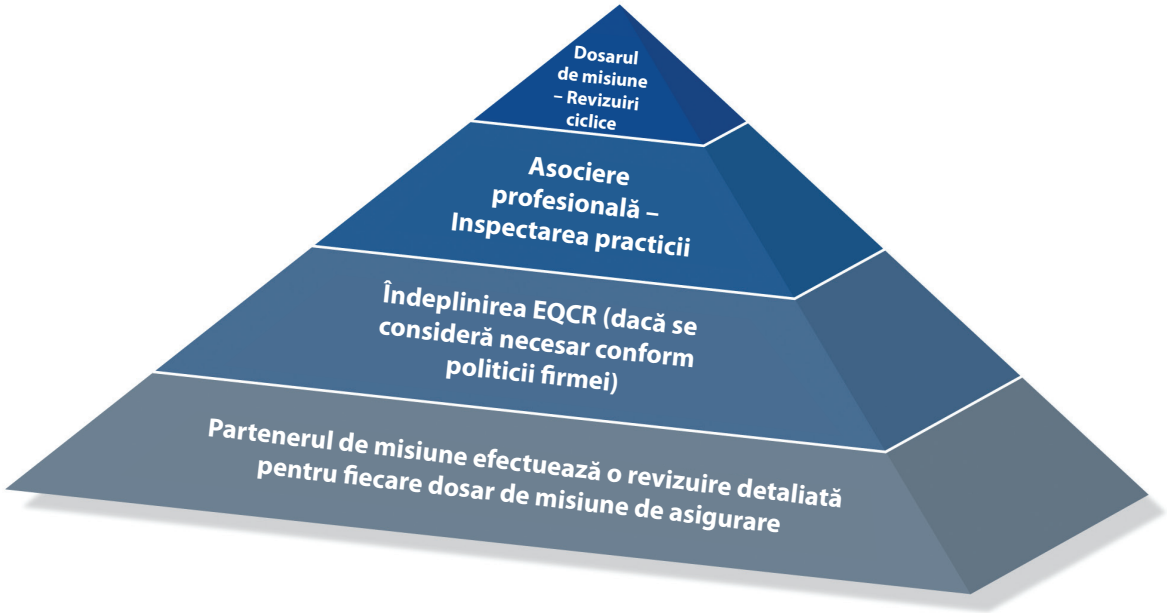
- Programe interne şi externe de educare şi instruire;
- Dispoziţii ca partenerii şi personalul să cunoască, să înţeleagă şi să aplice politicile şi procedurile firmei pentru revizuirile misiunilor, revizuirile de control de calitate şi aprobările partenerului de misiune;
- O politică prin care să se instruiască partenerii şi personalul să nu divulge nicio informaţie legată de situaţiile financiare ale misiunilor de orice fel decât dacă se semnează toate aprobările necesare;
- Sistemul standard de control al firmei cu privire la finalizarea şi îndeplinirea misiunilor, care subliniază rolul aprobărilor şi semnăturilor necesare în funcţie de tipul şi funcţia misiunii şi persoana responsabilă;

- Instrucțiuni către partenerul de misiune şi persoana care efectuează controlul de calitate al misiunii pentru monitorizarea permanentă a aprobărilor corespunzătoare;
- Instrucțiuni pentru toți partenerii şi angajații de a înştiința personalul superior corespunzător din cadrul firmei atunci când observă încălcări minore, dar dese ale politicilor şi protocoalelor firmei; şi
- Revizuiri periodice ale practicilor, realizate de o asociație sau un institut profesional(ă) sau un reglementator care să facă o evaluare a domeniului de aplicare (dacă este cazul).

Decizia fie de a contracta cu o parte independentă, fie de a adopta un sistem intern de monitorizare, cu termenii săi de referință, va varia de la firmă la firmă. De asemenea, va depinde de nivelul de resurse al firmei la momentul inspecției şi de capacitatea acesteia de a conduce eficient programul. Această determinare se face în mod normal la fiecare ciclu de inspecție de către persoana din firmă care a fost desemnată cu această autoritate, prin consultare cu toți partenerii.

În cazul firmelor mai mici, profesioniştii externi pot servi în calitate de responsabili cu monitorizarea, cu condiția să fie calificați corespunzător, altfel firma poate opta să contracteze o altă firmă cu care are o legătură.

Piramida de monitorizare



Pentru a acorda asistență în procesul de monitorizare a sistemului de control al calității, **Anexa G** este oferită pentru a ajuta firmele să determine considerentele pentru procedurile de monitorizare.

6.2 Programul de monitorizare

Responsabilitatea pentru monitorizarea aplicării politicilor şi procedurilor de control al calității este separată de responsabilitatea generală de control al calității. Obiectivul programului de monitorizare este de a asista firma în obținerea unei asigurări rezonabile că politicile şi procedurile sale legate de sistemul de control

al calității sunt relevante, adecvate şi funcționează eficient. Programul este menit să ajute şi la asigurarea conformării cu dispozițiile practicii şi cele legale și de reglementare aplicabile.

Fiecare firmă implementează standarde de control al calității prin proiectarea şi punerea în aplicare a unui sistem de control al calității suficient pentru mărimea şi natura practicii şi misiunilor sale. Se recomandă ca sistemul să fie gândit pentru a putea oferi firmei asigurarea rezonabilă că este puțin probabil să apară sau să nu fie detectate încălcări semnificative şi/sau repetate ale politicii şi controlului calității.

Pentru ca monitorizarea să fie eficientă, toți partenerii şi personalul trebuie să coopereze cu responsabilul cu monitorizarea, admițând că această persoană este o parte esențială a sistemului de control al calității. Sunt cu precădere importante susținerea partenerilor şi managerilor de proces şi aplicarea comentariilor şi constatărilor responsabilului cu monitorizarea. Dezacordul, neconformarea cu sau ignorarea constatărilor responsabilului cu monitorizarea pot fi rezolvate prin procesul de rezolvare a disputelor din cadrul firmei, descris în Secțiunea 5.5.

Se recomandă ca monitorizarea conformității să fie gândită pentru a asigura o evaluare obiectivă a:

- Adeziunii la standardele profesionale şi la dispozițiile legale și de reglementare aplicabile;
- Adecvării rapoartelor de misiune;
- Determinării dacă s-a efectuat o consultare adecvată şi eficientă cu privire la problemele dificile sau controversate;
- Determinării dacă există documentație suficientă şi adecvată pentru munca îndeplinită; şi
- Evaluării dacă politicile şi procedurile de control al calității din cadrul firmei au fost aplicate corespunzător.

6.3 Proceduri de inspecție

Monitorizarea sistemului de control al calității din cadrul firmei poate fi un proces continuu sau periodic. Ca parte a programului de monitorizare, firma va inspecta o selecție de misiuni individuale, care pot fi alese fără notificarea prealabilă a echipei misiunii. Deşi este de dorit să se aleagă una sau mai multe misiuni finalizate pentru fiecare partener de misiune la fiecare inspecție, firma poate alege să inspecteze anual un număr de misiuni, cu acordarea unei atenții deosebite ca dosarele fiecărui partener să fie selectate cel puțin cu o periodicitate ciclică.

În ambele cazuri, selectarea unor misiuni individuale pentru inspecție se face ciclic, spre exemplu, cu ciclul de inspecție acoperind până la trei ani.

Pentru a se asigura o evaluare imparțială și obiectivă a unui dosar, cei implicați în echipa misiunii sau care îndeplinesc funcția EQCR nu trebuie să fie eligibili pentru monitorizarea aceluiaşi dosar.

Pentru firmele mai mici, poate fi necesar ca procedurile de inspecție a monitorizării să fie realizate de acelaşi personal care a proiectat şi implementat politicile şi procedurile de control al calității din cadrul firmei. Astfel de persoane vor fi îndeaproape familiarizate cu dispozițiile firmei şi vor fi în poziția unică de a identifica zonele de îmbunătățit. În mod alternativ, firma poate folosi aceleaşi persoane care îndeplinesc funcția de EQCR, cu condiția ca persoana care efectuează inspecția unui dosar în scopuri de monitorizare să nu fi făcut parte din echipa misiunii şi să nu fi efectuat o EQCR pentru dosar. În cazul inspecției unei misiuni, dacă nu sunt disponibile resurse interne, alte surse de asistență în această privință pot include alte firme cu care firma colaborează sau organisme profesionale membre care oferă acest serviciu.

Firmele din rețea pot alege să implementeze monitorizarea la nivel de rețea, dacă firma respectivă folosește politici și proceduri de monitorizare uzuale. Oricum s-ar organiza monitorizarea, politicile și procedurile firmei trebuie să impună comunicarea către persoanele corespunzătoare, anual, cu privire la domeniul de aplicare, întinderea și rezultatele monitorizării și trebuie să includă înștiințarea imediată a deficiențelor identificate cu privire la sistemul de control al calității, astfel încât să se poată face demersuri corective.

Există mulți factori care pot afecta felul în care se proiectează inspecția. Planificarea organizării procesului de inspecție include în mod normal factori precum:

- Dimensiunea firmei;
- Natura și complexitatea practicii din cadrul firmei;
- Riscurile asociate cu baza de clienți și tipurile de misiuni și servicii oferite;
- Numărul de birouri și localizarea geografică a birourilor;
- O evaluare generală a funcționării și conformității fiecărui birou separat (dacă este cazul);
- Rezultatele inspecțiilor anterioare și ale monitorizării externe efectuate de organisme profesionale sau de organisme guvernamentale de reglementare; și
- Gradul de autoritate conferit membrilor firmei, diviziilor și birourilor.

Documentația inspecțiilor poate include:

- O evaluare a adeziunii la standardele profesionale și la dispozițiile legale și de reglementare aplicabile;
- Rezultatele de la evaluarea elementelor sistemului de control al calității;
- O evaluare a măsurii în care firma a aplicat corespunzător politicile și procedurile de control al calității;
- O evaluare a măsurii în care raportul de misiune este adecvat în circumstanțele date;
- Identificarea oricăror deficiențe, motivele care au stat la baza apariției lor, efectul acestora și o decizie privind măsura în care mai sunt necesare alte demersuri, descriind aceste demersuri în detaliu; și
- Un rezumat al rezultatelor și concluziilor la care s-a ajuns (oferite firmei), cu recomandări pentru acțiunile corective sau pentru modificările necesare.

Constituie o foarte bună practică pentru partenerii de misiune să se reunească pentru a revizui raportul (împreună cu alt personal corespunzător) și să decidă asupra acțiunilor corective și/sau modificărilor de adus sistemului, rolurilor și responsabilităților, acțiunilor disciplinare, recunoașterii și altor chestiuni, în funcție de cum se determină.

6.4 Raportul privind rezultatele monitorizării

Firma trebuie să comunice tuturor partenerilor de misiune și personalului corespunzător, inclusiv directorului executiv al firmei sau, dacă este cazul, consiliului de administrație al partenerilor, cel puțin o dată pe an, informații privind rezultatele procesului de monitorizare, inclusiv o descriere detaliată a procesului de monitorizare și concluziile acestuia în ceea ce privește conformitatea și eficiența generale ale firmei.

Raportul trebuie să includă cel puțin:

- O descriere a procedurilor de monitorizare efectuate;

- Concluziile la care s-a ajuns în urma procedurilor de monitorizare; şi
- Acolo unde este cazul, o descriere a deficienţelor sistemice, repetitive sau a altor deficienţe semnificative, precum şi a măsurilor luate, împreună cu orice alte acţiuni suplimentare recomandate, pentru rezolvarea acelor deficienţe.

SUGESTII UTILE

Firma poate dori ca responsabilul cu monitorizarea să acopere şi aspecte suplimentare ca parte a procesului. Se pot avea în vedere:

- Numărul şi tipurile dosarelor inspectate;
- Comentariile generale bazate pe inspecţii;
- Deficienţele uzuale în zone care necesită îmbunătăţiri, împreună cu motivele care stau la baza apariţiei lor;
- O analiză detaliată a problemelor care indică nevoia de a revizui sau actualiza calitatea sistemului de control al calităţii sau altor indicii în acest sens;
- Problemele specifice care trebuie abordate de partenerul responsabil de dosar (de exemplu, lipsa scrisorilor de reprezentare şi altele de acest fel);
- Recomandările pentru dezvoltarea sau îmbunătăţirea politicii şi pentru sisteme de control noi sau adaptate care să asigure aplicarea corespunzătoare a politicilor;
- Comentariile asupra politicii firmei privind problemele de control al calităţii – atât la nivel de conducere, cât şi între parteneri şi personal;
- Comentariile asupra dezvoltării profesionale şi procesului de instruire ale firmei;
- O privire de ansamblu asupra sistemelor şi politicilor de control al calităţii existente;
- O privire de ansamblu asupra proceselor periodice de evaluare, inclusiv natura, plasarea în timp şi întinderea activităţii efectuate şi a interviurilor realizate;
- Constatările, inclusiv politicile care nu sunt adecvate sau nu sunt conforme cu standardele curente, incidentele de neconformare gravă cu politica la nivel de firmă şi la nivel de misiune, şi alte probleme identificate; şi
- Un rezumat al modificărilor în cadrul profesiei sau al standardelor profesionale aplicabile care indică faptul că revizuirile sistemului de control al calităţii sau ale documentaţiei asociate sunt sau vor deveni în scurt timp necesare.

Pentru a acorda asistenţă firmelor în ce priveşte programul de monitorizare, se oferă îndrumări în **Anexa H**, care poate fi folosită ca bază pentru raportul de monitorizare.

6.5 Evaluarea, comunicarea şi remedierea deficienţelor identificate

ISQC 1.49-.54 stipulează:

49. Firma trebuie să evalueze efectul deficienţelor observate ca urmare a procesului de monitorizare şi să determine dacă acestea sunt fie:

    (c) Situaţii care nu indică, în mod necesar, că sistemul de control al calităţii din cadrul firmei este insuficient pentru a-i oferi asigurarea rezonabilă că sistemul respectă standardele profesionale şi dispoziţiile legale şi de reglementare aplicabile, precum şi faptul că rapoartele emise de către firmă sau de către partenerii de misiune sunt adecvate în circumstanţele date; fie

    (d) Deficienţe sistemice, repetitive sau alte deficienţe semnificative care necesită măsuri corective imediate.

50. Firma trebuie să comunice partenerilor de misiune relevanţi şi altor membri adecvaţi ai personalului deficienţele observate ca urmare a procesului de monitorizare, precum şi recomandările pentru măsuri adecvate de remediere. (A se vedea punctul A69)

51. Recomandările pentru măsuri adecvate de remediere a deficienţelor observate trebuie să includă una sau mai multe dintre următoarele:

    (a) Luarea unor măsuri adecvate de remediere în legătură cu o misiune sau un membru al personalului individual(ă);

    (b) Comunicarea rezultatelor celor responsabili cu formarea şi dezvoltarea profesională;

    (c) Modificări ale politicilor şi procedurilor de control al calităţii; şi

    (d) Măsuri disciplinare împotriva celor care nu respectă politicile şi procedurile firmei, în special împotriva celor care fac acest lucru în mod repetat.

52. Firma trebuie să stabilească politici şi proceduri care să trateze situaţiile în care rezultatele procedurilor de monitorizare indică faptul că un raport poate să nu fie adecvat sau că procedurile au fost omise pe parcursul desfăşurării misiunii. Aceste politici şi proceduri trebuie să impună firmei să determine care sunt măsurile viitoare adecvate pentru respectarea standardelor profesionale relevante şi a dispoziţiilor legale şi de reglementare aplicabile, precum şi să analizeze dacă trebuie sau nu să apeleze la consiliere juridică.

53. Firma trebuie să comunice, cel puţin o dată pe an, rezultatele monitorizării sistemului său de control al calităţii partenerilor de misiune şi altor persoane adecvate din firmă, inclusiv directorului executiv al firmei sau, dacă este cazul, consiliului de administraţie al partenerilor. Această informare trebuie să fie suficientă pentru a permite firmei şi acestor persoane să ia măsuri imediate şi adecvate atunci când este necesar, conform rolurilor şi responsabilităţilor lor definite. Informaţiile comunicate trebuie să includă următoarele elemente:

    (a) O descriere a procedurilor de monitorizare efectuate;

    (b) Concluziile la care s-a ajuns în urma procedurilor de monitorizare; şi

    (c) Acolo unde este cazul, o descriere a deficienţelor sistemice, repetitive sau a altor deficienţe semnificative, precum şi a măsurilor luate pentru rezolvarea sau modificarea acelor deficienţe.

54. Unele firme funcționează ca parte a unei rețele şi, în scopul consecvenței, pot implementa o parte din procedurile lor de monitorizare la nivel de rețea. Acolo unde firmele din cadrul rețelei funcționează conform unor proceduri şi politici de monitorizare comune care au rolul să asigure respectarea ISQC, iar aceste firme se bazează pe astfel de sisteme de monitorizare, politicile şi procedurile firmei trebuie să prevadă ca:

(a) Rețeaua să comunice, cel puțin o dată pe an, scopul general, amploarea şi rezultatele procesului de monitorizare persoanelor adecvate din cadrul firmelor care fac parte din rețea; şi

(b) Rețeaua să comunice imediat orice deficiențe identificate în cadrul sistemului de control al calității persoanelor adecvate din cadrul firmei sau firmelor din rețea relevante pentru a putea fi luate măsurile necesare,

pentru ca partenerii de misiune din cadrul firmelor din rețea să se poată baza pe rezultatele procesului de monitorizare implementat în cadrul rețelei, cu excepția cazurilor în care firmele sau rețeaua recomandă alte măsuri.

Se recomandă ca firma să dezvolte politici şi proceduri care îi vor permite să abordeze toate deficiențele detectate de programul de monitorizare (cu excepția celor care sunt minore sau sporadice). Trebuie să se analizeze dacă aceste deficiențe indică defecte structurale ale sistemului de control al calității sau demonstrează neconformitatea unui anumit partener sau membru al personalului.

Defectele structurale vor fi în general indicate de deficiențe care apar frecvent şi care provin de la diverşi parteneri sau membri ai personalului, dar nu sunt detectate de către aceştia. Aceste cazuri pot impune modificări ale sistemului de control al calității sau de documentație. Responsabilul cu monitorizarea va transmite aceste modificări partenerului sau membrului de personal responsabil cu sistemul de control al calității sau de documentație, astfel încât să se poată efectua corectarea.

Firma trebuie să analizeze deficiențele semnificative şi să urmeze standardele profesionale şi dispozițiile legale şi de reglementare dacă pare că a emis un raport de misiune necorespunzător sau dacă subiectul raportului respectiv conține situații eronate sau inexactități. În asemenea circumstanțe, firma trebuie să ia în considerare şi solicitarea consilierii juridice.

Dacă deficiențele se dovedesc a fi sistemice sau repetitive, va fi necesară luarea promptă de măsuri corective. În majoritatea cazurilor, deficiențele legate de independență şi conflicte de interese vor necesita acțiuni corective imediate.

În plus, partenerul sau membrul personalului responsabil cu instruirea şi dezvoltarea profesională poate analiza deficiențele constatate pentru a determina dacă prin cursuri sau instruire aprofundată se pot rezolva eficient câteva dintre problemele din spatele deficiențelor.

6.5.1 Neconformarea

Neconformarea cu sistemul de control al calității din cadrul firmei este o problemă gravă, în special dacă un partener sau un membru al personalului a refuzat în mod conştient să se supună politicii firmei.

Din moment ce sistemul de control al calității este menit să protejeze interesul public, firma trebuie să trateze problema neconformării conştiente în mod transparent şi riguros. Neconformarea conştientă se poate aborda în general în mai multe feluri, inclusiv prin instituirea unui plan de îmbunătățire a performanței, analize de performanță şi reanalizarea oportunităților de promovare şi compensare sporită şi, în ultimă instanță, încetarea contractului de muncă.

Neconformarea conştientă a unui partener este dificil de abordat. Fiecare firmă trebuie să îşi dezvolte un proces pentru disciplinarea partenerilor, dacă acest lucru nu este stipulat deja în acordul de parteneriat sau în alt contract care guvernează relaţia dintre parteneri. Rezultatul final al acestui proces este conformarea viitoare atât a partenerilor, cât şi a personalului cu sistemul de control al calităţii. Pentru a asigura acest lucru se recomandă ca procesul să sublinieze consecinţele neconformării viitoare. De asemenea, se recomandă ca aceste consecinţe să fie mai importante decât acelea impuse pentru neconformarea curentă, pentru a indica faptul că viitoarele neconformări nu vor fi tolerate.

În unele circumstanţe, poate fi potrivit să se impună un regim de monitorizare temporar pentru partenerii sau membrii personalului care au dificultăţi în conformarea cu sistemul de control al calităţii. Aici intră şi impunerea unei revizuiri a muncii efectuate de către un alt partener sau evaluarea de către un responsabil cu monitorizarea a muncii înainte de emiterea raportului de misiune. O alternativă poate fi restricţionarea tipurilor de activităţi efectuate de parteneri sau de personal, spre exemplu, restricţionarea implicării în misiuni pentru entităţi mari, fie temporar, fie permanent.

Studiu de caz – Monitorizarea

Pentru detalii referitoare la studiul de caz, consultaţi Introducerea la studiul de caz din cuprinsul Ghidului.

M.M. şi Asociaţii

Studiul de caz nu precizează nimic în legătură cu faptul dacă Marcel are sau nu implementat un sistem de monitorizare, dar se poate presupune cu siguranţă că acesta nu există.

Marcel trebuie să implementeze un proces de monitorizare în conformitate cu ISQC 1.48 şi să raporteze personalului adecvat din firma sa rezultatele şi recomandările responsabilului cu monitorizarea.

Dată fiind dimensiunea firmei lui Marcel, candidatul ideal pentru efectuarea funcţiei de monitorizare pare a fi un consultant extern calificat corespunzător, adică un alt practician local sau un consilier din practica publică din asociaţia sau institutul său pe plan local.

6.6 Reclamaţii şi acuzaţii

ISQC 1.55-.56 stipulează:

55. Firma trebuie să stabilească politici şi proceduri care au rolul să îi ofere asigurarea rezonabilă că firma tratează în mod adecvat:

    (a) Reclamaţiile şi acuzaţiile referitoare la faptul că activitatea desfăşurată de firmă nu respectă standardele profesionale şi dispoziţiile legale şi de reglementare aplicabile; şi

    (b) Acuzaţiile de neconformitate cu sistemul de control al calităţii din cadrul firmei.

    În cadrul acestui proces, firma trebuie să stabilească metode bine definite prin care personalul firmei poate sesiza orice preocupări într-un mod care să îi permită să facă aceste sesizări fără grija represaliilor. (A se vedea punctul A70)

56. Dacă pe parcursul investigațiilor asupra reclamațiilor şi acuzațiilor se identifică deficiențe în elaborarea sau funcționarea politicilor şi procedurilor de control al calității din cadrul firmei sau nerespectarea sistemului de control al calității din cadrul firmei de către orice persoană sau persoane, firma trebuie să ia măsurile adecvate stipulate la punctul 51. (A se vedea punctele A71-A72)

Reclamațiile și acuzațiile – în special cu privire la neîndeplinirea unei obligații de diligență în raport cu munca pentru client, încălcarea intimității (dacă este cazul) sau a confidențialității, conflicte de interese sau orice formă de discriminare sau hărțuire de către parteneri sau personal, unii față de alții sau față de clienți – sunt probleme grave. În plus față de mecanismele de rezolvare a disputelor stipulate în Secțiunea 5.5 din Ghid, partenerul responsabil cu astfel de chestiuni poate lua în considerare notificarea companiei de asigurări de răspundere profesională a firmei şi/sau solicitarea de consiliere juridică. Dacă există vreo nesiguranță, persoana respectivă poate să se consulte cu alți parteneri, cu consilierul în materie de practici pus la dispoziția sa de către organismul profesional sau cu colegii de încredere din domeniu.

SUGESTII UTILE

Se recomandă ca firma să analizeze toate funcțiile necesare pentru abordarea reclamațiilor și acuzațiilor, spre exemplu:

- Menținerea tuturor politicilor referitoare la reclamații și acuzații;
- Primirea tuturor rapoartelor legate de reclamații și acuzații;
- Oferirea de îndrumări şi consultare asupra reclamațiilor și acuzațiilor acelor persoane care acționează în calitate de supraveghetori;
- Oferirea de documentație asupra acestor probleme, inclusiv primirea reclamației, constatările anchetei şi rezultatul final;
- Raportarea către reclamant; şi
- Efectuarea sau asigurarea de supraveghere pentru toate investigațiile.

Politica firmei trebuie să includă politici şi proceduri care să abordeze diferite tipuri de reclamații și acuzații, inclusiv:

- Reclamații potrivit cărora munca efectuată nu este conformă cu standardele profesionale şi cu dispozițiile legale și de reglementare;
- Reclamații de neconformitate cu sistemul de control al calității din cadrul firmei; şi
- Reclamații conform cărora structura sau procesul politicilor şi procedurilor de control al calității din cadrul firmei este deficitar(ă).

Investigarea unor astfel de chestiuni este atribuită unui partener cu experiență şi autoritate suficiente şi adecvate. Dacă acest partener este vizat de primirea unei reclamații cu privire la o anumită misiune, trebuie desemnat un altul pentru a efectua investigația.

Se recomandă ca orice reclamație de la un client sau de la altă terță parte să beneficieze de prioritate în funcție de importanța ei. În mod normal, aceasta ar presupune o recunoaștere inițială împreună cu un angajament că problema este abordată și promisiunea că un răspuns va fi furnizat după anchetarea corespunzătoare.

Un proces bine delimitat va indica în mod clar tuturor partenerilor și personalului procedurile care trebuie urmate dacă apare o reclamație sau o acuzație și cui trebuie să-i fie raportată problema. Rezultatele acestui proces sunt în mod normal documentate împreună cu răspunsul. Se recomandă ca aceste proceduri să includă ca elemente minime:

- Identificarea faptelor situației după realizarea de interviuri și/sau inspecții ale documentelor relevante;
- Determinarea prin referire la legi, reglementări, standarde profesionale și politici ale firmei (unde este cazul) a măsurii în care s-a produs o încălcare, a naturii și proporțiilor incidentului, precum și a consecințelor;
- După consultarea cu persoanele adecvate din cadrul firmei, solicitarea luării în considerare a consilierii juridice și, dacă este cazul, apelarea la aceasta;
- Elaborarea unui raport constatator, inclusiv orice recomandări; și
- Răspunsul la reclamație.

În cazul firmelor mai mici, se poate lua în considerare angajarea unui consultant extern care să se ocupe de astfel de probleme. Totuși, politica firmelor mai mici poate fi destul de simplă și directă, precizând că firma va aborda problema în mod serios și adecvat, într-o manieră deschisă, responsabilă și respectuoasă, și că va lua măsurile adecvate, inclusiv luarea în considerare a folosirii unei părți independente, solicitarea de consiliere juridică și informarea asigurătorului de răspundere profesională, dacă se consideră necesar.

Procesul nu va fi eficient decât dacă toți partenerii și membrii personalului se simt liberi să își exprime preocupările fără teama de repercusiuni.

Studiu de caz – Reclamații și acuzații

Pentru detalii referitoare la studiul de caz, consultați Introducerea la studiul de caz din cuprinsul Ghidului.

M.M. și Asociații

Aceasta este o zonă în care Marcel pare să nu aibă nicio problemă. Firma nu pare să aibă nicio experiență legată de reclamații și acuzații, iar clienții firmei raportează că sunt mulțumiți.

Totuși, Marcel tot trebuie să stabilească politici și proceduri adecvate pentru a fi pregătit în cazul în care apare o astfel de situație, pentru a se conforma pe deplin cu standardul ISQC 1.55-.56. Stabilirea acestor politici și proceduri va îndruma personalul pe tot parcursul procesului în cazul în care apare o astfel de situație.

7. Documentarea

Obiectivul capitolului	*Referințe primare*
Să ofere îndrumări cu privire la dispozițiile privind documentarea ale firmei, atât la nivelul misiunii (inclusiv revizuirea de control de calitate a misiunii), cât şi pentru sistemul de control al calității din cadrul firmei.	ISQC 1.42, ISQC 1.45-.47, ISQC 1.57-.59

7.1 Considerații generale

ISQC 1.42 stipulează:

Documentarea revizuirii de control de calitate a misiunii

42. Firma trebuie să stabilească politici şi proceduri privind documentarea revizuirii de control de calitate a misiunii care impun să se documenteze că:

    (a) Au fost respectate procedurile impuse de politicile firmei privind revizuirea de control de calitate a misiunii;

    (b) Revizuirea de control de calitate a misiunii a fost finalizată la data raportului sau la o dată anterioară; şi

    (c) Persoana responsabilă de controlul de calitate nu cunoaşte nicio problemă nerezolvată care ar putea-o determina să considere că raționamentele semnificative pe care echipa misiunii le-a emis şi concluziile la care s-a ajuns nu erau adecvate.

ISQC 1.45-.47 stipulează:

Finalizarea completării dosarelor finale ale misiunii

45. Firma trebuie să stabilească politici şi proceduri privind finalizarea de către echipa misiunii a completării dosarelor finale ale misiunii în timp util după încheierea rapoartelor misiunii. (A se vedea punctele A54-A55)

7.1 Considerații generale

Confidențialitatea, păstrarea în siguranță, integritatea, accesibilitatea şi posibilitatea de recuperare a documentației misiunii

46. Firma trebuie să stabilească politici şi proceduri care au rolul de a menține confidențialitatea, păstrarea în siguranță, integritatea, accesibilitatea şi posibilitatea de recuperare a documentației misiunii. (A se vedea punctele A56-A59)

Păstrarea documentației misiunii

47. Firma trebuie să stabilească politici şi proceduri pentru păstrarea documentației misiunii pe o perioadă de timp suficientă care să răspundă necesităților firmei sau conform legislației ori reglementărilor. (A se vedea punctele A60-A63)

ISQC 1.57-.59 stipulează:

Documentarea sistemului de control al calității

57. Firma trebuie să stabilească politici şi proceduri care impun documentația adecvată pentru a furniza probe ale funcționării fiecărui element al sistemului său de control al calității. (A se vedea punctele A73-A75)
58. Firma trebuie să stabilească politici şi proceduri care impun păstrarea documentației pe o perioadă de timp suficientă pentru a permite celor care realizează procedurile de monitorizare să evalueze respectarea de către firmă a sistemului său de control al calității sau pe o perioadă mai lungă de timp, conform legislației sau reglementărilor.
59. Firma trebuie să stabilească politici şi proceduri care impun documentarea reclamațiilor şi a acuzațiilor, precum şi rezolvarea acestora.

7.2 Documentația privind politicile şi procedurile firmei

Firma trebuie să stabilească politici şi proceduri care să specifice nivelul și extinderea documentației necesare în toate misiunile și pentru utilizarea generală a firmei (conform celor prevăzute în manualul firmei / modelele de misiuni). Firma trebuie de asemenea să stabilească politici şi proceduri care impun o documentație adecvată care să furnizeze probe ale funcționării fiecărui element al sistemului său de control al calității.

Aceste politici asigură caracterul complet şi corespunzător al documentației, pentru a demonstra:

- Respectarea strictă a fiecărui element al sistemului de control al calității implementat de firmă; şi
- Asistența pentru fiecare raport de misiune emis, conform standardelor profesionale şi ale firmei şi dispozițiilor legale și de reglementare, împreună cu dovada faptului că EQCR a fost realizată la sau înainte de data raportului.

De obicei, politicile sunt integrate în modelele de misiune ale companiei sub forma unor comunicări standard, chestionare, liste de verificare şi note. Această practică este utilizată pentru a garanta aplicarea consecventă a elementelor sistemului de control al calității, atât la nivel de firmă, cât şi la nivel de misiune.

7.3 Documentația misiunii

Politica firmei furnizează procedurile stabilite cu privire la constituirea dosarului final al misiunii într-un anumit interval de timp (în general, în cel mult 60 de zile de la data raportului). În cazul în care au fost emise două sau mai multe rapoarte cu privire la informații legate de același subiect, se recomandă ca politica firmei să stabilească datele-limită pentru completarea dosarului misiunii astfel încât fiecare raport să fie tratat ca o misiune separată.

Documentația trebuie păstrată o perioadă de timp suficientă pentru a permite persoanelor responsabile de realizarea procedurilor de monitorizare să evalueze respectarea de către firmă a sistemului său intern de control, precum şi nevoile firmei conform standardelor profesionale, legislației sau reglementărilor.

La analizarea documentației misiunii, firma trebuie să încerce și să se concentreze asupra politicilor pe întreaga firmă, lucru care ar impune o organizare şi o indexare consecvente ale dosarelor. Acestea vor permite un număr de înlesniri, printre care identificarea uşoară a secțiunilor din dosar, facilitarea accesului tuturor nivelurilor de revizori ai dosarelor şi consecvența abordării finalizării dosarelor de către toți membrii firmei. Din perspectiva controlului calității, vor ajuta în procesul de asigurare a includerii semnăturilor şi referințelor încrucişate prevăzute, precum şi la localizarea notelor de revizuire.

Documentația dosarelor trebuie să fie organizată în diviziuni de lucru coerente, prin utilizarea unui sistem de indexare. Pe măsură ce este produsă fiecare piesă a documentației dosarului, aceasta primeşte o referință unică ce face direct legătura cu indexul general al dosarelor.

Un exemplu de index de dosare este furnizat în expunerea 7.3.1 de la pagina 63. Acest exemplu grupează documentele după domeniul situației financiare, cum ar fi numerar, creanțe, vânzări şi aşa mai departe.

Expunerea 7.3.1

Index – Dosar de audit la închiderea exercițiului financiar
(Șablon – utilizând programul de audit CGA proiectat pentru audituri pentru perioade care se încheie la 14 decembrie 2010 sau ulterior acestei date)

Finalizarea auditului

1) Închiderea dosarului de audit
   Notă privind finalizarea misiunii
   Modificări ulterioare în dosarul de audit
2) Situații financiare / raportul auditorului
3) Revizuire analitică finală
4) Lista de verificare a persoanei care efectuează controlul de calitate al misiunii
   Revizuirea de control de calitate (dacă EQCR este aplicabilă)
5) Revizuirea prezentării și descrierii situațiilor financiare
6) Revizuirea partenerului de misiune / practicianului independent
7) Ajustarea și închiderea înregistrărilor în jurnal
8) Balanță de verificare provizorie
9) Corespondență, discuții și note –
   - Scrisoare de reprezentare
   - Discuții cu conducerea și alte persoane
   - Scrisoare de recomandare
   - Note și întrebări

Acceptarea auditului

11) Listă de verificare pentru acceptarea misiunii de audit – Client nou sau client existent
    Informații din dosare anterioare*
    Scrisoarea misiunii*
12) Înțelegerea entității și a mediului său –
    - Profilul clientului
    - Documente de solicitat

Strategia generală de audit

21) Stabilirea listei de verificare pentru strategia generală de audit
22) Determinarea pragului de semnificație
    Evaluarea prezentărilor eronate
23) Identificarea riscurilor utilizând proceduri analitice
24) Desfășurarea unei ședințe de planificare a echipei de audit
25) Evaluarea riscurilor inerente
26) Determinarea măsurii în care riscurile indică necesitatea unei EQCR
27) Bugetul de audit – timp și onorarii
    Programarea documentelor care trebuie întocmite de client
28) Strategia generală de audit

Evaluarea riscurilor de prezentări eronate semnificative

31) Listă de verificare pentru evaluarea riscurilor de prezentări eronate semnificative
32) Întrebări adresate conducerii, persoanelor responsabile cu guvernanța, persoanelor responsabile cu auditul intern și altor persoane din cadrul entității
33) Evaluarea mediului de control
34) Evaluarea modului de utilizare de către conducere a estimărilor, inclusiv valoarea justă
35) Sistemele informatice și controlul intern:
    - Sisteme IT generale și controale IT
    - Venituri, creanțe și încasări
    - Achiziții, datorii și plăți
    - State de plată
    - Stocuri, costul vânzărilor și producția
    - Finanțare și capitaluri proprii
36) Testarea controalelor**:
    - Venituri, creanțe și încasări
    - Achiziții, datorii și plăți
    - State de plată
    - Stocuri, costul vânzărilor și producția
    - Finanțare și capitaluri proprii
37) Revizuirea minutelor tuturor ședințelor
    Numirea unui auditor (rezoluția AGA)
38) Revizuirea raportului anual al clientului sau a altui document care va include situațiile financiare auditate
39) Rezumatul evaluării riscurilor

Expunerea 7.3.1 continuare

Liste de verificare pentru situațiile financiare, procedurile analitice și testele de solduri

Bilanț / Situația poziției financiare

A)	Numerar şi echivalente de numerar	SS)	Înregistrări în jurnal
B)	Creanțe comerciale şi alte creanțe	TT)	Răspunsul la indiciile de fraudă
C)	Stocuri	UU)	Continuitatea activității
D)	Cheltuieli în avans	VV)	Conversie valutară
E)	Investiții	WW)	Estimări contabile
F)	Imobilizări corporale (BUS)		Modificări în politicile contabile şi corectarea erorilor din perioadele anterioare
G)	Active de capital (NPO)		
H)	Fond comercial şi imobilizări necorporale (BUS)	XX)	Tranzacții cu părțile afiliate
AA)	Datorii pe termen scurt şi pe termen lung		Tranzacții semnificative în afara desfăşurării normale a activității
BB)	Datorii de plată şi datorii cumulate		
EE)	Impozite de plată	YY)	Contingențe şi obligații contractuale
HH)	Alte datorii		Evenimente ulterioare
NN)	Capitaluri proprii / Active nete	ZZ)	Dependența economică

Situația veniturilor și cheltuielilor / Situația rezultatului din exploatare

100)	Venituri	300)	Cheltuieli
200)	Costul vânzărilor	400)	Alte venituri şi cheltuieli

Teste semnificative pentru tranzacții**

500)	Venituri, creanțe și încasări	Stocuri, costul vânzărilor şi producția
	Achiziții, datorii şi plăți	Finanțare şi capitaluri proprii
	State de plată	

* Pot apărarea în dosarul permanent
** Pot apărea în dosarul intermediar

SUGESTII UTILE

Firma trebuie să determine dispozițiile de documentare a misiunii necesare pentru a demonstra respectarea dispozițiilor profesionale, legale şi de reglementare. Se recomandă să se ia în considerare următoarele:

- Lista de verificare sau nota de planificare a misiunii;
- Aspectele identificate referitoare la dispozițiile etice (inclusiv demonstrarea conformității);
- Conformitatea cu dispozițiile de independență şi documentația oricăror dezbateri referitoare la aceste aspecte;
- Concluziile adoptate cu privire la acceptarea şi continuarea relației cu clientul;
- Procedurile realizate pentru evaluarea riscului privind prezentările eronate cauzate de o fraudă sau o eroare în situația financiară şi la nivelul declarațiilor;

- Natura, plasarea în timp şi amploarea procedurilor realizate cu privire la riscul evaluat, inclusiv rezultatele şi concluziile;
- Natura, domeniul de aplicare şi concluziile consultărilor;
- Toate comunicările emise şi primite;
- Rezultatele EQCR finalizate la sau înainte de data raportului;
- Confirmarea faptului că nu există aspecte nerezolvate care ar putea determina persoana care efectuează controlul de calitate al misiunii să considere că raționamentele semnificative realizate şi concluziile adoptate nu sunt cele adecvate;
- Concluzia că au fost colectate şi evaluate dovezi de audit adecvate suficiente care sprijină raportul ce urmează să fie emis; şi
- Închiderea dosarului, inclusiv semnăturile corespunzătoare.

7.4 Documentația revizuirii de control de calitate a misiunii

O listă de verificare standardizată, completă EQCR va demonstra realizarea revizuirii. Aceasta poate include confirmare şi dovezi justificative sau trimiteri la acestea prin care se certifică faptul că:

- Procedurile prevăzute pentru o EQCR (în cazul unei misiuni de audit, ISA 220.25 litera (a)) au fost realizate de către partenerii şi personalul calificați corespunzător;
- Revizuirea a fost finalizată la data raportului misiunii sau înainte de această dată (în cazul unei misiuni de audit, ISA 220.25 litera (b));
- Persoana care efectuează controlul de calitate al misiunii nu a observat niciun aspect nerezolvat care ar putea-o determina să considere că raționamentele semnificative realizate de echipa misiunii şi concluziile obținute nu au fost adecvate (în cazul unei misiuni de audit, ISA 220.25 litera (c)).

7.5 Accesul la dosar şi păstrarea acestuia

Politicile şi procedurile proiectate pentru menținerea confidențialității, păstrării în siguranță, integrității, accesibilității şi posibilității de recuperare a documentației misiunii sunt prevăzute atât de standardele de control al calității, cât şi, în general, de prevederile legale şi profesionale.

Aceste politici trebuie să țină cont de diferite dispoziții de păstrare conform legii şi reglementărilor pentru a asigura păstrarea documentației misiunii pentru o perioadă de timp suficientă pentru a satisface nevoile companiei şi pentru a respecta standardele şi legislația aplicabile în cadrul jurisdicției locale.

Politicile trebuie să menționeze caracterul confidențial al tuturor documentelor de lucru, al rapoartelor şi al altor documente întocmite de firmă, inclusiv fişele de lucru pregătite de client, care trebuie să fie protejate împotriva accesului neautorizat. Politicile şi procedurile trebuie să includă, de asemenea, protecția şi siguranța dosarelor cu documente de lucru pe parcursul muncii de teren. Acestea trebuie să includă instrucțiuni pentru personal privind utilizarea adecvată a laptopurilor, care sunt susceptibile de distrugere, furt sau pierdere, stricarea hard diskului sau accidente. Procedurile de backup trebuie să trateze aceste amenințări pentru a micşora pierderea totală sau parțială de efort de lucru, precum şi pentru protejarea informațiilor clienților.

Se recomandă ca firma să solicite de asemenea partenerului de misiune să aprobe toate cererile externe de revizuire a documentelor de lucru şi să nu emită niciun document până la data obţinerii acestei aprobări.

Documentele de lucru nu trebuie emise terţilor decât în cazul în care:

- Clientul a autorizat în scris prezentarea informaţiilor;
- Există o datorie profesională de prezentare a acestor informaţii;
- Prezentarea informaţiilor este prevăzută de un proces legal ori judiciar; sau
- Prezentarea informaţiilor este prevăzută de lege sau reglementări.

Cu excepţia cazurilor în care este interzis prin lege (de exemplu, conform anumitor documente privind antiterorismul sau spălarea banilor în diferite jurisdicţii naţionale), firma va comunica şi va obţine aprobarea scrisă a clientului înainte de a pune la dispoziţie documentele de lucru pentru a fi revizuite. Se recomandă obţinerea unei scrisori de autorizare în cazul în care se solicită revizuirea dosarelor de către un potenţial cumpărător, investitor sau creditor. Se poate recurge la consiliere juridică în cazul în care clientul nu autorizează prezentarea informaţiilor necesare.

În cazul unor litigii sau unor potenţiale litigii, ori al unor procese de reglementare sau administrative, se recomandă ca documentele de lucru să nu fie furnizate fără obţinerea aprobării consilierului juridic al firmei.

Perioadele minime de păstrare pentru documentele de lucru şi dosarele actuale ale clientului se vor stabili pe baza impozitării aplicabile în jurisdicţia locală şi a dispoziţiilor legale. Este recomandat ca anumite materiale să fie păstrate pentru perioade mai lungi de timp, în funcţie de nevoile clientului, de riscuri şi din considerente legislative şi juridice. Politica firmei trebuie să stabilească numărul de ani (în mod normal, cel puţin cinci ani) pe care documentele de lucru vor fi păstrate şi poate să facă acest lucru pentru fiecare dintre următoarele tipuri de dosare.

- Dosare permanente
- Dosare fiscale
- Situaţii financiare şi rapoarte
- Corespondenţă

Politica trebuie să includă şi perioada minimă de păstrare pentru documentele de lucru şi dosarele foştilor clienţi, care în mod normal este de minimum cinci ani de la data raportului auditorului sau de la data raportului auditorului grupului, dacă acesta are loc mai târziu.

Pentru îndrumări suplimentare privind păstrarea dosarelor, consultaţi legislaţia fiscală, corporativă sau altă legislaţie locală.

Se recomandă menţinerea unei evidenţe accesibile, permanente a tuturor dosarelor stocate în alte locaţii şi etichetarea corespunzătoare a fiecărui dispozitiv de stocare pentru identificarea şi recuperarea rapide. Se recomandă, de asemenea, ca partenerul responsabil cu administrarea sediului să aprobe orice distrugere a dosarelor şi să păstreze evidenţe permanente ale tuturor materialelor distruse.

Anexa A

Independența partenerilor și a personalului

[Antetul firmei]

[Data]

[Către firma]

Declarație de independență

Subsemnatul declar în deplină cunoștință de cauză și cu bună-credință că respect politicile și procedurile firmei, care includ Secțiunea 290 și Secțiunea 291 din *Codul etic pentru profesioniștii contabili* al IESBA cu privire la independență [cu excepția aspectelor prezentate în Tabelul A].

În cazul în care referința la Tabelul A este eliminată:

Inițiala aici_____

Numele:_____

Funcția:_____

Data:_____

Tabelul A

Independența partenerilor și a personalului

Enumerați și explicați pe scurt natura tuturor aspectelor care din câte știți ar putea afecta independența. A se vedea Secțiunea 290 și Secțiunea 291 din Codul IESBA atunci când completați lista.

Fiecare element va fi revizuit de către partenerul de misiune. Informații suplimentare pot fi necesare pentru a stabili ce măsuri sunt necesare, dacă este cazul.

Toate deciziile și modul de acțiune care trebuie urmat sunt documentate în întregime.

Descriere	Detaliați cum poate fi afectată independența	Măsura de protecție adecvată aplicată (după caz) pentru a elimina sau reduce amenințările la un nivel acceptabil

Anexa B

[Model] Declarație de confidențialitate

[Antetul firmei]

(Se recomandă deținerea unei declarații de confidențialitate semnate la începutul procesului de recrutare a unui angajat şi resemnarea acesteia ulterior în fiecare an, pentru a-i aminti acestuia obligația de confidențialitate. În mod alternativ, o astfel de clauză poate fi introdusă pur și simplu în termenele și condițiile contractului de angajare a membrilor personalului.)

[Data]

Stimate [ ]:

În vederea asigurării respectării constante a Secțiunii 140 din Codul IESBA, cu privire la responsabilitățile noastre profesionale şi la protecția clienților noştri, este vital ca afacerile clienților noştri să rămână confidențiale. Informațiile confidențiale sunt toate acele informații referitoare la clienții noştri şi care sunt dezvăluite unei persoane ca urmare a asocierii acesteia cu firma, cu excepția cazului în care aceste informații au fost făcute publice.

Am citit, am înțeles şi am respectat declarația de confidențialitate a firmei cu privire la activitatea clienților acesteia.

Numele:_____

Semnătura:_____

Data:_____

Anexa C

Aspecte recomandate spre a fi luate în considerare pe parcursul procesului de evaluare privind acceptarea pentru prima dată a unei misiuni din partea unui client nou. Rezultatele pot fi înregistrate într-o listă de verificare (precum cea de mai jos), sub forma unui chestionar sau pot fi rezumate într-un acord.

Aspecte preliminare

A avut loc o discuție cu clientul înainte de a accepta misiunea pentru a stabili istoricul acestuia şi pentru a obține documente (adică organigramă, rezultate ale performanței financiare şi a activității din ultimii doi sau trei ani, modificări ale conducerii, structura activităților şi orice alt document care poate afecta misiunea)?

Acceptarea unui client	**Da**	**Nu**	**N/A**	**Comentarii**
Caracterul şi integritatea unui potențial client				
1. Stimați clienți sau colegi, dumneavoastră cunoaşteți clientul?				
2. Sunteți mulțumiți de faptul că nu au existat evenimente sau circumstanțe care să pună sub semnul întrebării integritatea proprietarilor firmei – potențial client, a membrilor consiliului de administrație sau a conducerii acesteia? În special, sunteți suficient de mulțumiți de inexistența următoarelor situații? (a) Condamnări şi sancțiuni legale, (b) Suspiciune de acte ilegale sau fraudă, (c) Investigații în curs de desfăşurare, (d) Membri din conducere implicați în organizații profesionale care nu au o reputație bună, (e) Publicitate negativă, şi (f) Colaborare strânsă cu persoane/companii cu etică îndoielnică.				
Descrieți metodele utilizate pentru a obține dovezi cu privire la aceste riscuri, precum căutarea pe Internet. (Cuvinte-cheie utilizate în cadrul căutării pe Internet pot fi numele firmei clientului, numele personalului-cheie şi sectorul de activitate sau produsele/serviciile.)				
Documentați orice dovadă obținută care este importantă pentru evaluarea acestui risc.				
3. În cazul în care alți auditori/contabili au refuzat să-i ofere servicii potențialului client sau dacă există suspiciunea contractării unui auditor care să ofere o părere pozitivă sau a altor motivații similare de modificare, ați documentat riscurile implicate şi ați evaluat cu atenție motivul pentru care ar trebui să acceptați misiunea?				

Acceptarea unui client	Da	Nu	N/A	Comentarii
Auditorul/contabilul anterior				
4. Ați luat legătura cu auditorul sau contabilul anterior (dacă este cazul în jurisdicția dumneavoastră) şi v-ați interesat cu privire la: (a) Accesul la documentele de lucru ale potențialului client; (b) Orice onorarii neplătite; (c) Orice diferențe de opinie sau dezacorduri; (d) Integritatea persoanelor din conducere şi a membrilor consiliului de administrație; (e) Motivele schimbării; şi (f) Orice solicitări nerezonabile sau lipsa de cooperare?				
5. Ați obținut aprobarea firmei anterioare de a revizui documentele de lucru din anul precedent (dacă este permis)? Dacă da, ați revizuit documentația de planificare aferentă perioadei precedente întocmită de firma anterioară şi ați determinat dacă aceasta: (a) A confirmat independența față de client; (b) În cazul unui audit, dacă a fost realizat în conformitate cu ISA-urile; (c) A deținut resursele şi competențele corespunzătoare; şi (d) A cunoscut entitatea şi mediul acesteia?				
Situații financiare anterioare				
6. Ați obținut şi ați revizuit copii ale: (a) Situațiilor financiare pentru cel puțin ultimii doi ani; (b) Declarațiilor fiscale şi ale evaluărilor aferente pentru ultimii doi ani; şi (c) Scrisorilor de recomandare pentru ultimii doi sau trei ani?				
7. Presupunând că puteți avea acces la acestea, ați revizuit documentele de lucru pentru perioada precedentă care au fost întocmite de auditorul sau de contabilul anterior pentru a: (a) Evalua justețea soldurilor de închidere pentru perioadele anterioare, acordând atenție deosebită conturilor importante pentru a determina dacă vreunul dintre acestea trebuie retratat; (b) Determina dacă auditorul/contabilul precedent a identificat vreo prezentare eronată semnificativă;				

Acceptarea unui client	Da	Nu	N/A	Comentarii
(c) Determina efectul pe care prezentările eronate nesemnificative care nu au fost ajustate în anul anterior îl pot avea asupra anului în curs; şi (d) Evalua caracterul adecvat al sistemului de contabilitate al conducerii prin revizuirea modificărilor aduse intrărilor în registrele contabile de către auditorul/contabilul precedent şi a scrisorilor de recomandare?				
8. Aţi stabilit politicile şi metodele contabile importante utilizate în situaţiile financiare din anul precedent şi aţi analizat dacă acestea sunt corespunzătoare şi aplicate în mod consecvent? De exemplu: (a) Evaluări importante, precum provizioane pentru clienţi incerţi, stocuri şi investiţii; (b) Politici şi rate de amortizare; (c) Estimări semnificative; şi (d) Altele (vă rugăm să specificaţi).				
9. În cazul realizării unui audit sunt necesare proceduri suplimentare de audit în legătură cu tranzacţiile şi/sau balanţele principale efectuate în anul precedent pentru a reduce riscul de prezentare eronată a soldurilor de deschidere? Dacă da, adăugaţi referinţa WP pentru acele proceduri.				
10. Aţi determinat dacă va fi necesar un refuz în exprimarea unei opinii din cauza incapacităţii de a obţine garanţii suficiente privind soldurile de deschidere?				
Competenţa				
11. Aveţi o înţelegere de ansamblu asupra afacerii şi operaţiunilor desfăşurate de client? (Completaţi un acord de înţelegere a clientului sau utilizaţi o listă de verificare standardizată pentru a furniza informaţiile).				
12. Au partenerii şi angajaţii cunoştinţe suficiente referitoare la practicile contabile din sectorul în care activează potenţialul client pentru a realiza misiunea? Dacă nu, pot fi obţinute în mod prompt cunoştinţele solicitate cu privire la practicile contabile din sector? Identificaţi sursele.				
13. Au fost identificate domenii care necesită cunoştinţe de specialitate? Dacă da, pot fi obţinute aceste cunoştinţe în mod prompt? Identificaţi sursele.				

Acceptarea unui client	Da	Nu	N/A	Comentarii

Evaluarea independenței

Interdicțiile suplimentare care nu sunt tratate aici vizează misiunile entităților de interes public. Pentru toate dispozițiile și îndrumările relevante trebuie consultate Secțiunea 290 și Secțiunea 291 din Codul IESBA.

14. Identificați și documentați toate interdicțiile existente (acele amenințări la adresa independenței împotriva cărora nu există nicio măsură de protecție adecvată, precum): (a) Acceptarea unor cadouri semnificative sau a ospitalității semnificative din partea clientului; (b) Relații de afaceri strânse cu clientul; (c) Relații de familie și personale cu respectivul client; (d) Onorarii considerabil mai reduse decât prețul pieței (cu excepția cazului în care documentația dovedește respectarea tuturor standardelor aplicabile); (e) Interese financiare în client; (f) Angajarea recentă pe parcursul perioadei stabilite (sau anticiparea unei angajări viitoare) în cadrul firmei clientului, în funcția de funcționar, director sau angajat cu influență semnificativă; (g) Credite și garanții acordate/primite de / de la client; (h) Realizarea intrărilor în jurnalele contabile sau a clasificărilor contabile fără aprobarea prealabilă a conducerii; (i) Îndeplinirea unor funcții de conducere pentru client; și (j) Furnizarea altor servicii decât cele de asigurare, precum finanțare corporativă, servicii juridice care implică rezolvarea litigiilor sau servicii de evaluare care implică estimarea aspectelor semnificative din situațiile financiare.				
Sunteți mulțumiți de inexistența unor interdicții care să împiedice realizarea misiunii de către firmă sau de către orice membru al personalului?				

Acceptarea unui client	Da	Nu	N/A	Comentarii
15. Consultați Partea B din Codul IESBA pentru îndrumări în identificarea amenințărilor la adresa independenței şi a măsurilor de protecție aferente. (a) Identificați şi documentați toate amenințările la adresa independenței pentru care pot exista măsuri de protecție. Tratați fiecare dintre următoarele amenințări în legătură cu firma și oricare membru al echipei misiunii. • Amenințări de interes personal, care pot apărea ca urmare a unor interese financiare ale profesionistului contabil sau ale unei rude imediate sau apropiate a acestuia (în cazul în care pierderea onorariilor aplicate clientului ar fi semnificativă), • Amenințări de autoevaluare, care pot apărea în cazul în care o decizie anterioară trebuie să fie reevaluată de profesionistul contabil care a emis acel raționament, • Amenințări de favorizare, care pot apărea în cazul în care profesionistul contabil promovează o poziție sau o opinie până în punctul în care obiectivitatea ulterioară poate fi compromisă (adică acționează ca reprezentant al clientului în litigii sau în promovarea acțiunilor), • Amenințare de familiaritate, care poate apărea în cazul în care, din cauza unei relații strânse, un profesionist contabil devine prea îngăduitor cu interesele altora, şi • Amenințare de intimidare, care poate apărea în cazul în care profesionistul contabil este împiedicat să acționeze obiectiv din cauza presiunilor reale sau presupuse. (b) Evaluați şi documentați dacă aceste amenințări, luate în considerare individual sau colectiv, sunt într-adevăr nesemnificative.				

Acceptarea unui client	Da	Nu	N/A	Comentarii
(c) Pentru fiecare ameninţare care nu este în mod clar nesemnificativă, documentaţi măsurile de protecţie existente în cadrul entităţii sau firmei şi modul în care acestea ajută la reducerea ameninţării la un nivel acceptabil. Măsurile de protecţie pot include standarde profesionale şi monitorizare, politici ale firmei privind continuarea formării profesionale, inspecţii ale practicii, asigurarea calităţii, aprobarea de către client a intrărilor şi a clasificărilor în jurnalele contabile şi măsuri de protecţie a clientului, precum un mediu de control strict şi recrutarea unui personal competent.				
(d) Sunteţi mulţumiţi de existenţa unor măsuri de protecţie suficiente şi de eliminarea sau reducerea la un nivel acceptabil a ameninţărilor la adresa independenţei?				
Evaluarea riscului misiunii				
16. Aţi stabilit dacă riscurile asociate cu acest sector şi cu potenţialul client sunt la un nivel acceptabil pentru firmă? Descrieţi orice riscuri cunoscute sau suspectate şi efectul acestora asupra misiunii propuse, inclusiv: (a) Un proprietar dominator; (b) Nerespectarea legilor/reglementărilor sectorului care are drept rezultat acordarea unor amenzi sau penalităţi semnificative; (c) Probleme financiare sau de solvabilitate; (d) Interesul ridicat al mass-mediei cu privire la entitate sau la conducerea acesteia; (e) Tendinţele sectorului şi performanţa acestuia; (f) Conducere excesiv de conservatoare sau de optimistă; (g) Participarea în asocieri de afaceri cu risc ridicat; (h) Natura deosebit de riscantă a afacerii; (i) Sisteme şi registre contabile necorespunzătoare; (j) Un număr semnificativ de tranzacţii neobişnuite sau între părţi afiliate; (k) Structuri corporative/operaţionale neobişnuite sau complexe; (l) Controale şi conducere necorespunzătoare; (m) Lipsa unor politici clare de recunoaştere a veniturilor; (n) Impact semnificativ asupra sectorului sau afacerii ca urmare a modificărilor tehnologice;				

Acceptarea unui client	Da	Nu	N/A	Comentarii
(o) Beneficii potențiale semnificative ale conducerii care depind de rezultate favorabile financiare sau ale activității; (p) Aspecte legate de competența sau credibilitatea conducerii; (q) Modificări recente în ce privește conducerea, personalul-cheie, contabilii sau avocații; şi (r) Dispoziții de raportare pentru entitatea publică.				
17. Care sunt potențialii utilizatori ai situațiilor financiare? • Băncile • Agențiile fiscale guvernamentale • Organismele de reglementare • Conducerea • Creditorii • Potențialii investitori/cumpărători • Acționarii/membrii • Alții				
Există litigii între acționari sau alte litigii care vor fi afectate de rezultatele misiunii?				
Reprezintă încrederea anticipată a acestor utilizatori în raportul emis un risc rezonabil?				
18. Există anumite părți din situațiile financiare sau din anumite conturi care necesită o atenție suplimentară? Dacă da, detaliați.				
19. A propus auditorul/contabilul precedent multe modificări şi/sau a identificat acesta multe corecții nesemnificative neajustate? Dacă da, menționați potențialul motiv şi efectul acestuia asupra riscului misiunii.				
20. Sunteți mulțumiți de inexistența unui motiv semnificativ pentru a vă îndoi de capacitatea potențialului client de a-şi continua activitatea în viitorul previzibil (cel puțin un an)?				
21. Sunteți mulțumiți de faptul că potențialul client este dispus şi capabil să achite un onorariu acceptabil?				
Limitele domeniului de aplicare				
22. Sunteți mulțumiți de faptul că nu vor fi impuse limite ale domeniului de aplicare a activității dumneavoastră de către conducerea clientului?				

Acceptarea unui client	Da	Nu	N/A	Comentarii
23. Există criterii corespunzătoare (de exemplu, IFRS-urile) în baza cărora poate fi evaluat subiectul misiunii?				
24. Au fost stabilite intervale de timp rezonabile pentru finalizarea lucrărilor?				
Alte aspecte				
25. Există alte aspecte suplimentare cu privire la acceptarea clientului care trebuie luate în considerare, precum o evaluare mai detaliată a independenței şi a factorilor de risc? Dacă da, menționați aspectele şi metoda dumneavoastră de gestionare a acestora.				
26. Alte comentarii.				

Concluzia partenerului

Comentariile partnerului
Pe baza cunoştințelor mele preliminare referitoare la potențialul client şi a factorilor evidențiați mai sus, acest potențial client trebuie încadrat în categoria: ❒ Risc ridicat ❒ Risc moderat ❒ Risc redus

1. Sunt mulțumit de faptul că nu există interdicții care ar împiedica firma sau orice membru al echipei misiunii în a realiza această sarcină.
2. În cazul în care au fost identificate amenințări semnificative la adresa independenței noastre, sunt disponibile măsuri de protecție pentru a elimina sau a reduce aceste riscuri la un nivel acceptabil.
3. Nu am luat cunoştință de niciun factor care ne-ar submina independența sau independența percepută.
4. Sunt mulțumit de faptul că am obținut informații suficiente pentru a ne decide dacă să acceptăm sau nu această misiune.

Consider că ar trebui **să acceptăm** ❒ sau **să refuzăm** ❒ această misiune.

Aprobarea celui de-al doilea partener (după caz)

Semnătura:_____ Semnătura: _____

Data:_____ Data:_____

Anexa D

Desemnarea personalului pentru misiune	Da	Nu	N/A	Documentul care conține politica şi procedura
Etape de planificare recomandate				
În cadrul firmelor mai mici, disponibilitatea de timp, existența mai multor închideri concomitente de an financiar în anumite perioade din an şi lipsa abilităților necesare sunt probleme obişnuite. În momentul desemnării personalului care va participa la misiuni, se recomandă totodată să aveți în vedere nevoia de experți externi şi să luați măsurile necesare în acest sens în timp util.				
1. Definiți abordarea firmei în desemnarea partenerilor şi a personalului pentru misiuni, având în vedere necesitățile generale ale firmei şi ale sediului şi măsurile adoptate pentru a asigura un echilibru între nevoile de personal, abilitățile personalului şi dezvoltarea şi utilizarea unui anumit individ. (a) Planificați necesarul de personal al firmei la modul general. (b) Identificați cât mai devreme posibil nevoile firmei pentru anumite misiuni. (c) Planificați perioadele de timp alocate misiunilor pentru a determina nevoile de personal şi pentru a programa activitatea. (d) În momentul în care se stabilesc nevoile de personal şi utilizarea partenerilor şi a angajaților, luați în considerare amploarea şi complexitatea misiunii, disponibilitatea personalului, necesitatea unei competențe speciale, durata activității ce urmează a fi desfăşurată, continuitatea şi rotația periodică a personalului şi oportunitățile de formare la locul de muncă.				
2. Desemnați un partener corespunzător sau personal cu experiență pentru numirea personalului care va participa la misiuni. În momentul desemnării personalului, luați în considerare: (a) Necesarul de personal şi de timp pentru o anumită misiune; (b) Evaluările calificărilor fiecărui angajat cu privire la experiență, funcție, cunoştințe şi competența specială;				

Desemnarea personalului pentru misiune	Da	Nu	N/A	Documentul care conține politica şi procedura
(c) Amploarea monitorizării şi implicării planificate a personalului de monitorizare; (d) Timpul disponibil estimat al persoanelor desemnate; (e) Situațiile în care pot apărea probleme legate de independență şi conflicte de interese, precum desemnarea unor persoane pentru misiuni ale clienților care sunt foşti angajatori sau angajatori ai unor membri de familie; şi (f) În momentul desemnării personalului, aveți în vedere atât continuitatea, cât şi rotația pentru a asigura desfăşurarea eficientă a misiunii şi pentru a oferi personal cu experiență şi pregătire diferite.				
3. Obțineți aprobarea partenerului de misiune cu privire la programarea şi personalul misiunii. (a) Solicitați revizuirea şi aprobarea numelor şi a calificărilor personalului ce urmează să fie desemnat pentru a participa la o misiune. (b) Luați în considerare experiența şi pregătirea echipei misiunii raportat la complexitatea misiunii sau alte cerințe şi amploarea procedurilor de monitorizare care urmează să fie aplicate.				

Anexa E

Consultanță	Da	Nu	N/A	Documentul care conține politica şi procedura
Firmele mici au mai des nevoie de consultanță externă cu privire la tranzacțiile complexe, aspecte contabile specializate, aspecte semnificative legate de independență sau alte aspecte etice. Lista poate fi modificată în funcție de utilizarea proprie a firmei pentru a oferi îndrumări în realizarea şi documentarea acestei consultanțe.				
1. Comunicați personalului politicile şi procedurile de consultanță ale firmei.				
2. Menționați domeniile sau situațiile speciale care necesită consultanță datorită naturii sau complexității subiectului tratat, inclusiv: (a) Norme tehnice recent emise; (b) Dispoziții speciale de contabilitate, audit sau raportare în cadrul anumitor sectoare; (c) Probleme emergente legate de practică; şi/sau (d) Dispoziții de clasare ale organelor legislative şi de reglementare, în special cele ale unei jurisdicții străine.				
3. Mențineți sau oferiți accesul la biblioteci de referințe corespunzătoare şi alte surse de încredere. (a) Stabiliți responsabilitatea pentru menținerea unei biblioteci de referințe. (b) Mențineți manuale tehnice şi comunicați normele tehnice. (c) Mențineți acorduri de consultanță cu alte companii şi alți profesionişti pentru a suplimenta resursele firmei.				
4. Desemnați persoane drept specialişti pentru a fi surse de încredere şi definiți autoritatea acestora în cadrul situațiilor de consultanță.				
5. Specificați extinderea documentației furnizate ca urmare a consultanței în domeniile şi situațiile specializate care necesită consultanță. (a) Comunicați membrilor firmei extinderea documentației care va fi pregătită şi responsabilitatea privind pregătirea acesteia. (b) Indicați cazurile în care se recomandă menținerea documentației de consultanță. (c) Păstrați dosarele privind rezultatele procedurilor de consultanță în scop de referință şi cercetare.				

Anexa F

Revizuirea de control de calitate a misiunii (EQCR)
(Proceduri recomandate)

	Da	Nu	N/A	Comentarii
1. Revizuiţi situaţiile financiare sau alte aspecte.				
2. Revizuiţi raportul propus şi indicaţi dacă este corespunzător pentru situaţia dată.				
3. În cazul unei misiuni de audit revizuiţi documentele de lucru cu privire la riscurile majore de audit şi răspunsul firmei la aceste riscuri.				
4. Stabiliţi dacă documentele de lucru selectate pentru revizuire reflectă activitatea desfăşurată cu privire la raţionamentele semnificative şi la concluziile adoptate.				
5. Revizuiţi documentaţia care demonstrează realizarea procedurilor de acceptare a misiunii (sau continuare a acesteia, dacă este cazul).				
6. Revizuiţi procedurile de evaluare atunci când se pune bază pe activitatea altor auditori sau contabili.				
7. Revizuiţi procedurile cu privire la conformitatea cu legislaţia relevantă, cu dispoziţiile de listare, acolo unde este cazul, şi cu criteriile (de exemplu, IFRS-urile).				
8. Revizuiţi caracterul adecvat al alegerii echipei misiunii.				
9. Revizuiţi scrisoarea misiunii.				
10. Revizuiţi scrisoarea de reprezentare semnată de conducere sau de persoanele responsabile cu guvernanţa.				
11. Revizuiţi concluziile cu privire la principiul de continuitate a activităţii.				
12. Revizuiţi dovezile cu privire la realizarea unei revizuiri corespunzătoare a documentelor de lucru efectuate de conducerea misiunii de asigurare.				
13. Revizuiţi alte rapoarte emise aferente misiunii, precum declaraţiile fiscale reglementate pentru instituţiile financiare.				
14. Revizuiţi nivelul altor servicii decât cele de asigurare furnizate clientului.				

Revizuirea de control de calitate a misiunii (EQCR)
(Proceduri recomandate)

	Da	Nu	N/A	Comentarii
15. Revizuiţi importanţa şi natura prezentărilor eronate corectate şi necorectate identificate pe parcursul misiunii.				
16. Revizuiţi evaluarea echipei misiunii cu privire la independenţa firmei şi a personalului, inclusiv personalul şi experţii firmei din reţea.				
17. Revizuiţi dovezile care susţin realizarea procedurilor de consultanţă cu alţi parteneri, referitoare la aspecte dificile sau controversate şi diferenţe de opinie, precum şi caracterul adecvat şi punerea în aplicare a concluziilor.				
18. Revizuiţi recomandările primite de la specialiştii consultaţi.				
19. Revizuiţi aspectele ce urmează să fie comunicate conducerii şi persoanelor responsabile cu guvernanţa şi organismelor de reglementare, dacă este cazul.				
20. Discutaţi cu partenerul de misiune pe parcursul revizuirii de control de calitate a misiunii pentru a revizui deciziile luate referitor la aspecte controversate, dificile sau complexe ale misiunii, care afectează prezentările de informaţii cu privire la situaţiile financiare.				
21. În cazul în care recomandările persoanei care efectuează controlul de calitate nu sunt acceptate de partenerul de misiune şi problema nu este rezolvată spre satisfacţia acesteia, raportul nu poate fi datat până în momentul rezolvării problemei prin aplicarea procedurilor firmei referitoare la soluţionarea diferenţelor de opinie. Detaliaţi, dacă este cazul.				

Anexa G

Procesul de monitorizare a sistemului de control al calității **(Considerente recomandate)**	**Da**	**Nu**	**N/A**	**Comentarii**
1. Evaluarea sistemului de control al calității a fost programată la timpul potrivit (adică în perioadele cu activitate mai redusă a firmei).				
2. Manualul actual al firmei privind controlul calității a fost revizuit pentru a garanta cunoaşterea integrală a sistemului.				
3. Au fost luate în considerare modificările survenite în profesie şi în activitatea de îndrumare profesională autorizată, ceea ce poate indica necesitatea de a revizui sau de a actualiza sistemul de control al calității sau îndrumările aferente.				
4. Au fost obținute informații şi au fost realizate evaluări ale politicilor, dispozițiilor şi practicilor firmei referitoare la dezvoltarea profesională continuă.				
5. A fost revizuită respectarea de către parteneri şi personal a dezvoltării profesionale continue obligatorii şi a raportării aferente.				
6. Au fost revizuite conducerea şi responsabilitatea pentru obținerea, însuşirea şi comunicarea dezvoltărilor de practică profesională relevante în domeniile de activitate ale firmei.				
7. Au fost revizuite programele interne şi externe de instruire finalizate de parteneri şi de personal în ultimul an.				
8. Au fost susținute interviuri cu proprietarul sau partenerii responsabili de anumite aspecte ale sistemului de control al calității. Pe parcursul fiecărui interviu au fost puse următoarele întrebări: (a) Au existat modificări în domeniu care necesită o modificare a sistemului de control al calității sau a documentației aferente? (b) Există modificări care vor apărea anul următor și care trebuie tratate fără întârziere? (c) Au existat încălcări semnificative sau alte evenimente în domeniu care indică o deficiență în sistemul de control al calității? (d) A refuzat vreun partener sau angajat să respecte politica firmei?				

Procesul de monitorizare a sistemului de control al calității (Considerente recomandate)	**Da**	**Nu**	**N/A**	**Comentarii**
(e) Au existat reclamații cu privire la neconformare fie din interiorul, fie din exteriorul firmei? (f) Mai există şi alte aspecte care trebuie luate în considerare ce pot fi semnificative pentru revizuirea sistemului de control al calității?				
9. Au loc şi alte revizuiri ale practicii profesionale sau de reglementare în această perioadă? (Dacă da, realizați copii şi evaluați rezultatele).				
10. A fost evaluat caracterul adecvat al procesului de soluționare a litigiilor/dezacordurilor şi al procedurilor disciplinare din cadrul firmei? În special trebuie verificat modul în care au fost abordate aspectele disciplinare şi problemele raportate în baza politicilor de protecție prin informare adoptate de firmă.				
11. A fost selectat un eşantion din registrele firmei cu declarații referitoare la aspecte legate de independență, confidențialitate, conformitate cu politicile firmei şi standardele de control al calității şi pentru recunoaşterea conformității (dacă este cazul)?				
12. Conțin dosarele revizuite documentație care trebuie luată în considerare şi care oferă informații cu privire la caracterul adecvat al deciziilor luate şi al acțiunilor întreprinse în legătură cu aspecte referitoare la: (a) Reclamații interne şi externe; (b) Litigii privind aspecte profesionale; şi (c) Încălcări observate (de către parteneri sau de către angajați) ale procedurilor şi politicilor.				
13. Au fost efectuate _____ (numărul) inspecții ale dosarelor, cu ajutorul unei liste de verificare aferente inspecției, pentru a determina dacă sunt respectate politicile de control al calității adoptate de firmă. Dosarele au fost selectate astfel încât următoarele criterii să fie respectate pe parcursul unui ciclu de inspecție a monitorizării de trei ani: Următoarele dosare vor fi analizate [revizuiți literele (a) şi (b) conform politicii adoptate de firmă. De exemplu, pot fi luați în considerare atât factorii cantitativi (numărul), cât şi cei calitativi (riscul)]:				

Procesul de monitorizare a sistemului de control al calității (Considerente recomandate)	Da	Nu	N/A	Comentarii
(a) Cel puțin o revizuire şi o misiune de audit ale fiecărui partener (b) Cel puțin o altă misiune de asigurare decât un audit sau o revizuire a informațiilor financiare				
14. Menționați orice deficiențe semnificative descoperite pe parcursul inspecției dosarelor. În cazul în care au existat deficiențe majore, acestea vizează o eroare a sistemului care trebuie corectată sau nerespectarea politicii firmei?				
15. Dosarele revizuite nu trebuie să includă aspecte în care responsabilul cu monitorizarea a fost implicat în calitate de partener sau de revizor al misiunii. În aceste cazuri trebuie desemnată o altă persoană. (Este necesar un răspuns în coloana din partea dreaptă.)				
16. După realizarea procedurilor de mai sus, responsabilul cu monitorizarea a ajuns la concluzia că sistemul de control al calității sau documentația aferentă nu necesită modificări majore. În cazul în care sistemul de control al calității necesită modificări, a fost întocmit un raport incluzând modificările recomandate sau necesare pentru a fi prezentat partenerilor. Modificările propuse au fost susținute cu dovezi care sprijină recomandările.				
17. Luați în considerare şi răspundeți la situația care se aplică: (a) A fost luat în considerare refuzul sau eşecul în adoptarea modificărilor propuse ori acceptarea observațiilor constructive; (b) Nu există un astfel de refuz ori eşec; sau (c) Consultarea proprietarului sau a partenerului ori a unui expert extern în vederea revizuirii propunerii de consultanță pentru a stabili dacă acesta consideră adecvate modificările sau observațiile.				
18. Au fost luate în considerare şi implicit raportate partenerilor implicațiile oricăror erori, omisiuni, litigii sau nerespectări observate în cadrul desfăşurării obligațiilor legale, contractuale şi profesionale ale firmei.				

Procesul de monitorizare a sistemului de control al calității

(Considerente recomandate)

19. A fost redactat şi furnizat partenerului (partenerilor) corespunzător(i) din firmă un raport care include procedurile desfăşurate, rezultatele acestor proceduri şi recomandările realizate pe baza acestora. Raportul a fost dezbătut împreună cu partenerul (partenerii) şi s-a convenit asupra implementării recomandărilor şi asupra informării partenerilor şi angajaților corespunzători cu privire la rezultate şi recomandări sau, în cazul în care nu s-a convenit această implementare, s-a hotărât folosirea proceselor firmei pentru a rezolva diferențele de opinie şi pentru a documenta rezultatele.

Da	Nu	N/A	Comentarii

Anexa H

[NUMELE FIRMEI]

RAPORTUL RESPONSABILULUI CU MONITORIZAREA

[NUMELE RESPONSABILULUI CU MONITORIZAREA]

[Data emiterii]

[NUMELE FIRMEI]

Introducere

Consideraţii generale

ISQC 1.48 stipulează:

48. Firma trebuie să stabilească un proces de monitorizare care are rolul de a-i oferi o asigurare rezonabilă că politicile şi procedurile asociate sistemului de control al calităţii sunt relevante, adecvate şi funcţionează eficient. Acest proces trebuie:
    (a) Să includă o analiză şi o evaluare continue ale sistemului de control al calităţii din cadrul firmei, inclusiv o inspecţie ciclică a cel puţin unei misiuni finalizate pentru fiecare partener de misiune;
    (b) Să impună ca responsabilitatea pentru procesul de monitorizare să fie atribuită unui partener sau unor parteneri ori altor persoane care deţin(e) experienţă şi autoritate suficiente şi adecvate în cadrul firmei pentru a-şi asuma această responsabilitate; şi
    (c) Să impună ca cei care realizează misiunea sau revizuirea de control de calitate a misiunii să nu fie implicaţi în inspectarea misiunii. (A se vedea punctele A64-A68)

[NUMELE FIRMEI]

Chestionarul responsabilului cu monitorizarea

Raportul responsabilului cu monitorizarea va cuprinde în special răspunsuri la următoarele întrebări. Pentru fiecare întrebare al cărei răspuns este „Nu", vă rugăm să includeţi observaţiile, concluziile şi recomandările dumneavoastră (dacă este cazul) în raportul către partenerul (partenerii) responsabil(i) cu controlul calităţii.

	Da	Nu	N/A	Comentarii
1. Este conducerea sistemului de control al calităţii din cadrul firmei atribuită unui partener sau unei alte persoane cu experienţă şi autoritate suficiente şi adecvate?				
2. Deţine firma un manual scris de control al calităţii (QCM – *quality control manual*) sau politici scrise?				
3. Respectă QCM-ul scris dispoziţiile din ISQC 1 sau alte dispoziţii corespunzătoare ale jurisdicţiei în toate aspectele relevante?				
4. Au fost rezultatele comparaţiei dintre manualul de control al calităţii firmei şi dispoziţiile din ISQC 1 (sau dispoziţiile dintr-o altă jurisdicţie corespunzătoare) comunicate persoanei (persoanelor) responsabile cu sistemul de control al calităţii din firmă (inclusiv detalii privind politici, proceduri şi documentaţie ce lipsesc sau sunt neadecvate)?				
5. A fost examinată cel puţin o misiune pentru fiecare partener?				
6. Pentru misiunile revizuite, dumneavoastră (în calitate de responsabil cu monitorizarea) v-aţi asigurat că nu sunteţi nici membru al echipei misiunii şi nici persoana care efectuează controlul de calitate (QCR) pentru misiunea respectivă?				
7. Aţi descoperit deficienţe care păreau a fi sistemice, repetitive sau semnificative în alt mod şi care necesitau măsuri corective prompte?				
8. Există dovezi că un raport emis de către firmă ar fi putut fi necorespunzător?				
9. Aţi găsit dovezi privind neefectuarea unor proceduri necesare ale misiunii?				
10. Au fost toate deficienţele raportate în scris către partenerul (partenerii) responsabil(i) cu sistemul de control al calităţii din cadrul firmei?				

	Da	Nu	N/A	Comentarii
11. Au fost stabilite motivele care stau la baza tuturor deficiențelor importante?				
12. Pentru dosarele revizuite au fost completate şi păstrate în cadrul documentației liste de verificare corespunzătoare?				
13. Există dovezi că partenerul (partenerii) responsabil(i) cu sistemul de control al calității din cadrul firmei a (au) informat cel puțin anual partenerii corespunzători şi alte persoane cu privire la procedurile de monitorizare efectuate în anul anterior, concluziile trase din procedurile respective şi o descriere a oricăror deficiențe sistemice, repetitive sau a altor deficiențe semnificative descoperite şi măsurile luate pentru a le soluționa?				

Raportul responsabilului cu monitorizarea

În atenția: (Partenerului (partenerilor) responsabil(i) cu sistemul de control al calității din cadrul firmei)

Revizuire efectuată între (data de început) şi (data de sfârşit)

Perioada acoperită: De la (data de început) până la (data de sfârşit)

Numele practicianului independent / partenerului (partenerilor) pentru care au fost revizuite dosarele:

_____
_____
_____
_____

Am fost desemnat/angajat să efectuez o inspecție de monitorizare pentru firmă, inclusiv o revizuire a politicilor privind controlul calității şi o revizuire a cel puțin unei misiuni pentru fiecare partener.

Conducerea sistemului de control al calității din cadrul firmei pare să *[fie / nu fie]* atribuită unui partener sau unei alte persoane cu experiență şi autoritate suficiente şi adecvate.
(Introduceți o explicație dacă este vorba despre o concluzie negativă.)

_____
_____
_____

1. Firma *[are / nu are]* un manual scris de control al calității (QCM) şi/sau politici şi proceduri scrise de control al calității.
   (Introduceți explicația oferită de partenerul (partenerii) responsabil(i) cu sistemul de control al calității dacă QCM-ul scris este incomplet.)

   _____
   _____
   _____

2. În opinia mea, conținutul manualului scris de control al calității (QCM) *[este / nu este]* conform în toate aspectele relevante cu dispozițiile din ISQC 1 *[sau cu alte dispoziții jurisdicționale corespunzătoare]*.

   _____
   _____
   _____

3. *[Am constatat / nu am constatat]* următoarele politici, proceduri şi/sau documentații ce lipsesc sau sunt neadecvate în cadrul QCM-ului dumneavoastră.

_____
_____
_____

4. *[Am descoperit / nu am descoperit]* dovezi că partenerul (partenerii) responsabil(i) cu sistemul de control al calității din cadrul firmei a (au) informat cel puțin anual partenerii corespunzători şi alte persoane cu privire la procedurile de monitorizare efectuate în anul anterior, concluziile trase din procedurile respective şi o descriere a oricăror deficiențe sistemice, repetitive sau a altor deficiențe semnificative descoperite şi măsurile luate pentru a le soluționa.

_____
_____
_____

5. Am revizuit cel puțin o misiune pentru fiecare partener.

   Pentru misiunile revizuite, am verificat faptul că nu sunt nici membru al echipei misiunii, nici persoana care efectuează controlul de calitate al misiunii.

   Introduceți detalii privind fiecare misiune selectată (inclusiv numele partenerului, tipul misiunii, numele clientului şi data de încheiere).

_____
_____
_____

6. *[Am descoperit / nu am descoperit]* deficiențe în cadrul dosarelor misiunilor care păreau a fi sistemice, repetitive sau semnificative în alt mod şi care să necesite măsuri corective prompte.

   Introduceți detalii privind fiecare astfel de deficiență descoperită.

_____
_____
_____

7. *[Am descoperit / nu am descoperit]* dovezi care să indice faptul că un raport emis de către firmă ar fi putut fi nepotrivit.

   Introduceți detalii privind dovezile care indică posibilitatea ca un raport emis să fi fost nepotrivit.

_____
_____
_____

8. *[Am descoperit / nu am descoperit]* dovezi conform cărora este posibil ca procedurile legate de misiuni solicitate fie de ISA, fie de firmă să nu fi fost îndeplinite.

   Introduceți detalii care să demonstreze că procedurile necesare nu au fost îndeplinite, inclusiv o referință privind dispoziția relevantă.

   _____
   _____
   _____

9. Am raportat toate deficiențele descoperite, împreună cu motivele care au stat la baza apariției lor, pe parcursul revizuirii mele partenerului (partenerilor) responsabil(i) cu sistemul de control al calității din cadrul firmei.

   _____
   _____
   _____

10. Pentru dosarele revizuite, am completat liste de verificare a dosarelor inspectate corespunzătoare, care sunt ataşate acestui raport ca anexe.

   _____
   _____
   _____

MODEL DE
MANUAL DE CONTROL AL CALITĂȚII
PRACTICIAN INDEPENDENT CU PERSONAL NESPECIALIZAT

Model de manual – Cui se adresează? Cum să-l folosiți?

Politicile şi procedurile sugerate în acest model de manual sunt pentru acele firme conduse de un practician independent (SP – *sole practitioner*) şi sunt proiectate pentru a-i ajuta pe practicienii independenți în stabilirea şi implementarea unui sistem de control al calității conform ISQC 1. Conținutul acestui manual trebuie să fie revizuit şi modificat pentru a se potrivi situației fiecărui SP. Acronimele utilizate pentru a denumi funcțiile de conducere trebuie să fie modificate pentru a reflecta denumirile folosite de SP. Cuvintele şi frazele definite în ISQC 1 şi în *Manualul de Reglementări Internaționale de Control al Calității, Audit, Revizuire, Alte Servicii de Asigurare şi Servicii Conexe* îşi păstrează sensul în acest manual.

În scopurile prezentului manual, termenul „personal" se referă la personalul care îndeplineşte sarcini de natură tehnică aferente misiunilor în sprijinul SP, dar nu include personalul care îndeplinește numai sarcini nontehnice, administrative.

Cuprins

Declarație de politică generală ***03***

Roluri şi responsabilități generale ale practicianului independent şi ale personalului 03

1. Responsabilitățile conducerii cu privire la calitate în cadrul firmei cu un practician independent ***05***

1.1 Tonul la vârf 05

1.2 Funcții de conducere 05

2. Dispoziții de etică relevante ***06***

2.1 Independența 06

3. Acceptarea și continuarea relațiilor cu clienții și a misiunilor specifice ***08***

3.1 Acceptarea şi continuarea 08

3.2 Retragerea dintr-o misiune sau dintr-o relație cu un client 09

4. Resurse umane ***10***

4.1 Recrutarea şi păstrarea 10

4.2 Instruirea şi dezvoltarea profesională continuă (DPC) 11

4.3 Desemnarea echipei misiunii 11

4.4 Punerea în aplicare a politicilor de control al calității (Disciplina) 11

4.5 Recompensarea conformării 12

5. Îndeplinirea misiunii ***13***

5.1 Rolul SP în calitate de conducător al misiunii 14

5.2 Consultarea 14

5.3 Diferențele de opinie 15

5.4 Revizuirea de control de calitate a misiunii (EQCR) 16

6. Monitorizarea ***19***

6.1 Programul de monitorizare 19

6.2 Proceduri de inspecție 19

6.3 Evaluarea, comunicarea şi remedierea deficiențelor identificate 20

6.4 Raportul privind rezultatele monitorizării 20

6.5 Reclamații şi acuzații 21

7. Documentarea ***23***

7.1 Documentația privind politicile şi procedurile SP 23

7.2 Documentația misiunii 23

7.3 Documentația revizuirii de control de calitate a misiunii 24

7.4 Accesul la dosar şi păstrarea acestuia 24

7.5 Reclamații şi acuzații 25

Anexă: Reprezentarea ISQC 1 în Manualul de control al calității ***26***

Declarație de politică generală

Obiectivul practicianului independent (SP) este de a stabili, implementa, menține, monitoriza şi aplica un sistem de control al calității care să îndeplinească cel puțin dispozițiile din Standardul Internațional pentru Controlul Calității (ISQC) 1 *Controlul calității pentru firmele care efectuează audituri şi revizuiri ale situațiilor financiare, precum şi alte misiuni de asigurare şi servicii conexe* ***[sau standarde profesionale echivalente şi dispozițiile de reglementare şi legale aplicabile în cadrul jurisdicției SP]***. Sistemul de control al calității este conceput pentru a oferi SP asigurarea rezonabilă că firma și personalul său respectă standardele profesionale și dispozițiile legale și de reglementare aplicabile și că rapoartele de misiune emise de firmă sau de SP sunt corespunzătoare circumstanțelor.

Introduceți documentele SP care oferă detalii privind declarația de misiune şi/sau obiectivele SP. Pentru îndrumări privind materialele care pot fi incluse, vă rugăm să consultați Declarația de politică generală din Ghid.

Roluri şi responsabilități generale ale practicianului independent şi ale personalului

SP exercită autoritatea finală şi poartă responsabilitatea pentru sistemul de control al calității.

Mesajul de bază al SP reprezintă un angajament de a asigura calitatea, de a încuraja şi de a promova personalul care este în egală măsură angajat față de această agendă.

SP şi fiecare membru al personalului sunt responsabili, în măsuri diferite, pentru implementarea politicilor de control al calității din cadrul firmei cu un SP.

Valorile SP-ului includ ***[identificați alte valori comune reflectate de cultura SP-ului]***.

SP şi personalul trebuie să se conformeze următoarelor orientări:

- Tratarea comportamentului etic şi a calității serviciilor ca primă prioritate; considerațiile de natură comercială nu pot trece înaintea calității muncii depuse;
- Citirea, înțelegerea şi respectarea Codului IESBA;[1]
- Înțelegerea responsabilităților practicianului independent și ale personalului legate de identificarea, prezentarea şi documentarea amenințărilor la adresa independenței şi procesul de urmat pentru abordarea și gestionarea amenințărilor identificate;
- Evitarea circumstanțelor în care independența poate fi (sau poate părea) compromisă;
- Conformarea cu dispozițiile privind dezvoltarea profesională continuă, inclusiv păstrarea evidențelor care dovedesc acest lucru;
- Menținerea la curent cu ultimele evoluții în cadrul profesiei, cu cadrul de raportare financiară aplicabil şi cu standardele de asigurare (de exemplu, IFRS-uri, ISA-uri), cu practicile contabile şi de prezentare a informațiilor, controlul calității, standardele firmei şi evoluțiile relevante specifice domeniului și clientului;
- Oferirea de asistență practicianului independent și angajaților, atunci când este necesar sau li se cere acest lucru, pentru a-i ajuta să învețe prin împărtăşirea cunoştințelor şi experienței şi să aducă îmbunătățiri calității serviciilor oferite clienților;

1 Sau codului etic al organismului membru

- Păstrarea evidenței cu privire la timp (introdusă în mod regulat în sistemele de timp şi facturare ale practicianului independent) pentru urmărirea şi identificarea timpului petrecut pentru o misiune şi pentru activitățile de birou (atât cele facturabile, cât şi cele nefacturabile);
- Protejarea şi utilizarea şi menținerea adecvate ale echipamentului de birou, calculatoarelor (inclusiv ale resurselor de rețea şi de comunicare) şi altor active comune. Aceasta include utilizarea resurselor tehnologice ale SP numai în scopuri de afaceri adecvate, luând în considerare principiile etice, confidențialitatea şi intimitatea clientului;
- Protejarea şi păstrarea confidențialității cu privire la datele referitoare la SP şi clienți, la informațiile de afaceri şi privind clienții şi la informațiile cu caracter personal;

Introduceți un model de Declarație de confidențialitate a firmei.

- Asigurarea faptului că informațiile pe suport electronic generate de către firmă cu privire la client sau la firmă sunt stocate în rețeaua SP în conformitate cu procedurile adecvate de stocare a informațiilor;
- Informarea SP cu privire la orice observații referitoare la încălcări semnificative ale controlului calității SP, ale eticii, inclusiv independenței, ale confidențialității sau referitoare la utilizarea necorespunzătoare a resurselor SP (inclusiv sistemele de web şi e-mail);
- Documentarea şi păstrarea evidenței adecvate a tuturor contactelor semnificative cu clienții atunci când se solicită sau se oferă consultanță profesională;
- Documentarea şi păstrarea evidenței adecvate a tuturor consultărilor, discuțiilor, analizelor, deciziilor şi concluziilor semnificative referitoare la gestionarea amenințărilor la adresa independenței, la chestiuni dificile sau controversate, diferențe de opinie şi conflicte de interese; şi
- Urmarea practicilor standard ale SP cu privire la programul de lucru, participare, administrare, respectarea termenelor-limită şi controlul calității.

Introduceți instrucțiuni suplimentare după caz. Pentru îndrumări privind materialele care pot fi incluse, vă rugăm să consultați Declarația de politică generală din Ghid.

1. Responsabilitățile conducerii cu privire la calitate în cadrul firmei cu un practician independent

1.1 Tonul la vârf

SP ia decizii cu privire la toate aspectele-cheie referitoare la practica profesională.

SP acceptă responsabilitatea pentru conducerea şi promovarea culturii controlului calității în cadrul firmei şi pentru furnizarea şi menținerea acestui manual şi ale oricăror alte suporturi şi îndrumări practice necesare în vederea sprijinirii calității misiunilor.

SP stabilește structura operațională și de raportare. SP poate desemna și personalul calificat, anual sau periodic, persoana responsabilă (persoanele responsabile) cu păstrarea evidenței sau cu alte elemente administrative aferente sistemului de control al calității; totuși, responsabilitatea finală pentru aceste funcții îi revine practicianului independent.

Persoanele care au responsabilități și îndatoriri specifice pentru sistemul de control al calității trebuie să aibă experiență și capacitate suficiente și adecvate, precum și autoritatea necesară, pentru îndeplinirea responsabilităților lor.

1.2 Funcții de conducere

În cadrul acestui manual de control al calității se vor face referiri la diferite funcții de conducere din cadrul firmei. SP va îndeplini mai multe roluri. Însă rolul resurselor umane poate fi îndeplinit de personal care are o calificare corespunzătoare, iar persoana care efectuează controlul de calitate va fi o persoană externă care are calificarea necesară. Aceste roluri sunt definite după cum urmează:

SP (Practician independent). Proprietar şi manager al firmei

QCR (Persoana care efectuează controlul de calitate). Orice profesionist care îndeplineşte funcția de revizuire de control de calitate a misiunii

HR[2] (Resurse umane). Personalul responsabil cu toate funcțiile privind resursele umane, inclusiv păstrarea registrelor referitoare la îndatoririle profesionale, cum ar fi taxele pentru statutul de membru şi dezvoltarea profesională continuă

2 SP poate prelua şi o parte din sau toate funcțiile de resurse umane.

2. Dispoziții de etică relevante

SP şi personalul său vor respecta dispozițiile de etică relevante, inclusiv cel puțin cele stabilite în Codul etic pentru profesioniștii contabili (Codul IESBA) al Consiliului pentru Standarde Internaționale de Etică pentru Contabili şi orice alte dispoziții de reglementare suplimentare locale.

SP recunoaşte valoarea unei conduceri etice şi acceptă responsabilitatea de a o asigura.

SP se aşteaptă ca întregul personal să dețină cunoştințe actuale despre prevederile din Codul IESBA. Astfel, întregul personal va trebui să-şi asume responsabilitatea personală pentru revizuirea periodică a conținutului Codului IESBA.

2.1 Independența

SP şi întregul personal trebuie să fie independenți atât în spirit, cât şi în aparență de clienții lor de asigurare şi de misiunile lor.

Independența trebuie menținută pe parcursul perioadei misiunii pentru toate misiunile de asigurare, conform celor stipulate în şi de:

- Codul IESBA, în special Secțiunea 290 şi Secțiunea 291;
- ISQC 1; și
- Orice alte dispoziții locale suplimentare.

În cazul în care amenințările la adresa independenței nu pot fi eliminate sau reduse la un nivel acceptabil prin aplicarea măsurilor de protecție adecvate, SP trebuie să elimine activitatea, interesul ori relația care creează amenințarea sau să refuze să accepte ori să continue misiunea.

SP trebuie să asigure şi este responsabil pentru o soluționare adecvată a amenințărilor la adresa independenței.

SP şi personalul trebuie să revizuiască situațiile concrete pentru a identifica orice amenințări la adresa independenței lor. SP trebuie să fie informat dacă personalul identifică astfel de amenințări.

SP trebuie să documenteze detaliile amenințărilor identificate, inclusiv relațiile sau circumstanțele care implică un client, şi măsurile de protecție care au fost aplicate.

Toți membrii personalului trebuie să pună anual la dispoziția SP-ului confirmarea scrisă privind faptul că înțeleg şi au respectat Secțiunea 290 şi Secțiunea 291 din Codul IESBA şi politicile referitoare la independență ale SP-ului.

Personalul atribuit unei misiuni de asigurare trebuie să-i confirme SP-ului faptul că este independent față de client şi de misiune sau să-i aducă la cunoştință orice amenințare la adresa independenței, astfel încât să poată fi aplicate măsurile de protecție adecvate.

Membrii personalului trebuie să informeze SP-ul dacă, în baza informațiilor pe care le dețin, ei sau alți membri ai personalului au furnizat, pe parcursul perioadei în cauză, orice serviciu care ar fi interzis prin Secțiunea 290 şi Secțiunea 291 din Codul IESBA sau de altă dispoziție locală, care ar putea conduce la imposibilitatea finalizării unei misiuni de asigurare de către SP.

SP trebuie să ia toate măsurile rezonabile care sunt necesare şi posibile pentru a elimina sau a reduce la un nivel acceptabil orice amenințare la adresa independenței. Aceste măsuri pot include:

- Înlocuirea unui membru al echipei misiunii;
- Încetarea sau modificarea anumitor tipuri de activități sau servicii realizate în cadrul misiunii;
- Anularea unor interese financiare sau de proprietate;
- Încetarea sau modificarea naturii relațiilor de ordin personal sau de afaceri cu clienții;
- Supunerea activității spre revizuire suplimentară de către un profesionist contabil extern sau de către un alt membru al personalului; şi
- Adoptarea oricăror alte măsuri rezonabile care sunt adecvate în circumstanţele date.

2.1.1 Colaborarea pe termen lung în cadrul misiunilor de audit pentru entități de interes public

SP şi personalul trebuie să respecte Secțiunea 290 din Codul IESBA, precum și orice alte reglementări locale suplimentare, cu privire la rotația obligatorie în cadrul tuturor misiunilor de audit pentru entităţi de interes public.

În conformitate cu Codul IESBA (punctul 290.151), atunci când clientul de audit este o entitate de interes public, iar SP sau QCR a fost implicat(ă) cu respectivul client pe o perioadă de ***[menționați numărul de ani în conformitate cu politica SP-ului, nu mai mult de şapte ani]***, acesta (aceasta) nu va fi inclus(ă) în misiune până la trecerea a ***[o perioadă de timp suplimentară, nu mai mică de doi ani]***.

Poate fi permis un anumit grad de flexibilitate pentru un număr limitat de cazuri generate de situații neprevăzute ce nu pot fi controlate de firmă în care continuarea participării unei persoane la misiunea de audit are un rol important în asigurarea calității auditului. În aceste cazuri trebuie aplicate măsuri echivalente de protecție pentru a reduce orice amenințări la un nivel acceptabil. Aceste măsuri de protecție vor include cel puțin o revizuire suplimentară a activității efectuate de către un profesionist care nu a fost asociat cu echipa de audit, cel mai probabil o persoană externă calificată corespunzător. Situațiile în care rotația nu este recomandată sau necesară trebuie să fie convingătoare.

Cu toate acestea, pentru un practician independent, rotația poate să nu fie o măsură de protecție disponibilă. În conformitate cu Codul IESBA (punctul 290.155), dacă un organism de reglementare independent din jurisdicția relevantă a prevăzut o derogare de la rotația partenerilor în astfel de situații, o persoană poate rămâne partener-cheie de audit pentru mai mult de şapte ani, în conformitate cu această reglementare, cu condiția ca organismul de reglementare independent să fi specificat măsuri de protecție alternative care să fie aplicate, cum ar fi o revizuire externă independentă periodică.

2.1.2 Rotația personalului pentru misiuni de audit pentru entități care nu sunt cotate

Pentru entitățile care nu sunt cotate, în cazul în care se consideră necesară rotația, SP va identifica un înlocuitor, specificând perioada pentru care persoana nu va participa la auditul entității respective, precum şi alte măsuri de protecție necesare pentru a respecta orice alte dispoziții relevante.

3. Acceptarea și continuarea relațiilor cu clienții și a misiunilor specifice

3.1 Acceptarea și continuarea

Practicianul independent acceptă noi misiuni sau le continuă pe cele existente şi relațiile cu clienții numai acolo unde are capacitatea, inclusiv timp și resurse, de a face acest lucru și se poate conforma dispozițiilor etice, după analizarea integrității clientului (potențial) și după ce a ajuns la concluzia că nu are informații privind lipsa integrității clientului (potențial).

SP trebuie să aprobe și să semneze decizia de a accepta sau de a continua o misiune în conformitate cu politicile şi procedurile SP-ului.

3.1.1 Potențiali clienți noi

Emiterea oricărei propuneri de clienți noi trebuie să fie precedată de o evaluare a potențialilor clienți şi de aprobarea autorizată și documentată. Procesul de evaluare va cuprinde:

- O evaluare a riscurilor asociate clientului; și
- Interogarea personalului și a părților terțe adecvate (inclusiv firma predecesoare).

SP poate întreprinde, de asemenea, investigații de context, de exemplu, utilizând informațiile online care sunt uşor accesibile.

Odată luată decizia de a accepta un nou client, SP trebuie să îndeplinească dispozițiile etice relevante (de exemplu, comunicarea cu firma precedentă în cazul în care codul etic al organismului membru solicită acest lucru) şi să pregătească o scrisoare de misiune spre a fi semnată de către noul client.

3.1.2 Clienți existenți

Pentru fiecare misiune în curs de derulare, este recomandată o revizuire documentată a continuării relațiilor cu clientul pentru a lua în considerare şi a stabili dacă este potrivită continuarea prestării serviciilor pentru clientul respectiv, pe baza misiunii anterioare şi pentru planificarea continuării misiunii. Procesul de revizuire trebuie să includă şi luarea în considerare a dispozițiilor privind rotația.

3.1.3 Potențiali clienți noi și clienți existenți

Atunci când se analizează acceptarea sau neacceptarea continuării unei anumite misiuni, practicianul independent va lua în considerare:

- Dacă SP şi personalul sunt sau pot deveni într-un termen rezonabil suficient de competenți pentru a accepta misiunea (aceasta include cunoaşterea domeniului şi a subiectelor specifice şi experiență în privința dispozițiilor de reglementare şi de raportare);
- Accesul la experții care ar putea fi necesari;
- Identificarea şi disponibilitatea persoanei desemnate să realizeze revizuirea de control de calitate a misiunii (dacă este necesar);
- Orice propunere de utilizare a muncii unui alt auditor sau contabil (inclusiv orice colaborare care ar putea fi necesară cu alte birouri ale firmei sau firme din cadrul unei rețele);

- Capacitatea de a respecta termenul-limită de raportare al misiunii;
- Dacă există conflicte de interese reale sau potențiale;
- Dacă există sau pot exista măsuri de protecție ce se pot aplica şi menține pentru a reduce la un nivel acceptabil amenințările la adresa independenței identificate;
- Calitatea conducerii clientului (potențial), precum şi a persoanelor responsabile cu guvernanța şi a celor care controlează sau exercită o influență semnificativă asupra entității, inclusiv integritatea, competența şi reputația de afaceri a acestora (inclusiv luarea în considerare a oricăror procese judiciare sau a publicității negative la adresa organizației), împreună cu experiența prezentă şi trecută a firmei;
- Atitudinea acestor persoane sau grupuri față de mediul de control intern şi părerile lor cu privire la interpretările agresive sau nepotrivite ale standardelor de contabilitate (inclusiv luarea în considerare a oricăror rapoarte modificate emise anterior şi a naturii calificărilor);
- Natura operațiunilor entității, inclusiv practicile de afaceri şi sănătatea fiscală a organizației;
- Dacă SP este presat de către client să mențină orele facturabile (tarifele percepute) la un nivel nerezonabil de scăzut;
- Dacă SP se aşteaptă la limitări ale domeniului de aplicare;
- Dacă există semne de implicare în infracțiuni; şi
- Fiabilitatea muncii desfăşurate de firma precedentă şi modul în care acest predecesor a răspuns comunicărilor (aceasta include cunoaşterea motivelor pentru care clientul a renunțat la firma precedentă).

Introduceți politica suplimentară a SP sau criterii de acceptare, după caz. Pentru îndrumări, consultați Secțiunea 3.2 a Ghidului.

Dacă, după acceptarea sau continuarea unei misiuni, SP primeşte informații care, dacă ar fi fost cunoscute mai devreme, ar fi dus la refuzarea misiunii, SP trebuie să ia în considerare dacă va continua misiunea şi în mod normal va solicita consiliere juridică cu privire la poziția sa şi la opțiunile pe care le are pentru a se asigura că îndeplineşte toate dispozițiile profesionale, legale şi de reglementare relevante.

3.2 Retragerea dintr-o misiune sau dintr-o relație cu un client

Atunci când s-a stabilit că este necesară retragerea dintr-o misiune sau dintr-o relație cu un client, va fi respectat următorul proces:

(i) SP va stabili o întâlnire cu conducerea clientului şi cu persoanele responsabile cu guvernanța, pentru a dezbate acțiunile care pot fi întreprinse având în vedere aspectele şi circumstanțele relevante.

(ii) Dacă în concluzie retragerea este considerată adecvată, SP va documenta chestiunile semnificative care au dus la retragere, inclusiv rezultatele obținute de pe urma oricăror consultări, concluziile la care s-a ajuns şi baza acestor concluzii. SP va analiza, de asemenea, dacă are obligația legală, de reglementare sau profesională de a raporta autorităților relevante retragerea din misiune.

(iii) Dacă există o dispoziție legală, de reglementare sau profesională care obligă SP să continue misiunea, motivele continuării trebuie să fie documentate şi trebuie luată în considerare consilierea juridică.

4. Resurse umane

SP recunoaşte valoarea şi autoritatea departamentului de resurse umane în toate aspectele privind resursele umane. Departamentul de resurse umane este responsabil pentru:

- Implementarea și menținerea unor politici de resurse umane care au rolul să ofere asigurarea rezonabilă că practicianul independent dispune de suficient personal cu competența, aptitudinile și angajamentul față de principiile de etică necesare pentru:
  - A efectua misiuni în conformitate cu standardele profesionale și dispozițiile legale și de reglementare aplicabile; și
  - A permite firmei sau practicianului independent să emită rapoarte adecvate circumstanțelor;
- Identificarea modificărilor de politică necesare care decurg din legislația şi reglementările în domeniul muncii şi pentru a rămâne competitivi pe piață;
- Furnizarea de îndrumări şi consultanță pe probleme ce țin de resursele umane;
- Menținerea sistemelor de evaluare a performanței;
- Recomandarea, la cerere, de acțiuni sau proceduri specifice potrivite circumstanțelor (de exemplu, disciplină, recrutare);
- Dezvoltarea și monitorizarea periodică a planului anual de instruire și de dezvoltare profesională pentru întregul personal;
- Dezvoltarea şi furnizarea instruirii pentru integrare; și
- Păstrarea dosarelor de personal (inclusiv declarațiile de independență anuale, declarațiile de confidențialitate şi rapoartele de instruire și dezvoltare profesională continuă).

4.1 Recrutarea şi păstrarea

Practicianul independent şi departamentul de resurse umane trebuie să evalueze cerințele serviciilor profesionale pentru a se asigura că au capacitatea şi competența necesare pentru a îndeplini nevoile clienților. Acest aspect va include de obicei o expunere detaliată a aşteptărilor privind cerințele misiunii pentru fiecare perioadă calendaristică cu scopul de a identifica perioadele de vârf şi potențialele crize de resurse.

Departamentul de resurse umane utilizează procesele curente de aplicare, intervievare şi documentare referitoare la angajare.

Departamentul de resurse umane va analiza următoarele aspecte atunci când practicianul independent caută candidați pentru angajare:

- Verificarea acreditării universitare şi profesionale şi controlul recomandărilor;
- Clarificarea perioadelor care lipsesc din CV-urile candidaților;
- Luarea în considerare a verificării cazierului judiciar şi a situației creditelor;
- Clarificarea cu candidații a cerinței firmei de a declara în scris, anual şi pentru fiecare misiune de asigurare, dacă aceştia sunt independenți şi lipsiți de conflicte de interese; şi
- Informarea candidaților în legătură cu cerința de a semna o declarație cu privire la înțelegerea şi respectarea politicii de confidențialitate a firmei.

Introduceți politica suplimentară a SP sau criterii de recrutare, după caz. Pentru îndrumări, consultați Secțiunea 4.2 a Ghidului.

Departamentul de resurse umane furnizează informațiile privind integrarea noului personal de îndată ce este posibil după începerea serviciului la practicianul independent. Materialele pentru integrare cuprind o copie completă a politicilor și procedurilor SP. O perioadă de probă de ***[specificați durata perioadei]*** se aplică personalului nou.

SP depune eforturi pentru a identifica oportunități pentru dezvoltarea carierei personalului pentru a păstra personalul competent şi a asigura sustenabilitatea şi creşterea continuă ale practicianului independent.

SP revizuiește periodic eficacitatea programului de recrutare, împreună cu o evaluare a nevoilor actuale de resurse ale SP, pentru a identifica dacă sunt necesare revizuiri ale programului.

4.2 Instruirea și dezvoltarea profesională continuă (DPC)

Practicianul independent și personalul trebuie să îndeplinească dispozițiile minime privind dezvoltarea profesională continuă conform definiției din ***[menționați dispozițiile jurisdicției locale sau ale organismului membru]*** și orice nevoi suplimentare de pregătire identificate care sunt adecvate pentru nivelul și responsabilitățile lor.

Participarea la cursuri de dezvoltare profesională externe trebuie să fie aprobată de departamentul de resurse umane.

SP şi personalul sunt responsabili pentru ținerea propriilor evidențe referitoare la dezvoltarea profesională (şi, acolo unde este cazul, pentru aderarea la liniile directoare ale firmei). Practicianul independent sau departamentul de resurse umane colectează și revizuiesc anual aceste înregistrări pentru a se asigura că s-au realizat instruirea și DPC necesare și, dacă este relevant, pentru a determina acțiunile adecvate pentru remedierea deficiențelor.

4.3 Desemnarea echipei misiunii

Prin politicile şi procedurile sale, SP asigură repartizarea personalului adecvat (individual şi colectiv) pentru fiecare misiune. Responsabilitățile SP sunt clar definite în secțiunea 5.1 din acest manual şi în modelele de misiuni asigurate de către practicianul independent. SP este, de asemenea, responsabil cu asigurarea că persoanele repartizate şi echipa misiunii în totalitate au competențele necesare pentru a finaliza misiunea în conformitate cu standardele profesionale şi cu sistemul de control al calității din cadrul firmei.

Atunci când se stabileşte personalul adecvat pentru o anumită misiune, se va acorda atenție sporită cunoștințelor sale tehnice, calificărilor și experienței. De asemenea, va fi luată în considerare continuitatea relației cu clientul, echilibrată cu dispozițiile privind rotația.

SP poate planifica şi oportunități de pregătire între personalul nou şi cel cu vechime pentru a ghida dezvoltarea personalului cu mai puțină experiență.

4.4 Punerea în aplicare a politicilor de control al calității (Disciplina)

Sistemul de control al calității al SP necesită mai mult decât o monitorizare eficientă. Procesul de punere în aplicare este esențial şi cuprinde consecințele şi măsurile corective în cazul neconformării, ignorării, lipsei diligenței şi atenției cuvenite, abuzului şi eludării.

SP are responsabilitatea generală pentru procesul disciplinar. Acțiunile corective sunt stabilite şi administrate printr-un proces consultativ, nu în manieră autocratică. Măsurile corective luate vor depinde de circumstanțe.

Abaterile serioase, intenționate şi repetate sau ignorarea politicilor SP şi a regulilor profesionale nu pot fi tolerate. Trebuie urmați paşii adecvați pentru corectarea comportamentului membrului personalului sau pentru încetarea relațiilor persoanei respective cu SP.

Măsurile corective luate de SP vor depinde de circumstanțe. Aceste măsuri pot include, dar nu se limitează la:

- Intervievarea persoanei (persoanelor) implicate pentru a stabili faptele şi pentru a discuta cauzele şi soluțiile;
- Consilierea şi/sau mentoratul; şi
- Realizarea unor interviuri de urmărire pentru a se asigura că respectarea regulilor s-a ameliorat sau pentru a avertiza personalul implicat că în caz contrar vor fi necesare măsuri corective mai severe pentru a proteja interesele clienților şi ale firmei, cum ar fi:
  - Mustrare (fie orală, fie scrisă);
  - Cererea obligatorie de a participa la dezvoltarea profesională continuă definită;
  - Înregistrare scrisă pusă la dosarul angajatului;
  - Suspendarea angajării;
  - Încetarea contractului de muncă; sau
  - Notificare formală înregistrată la comitetul disciplinar al asociației profesionale.

Introduceți politica suplimentară sau procedurile suplimentare a (ale) SP care va (vor) constitui o consecință a disciplinei, după caz. Pentru îndrumări, consultați Secțiunea 4.5 a Ghidului.

4.5 Recompensarea conformării

Conformitatea cu politicile SP va fi prezentată distinct în evaluarea membrilor independenți ai personalului, atât în mod continuu, cât şi în cadrul procesului de revizuire a personalului planificat în mod obişnuit.

Se va acorda importanța corespunzătoare caracteristicilor identificate în evaluarea performanței la locul de muncă şi în stabilirea nivelurilor de remunerare, a bonusurilor, avansării, dezvoltării carierei şi autorității în cadrul firmei. Calitatea trebuie să figureze cu prioritate în această evaluare.

Evaluările de performanță, efectuate periodic, vor include forma şi conținutul definite în politica SP.

Introduceți un model de evaluare a performanței a SP.

5. Îndeplinirea misiunii

Prin intermediul politicilor şi procedurilor stabilite și al sistemului său de control al calității, SP impune ca misiunile să fie îndeplinite potrivit standardelor profesionale şi dispozițiilor legale și de reglementare aplicabile.

Sistemele generale ale SP sunt menite să asigure în mod rezonabil că personalul este planificat, supravegheat și revizuit corespunzător și că rapoartele misiunilor sunt adecvate în circumstanțele date.

Pentru înlesnirea îndeplinirii de către personal a misiunilor în mod consecvent și conform standardelor profesionale și dispozițiilor legale și de reglementare, SP furnizează șabloane pentru documentele de lucru, folosite în documentarea procesului misiunii pentru clienți. Aceste șabloane sunt actualizate pentru a reflecta modificările survenite în standardele profesionale. Personalul utilizează aceste șabloane pentru a documenta aspectele esențiale, riscurile și evaluările legate de acceptarea sau continuarea fiecărei misiuni. Personalul este încurajat să exercite judecata profesională atunci când modifică aceste modele pentru a asigura faptul că aspectele respective sunt documentate şi evaluate corespunzător pentru fiecare misiune în conformitate cu standardele profesionale şi cu politicile firmei.

Mai sunt disponibile instrumente de căutare şi materiale de referință; un sistem de control al calității, conform celor stipulate în acest manual; instrumente software şi hardware adecvate standardelor din domeniu, inclusiv securitate şi îndrumări în privința accesului la date şi sistem; și programe şi politici de îndrumare, pregătire şi educare, inclusiv suport pentru conformitatea cu dispozițiile privind dezvoltarea profesională ale ***[menționați jurisdicția aplicabilă]***.

Responsabilitățile privind monitorizarea și revizuirea vor fi determinate de SP și pot varia între misiuni. Revizuirea responsabilităților va fi determinată pe baza faptului că activitatea membrilor echipei care au mai puțină experiență este revizuită de membrii echipei misiunii care au mai multă experiență. Revizorii vor analiza dacă echipele misiunilor:

- Au folosit (modificând în funcție de necesități) modelele SP pentru pregătirea dosarelor, documentație şi corespondență, precum şi software-ul, instrumentele de căutare şi procedurile de semnare şi emitere potrivite pentru îndeplinirea misiunilor respective;
- Au urmat şi au aderat la politicile privind etica ale profesiei şi ale firmei;
- Și-au îndeplinit misiunile conform standardelor profesionale și celor ale SP, cu diligența și atenția cuvenite;
- Și-au documentat activitatea, analiza, consultările și concluziile în mod suficient şi adecvat;
- Și-au finalizat misiunile cu obiectivitate şi independența cuvenită, la timp şi în mod eficient, şi și-au documentat misiunile într-o manieră organizată, sistematică, completă şi clară;
- S-au asigurat că toate documentele de lucru, dosarele şi memorandumurile sunt avizate, conțin referințele necesare, sunt datate şi au fost supuse consultării adecvate cu privire la chestiuni dificile sau controversate;
- S-au asigurat că reprezentările, comunicările, revizuirile şi responsabilitățile clientului sunt clar stabilite şi documentate; şi
- S-au asigurat că raportul de misiune reflectă activitatea efectuată şi obiectivul declarat şi că este întocmit la scurt timp după finalizarea misiunii respective.

5.1 Rolul SP în calitate de conducător al misiunii

Conducătorul misiunii este responsabil pentru semnarea raportului de misiune. În calitate de conducător al echipei misiunii, SP este responsabil pentru:

- Calitatea de ansamblu a fiecărei misiuni;
- Formularea unei concluzii asupra conformității cu dispozițiile de independență față de client şi, în acest sens, pentru obținerea informațiilor necesare pentru identificarea amenințărilor la adresa independenței, acționând în vederea eliminării unor astfel de amenințări sau a reducerii acestora la un nivel acceptabil prin luarea de măsuri de protecție adecvate şi asigurarea că documentația corespunzătoare este completă;
- Asigurarea că procedurile corespunzătoare privind acceptarea şi continuarea relațiilor cu clienții au fost urmate şi concluziile trase în acest sens sunt adecvate şi au fost documentate;
- Asigurarea că echipa misiunii are în mod colectiv abilitățile şi competența necesare pentru a îndeplini misiunea potrivit standardelor profesionale şi dispozițiilor legale și de reglementare aplicabile;
- Monitorizarea şi/sau îndeplinirea misiunii în conformitate cu standardele profesionale şi cu dispozițiile legale şi de reglementare și asigurarea că raportul de misiune întocmit este corespunzător în circumstanțele date;
- Comunicarea identității SP şi a rolului său de conducător al misiunii către membrii-cheie din structurile de conducere ale clientului şi către persoanele responsabile cu guvernanța;
- Asigurarea, prin revizuirea documentației misiunii şi discuții cu echipa misiunii, că s-au obținut suficiente probe adecvate pentru a susține concluziile trase şi pentru întocmirea raportului misiunii;
- Asumarea răspunderii pentru echipa misiunii prin consultare adecvată (atât la nivel intern, cât şi extern) asupra chestiunilor dificile sau controversate; şi
- Asigurarea că a fost numit un QCR atunci când se impune de standardele profesionale și/sau politica SP; discutarea aspectelor importante care apar în timpul misiunii și care sunt identificate în timpul revizuirii de control de calitate a misiunii de către QCR; și nedatarea raportului înainte de finalizarea revizuirii.

5.2 Consultarea

SP încurajează consultarea în cadrul echipei misiunii şi, pentru aspecte semnificative, consultarea cu alte persoane din firmă şi, în baza autorizării, din afara firmei. Consultarea internă foloseşte experiența colectivă a SP şi competența sa tehnică (sau pe aceea aflată la dispoziția SP) pentru a reduce riscul de eroare şi pentru a îmbunătăți calitatea în îndeplinirea misiunii. Un mediu consultativ îmbunătățeşte învățarea SP sau a personalului şi procesul de dezvoltare şi consolidează cunoştințele colective ale SP, sistemul de control al calității şi capacitatea sa profesională.

Pentru orice aspect semnificativ, dificil sau controversat identificat pe parcursul planificării şi în timpul îndeplinirii misiunii, SP se va consulta cu persoane externe calificate în mod corespunzător. ***[SP ar putea enumera aici toate părțile externe cu care are acorduri de consultare.]***

În momentul în care este solicitată consiliere externă, situația va fi suficient documentată, furnizându-se destule detalii pentru a permite celor care citesc dosarele să înțeleagă proporțiile reale ale naturii consultării, calificările și competențele relevante ale expertului extern, precum și demersurile recomandate.

Expertul extern va fi informat cu privire la toate faptele relevante, pentru a putea oferi consiliere avizată. La solicitarea consilierii, nu este indicată ascunderea faptelor sau orientarea informațiilor pentru obținerea unui anumit rezultat dorit. Expertul extern trebuie să fie independent de client, ferit de conflicte de interese şi să aibă un standard înalt de obiectivitate.

Sfatul expertului extern va fi implementat în mod normal ca rezolvare sau va face parte din rezolvarea aspectului controversat. Dacă sfatul nu este implementat sau diferă substanțial de concluzie, va fi oferită o explicație care să prezinte motivele şi alternativele luate în considerare, cu (sau cu referiri la) consemnarea consultării furnizată de către practicianul independent.

Dacă are loc mai mult de o consultare, se va adăuga la documentele de lucru un rezumat al discuțiilor generale şi al opiniilor sau opțiunilor oferite. Poziția finală adoptată (pozițiile finale adoptate) şi motivele care stau la baza acesteia (acestora) vor fi, de asemenea, documentate.

SP va lua decizia finală în privința tuturor aspectelor de acest fel şi va menționa consultările şi motivele pentru luarea deciziei finale.

5.3 Diferențele de opinie

SP şi personalul vor depune eforturi pentru a fi obiectivi, conştiincioşi, deschişi şi rezonabili în susținerea, facilitarea sau obținerea unei rezolvări rapide şi neconflictuale a oricăror dispute sau diferențe de opinie ale personalului.

Oricine ia parte la o dispută sau diferență de opinie va încerca să soluționeze situația într-o manieră rapidă, profesionistă, respectuoasă şi civilizată prin intermediul discuțiilor, al cercetării şi al consultării cu cealaltă persoană (celelalte persoane).

SP va aborda problema prompt şi va decide, consultându-se cu părțile, cum să o soluționeze. SP va informa apoi părțile în privința deciziei sale şi a motivelor care stau la baza deciziei. În toate cazurile, se vor documenta natura, scopul şi concluziile consultărilor întreprinse în cursul îndeplinirii misiunii respective.

Întregul personal este protejat împotriva oricărei forme de repercusiune, limitare a carierei sau acțiuni punitive determinate de atragerea atenției asupra unei probleme legitime şi semnificative, cu bună-credință şi ținând cont de interesul real al publicului, al clientului, al SP sau al colegilor.

Dacă persoana în cauză este în continuare nemulțumită de rezolvarea problemei şi nu mai există alternative suplimentare în cadrul firmei cu un SP, aceasta va trebui să ia în considerare importanța problemei, în relație cu poziția sa, sau dacă să continue să lucreze sau nu pentru SP.

Disputele sau diferențele de opinie trebuie documentate în mod corespunzător. În toate cazurile, raportul de misiune nu va fi datat până nu se rezolvă problema.

5.4 Revizuirea de control de calitate a misiunii (EQCR)

Toate misiunile trebuie evaluate în funcție de criteriile stabilite de SP pentru a determina dacă va fi efectuată o EQCR. În cazul unei relații cu un client nou, această evaluare trebuie să fie efectuată înainte de a accepta misiunea, iar în cazul unui client existent, în timpul etapei de planificare a misiunii.

Politica SP trebuie să solicite soluționarea tuturor problemelor ridicate de către persoana care efectuează controlul de calitate, spre satisfacția sa, anterior datării raportului misiunii.

O EQCR este solicitată anterior datării oricărui raport de audit al situațiilor financiare ale entităților cotate. În orice altă situație în care este efectuată o EQCR, raportul misiunii nu va fi datat până în momentul finalizării EQCR.

Exemple de criterii în baza cărora un SP poate solicita o EQCR:

- Face parte dintr-un set de măsuri de protecție aplicate acolo unde SP prezintă o amenințare semnificativă şi recurentă la adresa independenței care rezultă dintr-o relație personală apropiată îndelungată sau o relație de afaceri apropiată îndelungată cu clientul, care fusese redusă anterior la un nivel acceptabil prin alte măsuri de protecție;
- O amenințare identificată la adresa independenței SP este recurentă şi considerată semnificativă, însă utilizarea unei EQCR poate reduce în mod rezonabil aceste amenințări la un nivel acceptabil;
- Subiectul misiunii este legat de organizații care sunt importante pentru anumite comunități sau pentru public în general;
- Un număr mare de acționari pasivi, deținători de părți sociale echivalente, parteneri, parteneri în asocieri în participație, beneficiari sau alte părți similare primesc şi se bazează pe raportul misiunii;
- Există un risc semnificativ identificat şi asociat cu decizia de a accepta sau de a continua misiunea;
- Există îndoieli asupra capacității unei entități de a-și continua activitatea, iar impactul potențial asupra utilizatorilor terțe părți (alții decât conducerea) este semnificativ;
- Impacturile şi riscurile substanțiale pentru utilizatori implică tranzacții specializate noi şi foarte complexe, precum instrumente derivate şi acoperiri împotriva riscurilor, compensații bazate pe acțiuni, instrumente financiare neobişnuite, utilizare extensivă a estimărilor conducerii şi judecăți care au un impact potențial semnificativ asupra utilizatorilor terțe părți;
- Entitatea este o entitate privată mare (sau un grup asociat aflat sub răspunderea aceluiaşi partener de misiune); şi
- Onorariile totale plătite de client reprezintă o proporție mare pentru SP (de exemplu, mai mult de 10-15%).

În plus, pot exista factori declanşatori ai unei revizuiri de control de calitate a misiunii după ce misiunea a început deja. Aceştia pot cuprinde situații în care:

- Riscul misiunii a crescut în timpul misiunii, de exemplu, atunci când clientul devine ținta unei preluări;
- Există preocupări în rândul membrilor echipei misiunii că raportul poate să nu fie adecvat în circumstanțele date;
- Sunt identificați utilizatori noi şi importanți ai situațiilor financiare;

- Clientul face obiectul unui litigiu semnificativ care nu exista în timpul procesului de acceptare a misiunii;
- Există preocupări cu privire la ponderea şi natura situațiilor eronate corectate şi necorectate identificate în timpul misiunii;
- Au existat dezacorduri cu conducerea asupra unor probleme contabile importante sau asupra unor limitări privind domeniul de aplicare al auditului; şi
- Au existat limitări ale domeniului de aplicare.

Furnizați o enumerare a altor criterii necesare în baza politicii SP. Fiecare SP îşi va determina propriile criterii privind EQCR. Pentru îndrumări, consultați Secțiunea 5.6 a Ghidului.

5.4.1 Natura, plasarea în timp și amploarea revizuirii de control de calitate a misiunii

Decizia de a efectua o EQCR, chiar dacă misiunea îndeplineşte criteriile, şi amploarea EQCR depind de complexitatea misiunii şi riscurile asociate acesteia. O EQCR nu diminuează răspunderea SP pentru misiunea respectivă.

EQCR trebuie să includă cel puțin:

- O discuție cu SP asupra aspectelor semnificative;
- Revizuirea situațiilor financiare sau a altor informații referitoare la subiectul specific și a raportului propus;
- Revizuirea documentației selectate a dosarului misiunii referitoare la raționamentele semnificative ale echipei misiunii și la concluziile rezultate; și
- Evaluarea concluziilor la care s-a ajuns în formularea raportului și analizarea măsurii în care raportul propus este adecvat.

QCR trebuie să folosească o listă de verificare standardizată de control al calității misiunii pentru a finaliza revizuirea şi a oferi o documentare adecvată a unei astfel de revizuiri.

Pentru entitățile cotate (şi pentru alte organizații incluse în politica SP), EQCR trebuie să ia în considerare şi:

- Evaluarea de către echipa misiunii a independenței SP față de misiunea respectivă;
- Măsura în care a avut loc o consultare adecvată referitoare la problemele care implică diferențe de opinie sau alte aspecte dificile sau controversate, precum și concluziile care au rezultat în urma acelor consultări; și
- Dacă documentația selectată pentru revizuire reflectă munca efectuată în raport cu raționamentele semnificative făcute şi dacă aceasta susține concluziile adoptate.

SP trebuie să acorde un număr minim de ***[introduceți numărul de zile în baza politicii SP]*** zile lucrătoare de la data emiterii pentru EQCR, două dintre aceste zile fiind alocate pentru verificarea revizuirii și finalizare. Timpul alocat pentru misiuni mai mari, mai complexe trebuie să fie în mod normal mult mai lung. Raportul misiunii nu va fi datat până în momentul finalizării revizuirii de control de calitate a misiunii.

5.4.2 Persoana care efectuează controlul de calitate al misiunii (QCR)

SP este responsabil cu stabilirea criteriilor pentru desemnarea QCR şi a eligibilității acestora.

QCR trebuie să fie obiectivă, independentă şi o persoană externă cu calificările corespunzătoare care are timp pentru a îndeplini acest rol. Caracteristicile atribuite de regulă unui candidat potrivit pentru a deține acest rol includ cunoştințe tehnice superioare privind standardele de contabilitate şi de asigurare curente şi experiență la un nivel superior.

QCR nu poate fi membru al echipei misiunii şi nu poate, direct sau indirect, să-și revizuiască propria muncă sau să ia decizii importante privind îndeplinirea misiunilor.

Nu este ceva neobişnuit ca echipa misiunii să se consulte cu QCR în timpul îndeplinirii misiunii. Acest lucru nu va compromite în mod normal obiectivitatea QCR, atât timp cât SP (şi nu QCR) ia deciziile finale şi problema nu este foarte importantă. Acest proces poate preveni diferențele de opinie mai târziu în desfăşurarea misiunii.

Dacă obiectivitatea QCR este compromisă ca urmare a consultării asupra unui anumit aspect, SP trebuie să desemneze o altă QCR.

6. Monitorizarea

Politicile şi procedurile de control al calității sunt o componentă esențială a sistemului de control intern al SP. Monitorizarea este o componentă distinctă a sistemului de control al calității. Ea constă în principal în înțelegerea acestui sistem de control şi determinarea – prin interviuri, teste şi inspecții ale dosarelor misiunii și alte documentații relevante pentru funcționarea sistemului de control al calității (de exemplu, evidențele privind formarea şi dezvoltarea profesională continuă și confirmările de independență) – dacă şi în ce măsură acest sistem de control este conceput și funcționează eficient. De asemenea, ea include elaborarea de recomandări pentru îmbunătățirea sistemului, în special dacă sunt observate deficiențe sau dacă standardele și practicile profesionale s-au modificat.

SP va desemna responsabilitatea pentru procesul de monitorizare către o parte independentă cu experiență corespunzătoare (responsabilul cu monitorizarea), cel mai probabil o persoană externă.

SP și responsabilul cu monitorizarea trebuie să fie preocupați de nevoia de a inspecta sistemul de control al calității pentru eficiență continuă în lumina dezvoltărilor recente și de a testa periodic controalele prin monitorizarea formală la nivelul dosarului misiunii pentru a se asigura că acestea lucrează eficient și nu sunt eludate în mod deliberat sau aplicate cu mai puțină rigoare decât cea prevăzută.

SP și responsabilul cu monitorizarea vor analiza și feedbackul primit prin inspecția practicii și regimul de acordare a autorizației de către ***[introduceți numele asociației profesionale sau al instituției relevante]***. Totuși, acesta nu constituie un substitut pentru propriul program de monitorizare al SP.

6.1 Programul de monitorizare

Responsabilitatea pentru monitorizarea aplicării politicilor şi procedurilor de control al calității este separată de responsabilitatea generală de control al calității.

Sistemul de control al calității a fost proiectat pentru a oferi SP asigurarea rezonabilă că este improbabil să se producă sau să treacă neobservate încălcări semnificative şi susținute ale politicii şi ale controlului calității. Obiectivul programului de monitorizare este de a asista SP în obținerea unei asigurări rezonabile că politicile şi procedurile sale legate de sistemul de control al calității sunt relevante, adecvate şi funcționează eficient. Programul este menit să ajute şi la asigurarea conformării cu dispozițiile privind revizuirea ale practicii şi reglementărilor.

SP şi personalul trebuie să coopereze cu responsabilul cu monitorizarea, admițând că această persoană reprezintă o parte esențială a sistemului de control al calității. Dezacordul, neconformarea cu sau ignorarea constatărilor responsabilului cu monitorizarea vor fi soluționate prin intermediul procesului SP de soluționare a disputelor (a se vedea secțiunea 5.3 din acest manual).

Persoana externă calificată (persoanele externe calificate) corespunzător care efectuează revizuirea va (vor) respecta procedurile stabilite de SP pentru monitorizare.

6.2 Proceduri de inspecție

Monitorizarea sistemului de control al calității al SP va fi realizată anual. Ca parte a programului de monitorizare, o selecție de misiuni individuale vor fi inspectate, acestea putând fi alese fără notificarea prealabilă a echipei misiunii.

Responsabilul cu monitorizarea va lua în considerare rezultatele monitorizării anterioare, natura şi gradul de autoritate acordat personalului, natura şi complexitatea activității SP şi riscurile specifice asociate cu clientul SP în momentul în care este stabilită inspecția.

SP va instrui responsabilul cu monitorizarea să pregătească documentația corespunzătoare a inspecțiilor, care va include:

- Rezultatele de la evaluarea elementelor sistemului de control al calității;
- O evaluare a măsurii în care SP a aplicat corespunzător politicile şi procedurile de control al calității;
- O evaluare a măsurii în care raportul de misiune este adecvat în circumstanțele date;
- Identificarea oricăror deficiențe, motivele care au stat la baza apariției lor, efectul acestora şi o decizie privind măsura în care mai sunt necesare alte demersuri, descriind aceste demersuri în detaliu; şi
- Un rezumat al rezultatelor şi concluziilor la care s-a ajuns (oferite SP), cu recomandări pentru acțiunile corective sau pentru modificările necesare.

SP se va întâlni cu responsabilul cu monitorizarea (alături de alt personal corespunzător) pentru a revizui raportul şi a decide în privința măsurilor corective şi/sau a schimbărilor care trebuie efectuate în legătură cu sistemul, rolurile şi responsabilitățile, acțiunile disciplinare, recunoaşterea şi alte aspecte.

6.3 Evaluarea, comunicarea şi remedierea deficiențelor identificate

SP trebuie să analizeze dacă deficiențele identificate indică defecte structurale ale sistemului de control al calității sau demonstrează neconformitatea SP sau a unui membru al personalului. SP va comunica, de asemenea, toate deficiențele detectate şi raportate de responsabilul cu monitorizarea către personalul relevant, împreună cu recomandările pentru acțiunea de remediere.

Recomandările pentru rezolvarea deficiențelor raportate se vor concentra asupra motivelor care stau la baza acelor deficiențe şi vor include unul sau mai multe dintre elementele următoare:

- Întreprinderea unei acțiuni de remediere adecvate în legătură cu misiunea individuală sau cu membrul (membrii) personalului (de exemplu, aşa cum s-a stabilit în secțiunea 6.4.1 de mai jos);
- Comunicarea concluziilor către departamentul de resurse umane;
- Modificarea politicilor şi procedurilor de control al calității; şi
- Luarea unor măsuri disciplinare în conformitate cu secțiunea 4.4 din acest manual.

Dacă se pare că SP a emis un raport de misiune neadecvat sau că subiectul raportului misiunii a inclus o prezentare eronată sau o inadvertență, SP va determina acțiunile viitoare adecvate pentru conformarea cu standardele profesionale şi cu dispozițiile legale şi de reglementare. În asemenea circumstanțe, SP trebuie să ia în considerare şi obținerea consilierii juridice.

Dacă deficiențele se dovedesc a fi sistemice sau repetitive, va fi necesară luarea promptă de măsuri corective. În majoritatea cazurilor, deficiențele legate de independență şi conflicte de interese vor necesita acțiuni imediate de corectare.

6.4 Raportul privind rezultatele monitorizării

După finalizarea evaluării sistemului de control al calității, responsabilul cu monitorizarea trebuie să raporteze rezultatele către SP. Raportul trebuie să fie suficient pentru a da posibilitatea SP să întreprindă acțiuni prompte şi adecvate acolo unde este necesar şi, de asemenea, trebuie să cuprindă o descriere a

procedurilor efectuate și a concluziilor la care s-a ajuns în urma revizuirii. Dacă se descoperă deficiențe sistemice, repetitive sau semnificative, raportul trebuie să cuprindă și acțiunea întreprinsă sau propusă pentru rezolvarea lor.

Raportul responsabilului cu monitorizarea trebuie să includă cel puțin:

- O descriere a procedurilor de monitorizare efectuate;
- Concluziile la care s-a ajuns în urma procedurilor de monitorizare; și
- Acolo unde este cazul, o descriere a deficienţelor sistemice, repetitive sau a altor deficiențe semnificative, precum şi a măsurilor luate, împreună cu orice alte acțiuni suplimentare recomandate, pentru rezolvarea acestor deficiențe.

Introduceți un model de raport al responsabilului cu monitorizarea al SP.

6.4.1 Neconformarea

Neconformarea cu sistemul de control al calității al SP este o problemă gravă, în special dacă personalul a refuzat în mod conştient să se supună politicii SP.

Din moment ce sistemul de control al calității este menit să protejeze interesul public, SP trebuie să trateze problema neconformării conştiente în mod transparent şi riguros. Neconformarea conştientă se poate aborda în mai multe feluri, inclusiv prin instituirea unui plan de îmbunătățire a performanței; analize de performanţă şi reanalizarea oportunităților de promovare şi compensare sporită; şi, în ultimă instanță, încetarea contractului de muncă.

6.5 Reclamații şi acuzații

SP gestionează toate aspectele privind reclamațiile şi acuzațiile legate de faptul că activitatea desfășurată de firmă nu respectă standardele profesionale și dispozițiile legale și de reglementare aplicabile, precum și acuzațiile referitoare la nerespectarea sistemului de control al calității din cadrul firmei.

Reclamațiile şi acuzațiile – în special cele referitoare la neîndeplinirea unei obligații de diligență în legătură cu activitatea pentru client sau alte încălcări ale îndatoririlor profesionale sau legale de către membrii personalului unii față de alții sau față de clienți – sunt probleme grave. SP va acorda o importanță deosebită informării societății de asigurări de răspundere profesională a firmei și/sau solicitării de consiliere juridică. Dacă există vreo nesiguranță, SP se va consulta cu alți colegi profesioniști de încredere externi.

Oricărei reclamații primite din partea unui client sau a altui terț i se va răspunde cât mai curând posibil din punct de vedere practic, oferindu-se o confirmare că problema este analizată şi că, în urma investigațiilor corespunzătoare, va fi transmis un răspuns.

SP menține o politică definită, împreună cu proceduri care detaliază procedurile ce trebuie urmate dacă este depusă o reclamație sau o acuzație.

Procesul prevede ca toți membrii personalului să fie liberi să îşi exprime preocupările fără teama de repercusiuni.

Introduceți politica sau procedurile suplimentare ale SP care pot descrie procesul ce trebuie urmat într-o astfel de situație. Pentru îndrumări, consultați Secțiunea 6.6 a Ghidului.

Dacă pe parcursul investigațiilor asupra reclamațiilor şi acuzațiilor se identifică deficiențe în elaborarea sau funcționarea politicilor şi procedurilor de control al calității din cadrul firmei sau nerespectarea sistemului de control al calității din cadrul firmei de către una sau mai multe persoane, SP trebuie să ia măsurile adecvate, inclusiv una sau mai multe dintre următoarele:

- Întreprinderea unei acțiuni de remediere adecvate în legătură cu misiunea individuală sau cu membrul (membrii) personalului (de exemplu, aşa cum s-a stabilit în secțiunea 6.4.1 de mai sus);
- Comunicarea concluziilor către departamentul de resurse umane;
- Modificarea politicilor şi procedurilor de control al calității; şi
- Luarea unor măsuri disciplinare în conformitate cu secțiunea 4.4 din acest manual.

7. Documentarea

7.1 Documentația privind politicile şi procedurile SP

SP menține politici şi proceduri care specifică nivelul şi extinderea documentației necesare în toate misiunile şi pentru utilizarea generală (conform celor prevăzute în manualul SP / modelele de misiuni). SP menține, de asemenea, politici şi proceduri care impun o documentație adecvată care să furnizeze probe ale funcționării fiecărui element al sistemului de control al calității, pe o perioadă de timp suficientă pentru a permite celor care realizează procedurile de monitorizare să evalueze respectarea de către firmă a sistemului său de control al calității sau pe o perioadă mai lungă de timp, conform legislației sau reglementărilor.

Aceste politici asigură caracterul complet şi corespunzător al documentației, pentru a demonstra:

- Respectarea strictă a fiecărui element al sistemului de control al calității implementat de SP; şi
- Asistența pentru fiecare raport de misiune emis, conform standardelor profesionale şi ale SP şi dispozițiilor legale şi de reglementare, împreună cu dovada faptului că EQCR a fost realizată la sau înainte de data raportului (dacă este cazul).

7.2 Documentația misiunii

Conform politicii SP, documentația misiunii va include:

- Lista de verificare sau nota de planificare a misiunii;
- Aspectele identificate referitoare la dispozițiile etice (inclusiv demonstrarea conformității);
- Conformitatea cu dispozițiile de independență şi documentația oricăror dezbateri referitoare la aceste aspecte;
- Concluziile adoptate cu privire la acceptarea şi continuarea relației cu clientul;
- Procedurile realizate pentru evaluarea riscului privind prezentările eronate cauzate de o fraudă sau o eroare în situația financiară şi la nivelul declarațiilor;
- Natura, plasarea în timp şi amploarea procedurilor realizate cu privire la riscul evaluat, inclusiv rezultatele şi concluziile;
- Natura, domeniul de aplicare şi concluziile consultărilor;
- Toate comunicările emise şi primite;
- Rezultatele EQCR finalizate la sau înainte de data raportului;
- Confirmarea faptului că nu există aspecte nerezolvate care l-ar putea determina pe revizor să considere că raționamentele semnificative realizate şi concluziile adoptate nu sunt cele adecvate;
- Concluzia că au fost colectate şi evaluate dovezi de audit adecvate suficiente care sprijină raportul ce urmează să fie emis; şi
- Închiderea dosarului, inclusiv semnăturile corespunzătoare.

Introduceți dispozițiile privind documentarea suplimentară minimă a misiunii, după caz. Pentru îndrumări, consultați Secțiunea 7.3 a Ghidului.

Politica SP impune ca constituirea dosarului final al misiunii să fie finalizată în termen de ***[menționați numărul de zile, în mod obişnuit nu mai mult de 60 de zile după data raportului auditorului]***. Dacă

sunt emise două sau mai multe rapoarte privind informații legate de acelaşi subiect, politica SP trebuie să menționeze faptul că datele-limită pentru completarea dosarului misiunii trebuie să fie în aşa fel încât fiecare raport să fie tratat ca o misiune separată.

Documentația de orice fel a misiunii trebuie păstrată pentru o perioadă de nu mai puțin de ***[menționați perioada de păstrare, care în mod normal nu trebuie să fie mai scurtă de cinci ani de la data raportului auditorului sau, dacă este mai târziu, de la data raportului auditorului grupului]*** pentru a le permite celor care efectuează procedurile de monitorizare să evalueze gradul de conformitate al SP cu sistemul său de control intern, precum şi nevoile firmei conform standardelor profesionale, legislației sau reglementărilor.

7.3 Documentația revizuirii de control de calitate a misiunii

Fiecare profesionist angajat de către SP şi care acționează în calitate de QCR trebuie să completeze lista de verificare standardizată EQCR a SP pentru a furniza documentația conform căreia a fost efectuată revizuirea. Aceasta trebuie să includă confirmare şi dovezi justificative sau trimiteri la acestea, care să afirme că:

- Un profesionist extern calificat (mai mulți profesioniști externi calificați) corespunzător a (au) efectuat procedurile prevăzute pentru o EQCR;
- Revizuirea a fost încheiată la sau anterior datei raportului misiunii;
- QCR nu a descoperit niciun aspect nesoluționat care ar determina-o să creadă că raționamentele semnificative ale echipei misiunii și concluziile la care s-a ajuns nu au fost adecvate.

7.4 Accesul la dosar şi păstrarea acestuia

SP a stabilit politici şi proceduri proiectate pentru a menține confidențialitatea, păstrarea în siguranță, integritatea, accesibilitatea şi posibilitatea de recuperare a documentației misiunii.

Aceste politici cuprind luarea în considerare a diferite dispoziții de păstrare conform legii şi reglementărilor pentru a asigura păstrarea documentației misiunii pentru o perioadă de timp suficientă pentru a satisface nevoile SP.

Toate documentele de lucru, rapoartele şi alte documente întocmite de SP, inclusiv fişele de lucru pregătite de client, sunt confidențiale şi vor fi protejate împotriva accesului neautorizat.

SP trebuie să aprobe toate cererile externe de revizuire a documentelor de lucru.

Documentele de lucru nu vor fi puse la dispoziția terților decât în cazul în care:

- Clientul a autorizat în scris prezentarea informațiilor;
- Există o datorie profesională de prezentare a acestor informații;
- Prezentarea informațiilor este prevăzută de un proces legal ori judiciar; sau
- Prezentarea informațiilor este prevăzută de lege sau reglementări.

Cu excepția cazurilor în care este interzis prin lege, SP trebuie să comunice şi să obțină aprobarea scrisă din partea clientului înainte de a pune la dispoziție documentele de lucru spre revizuire. Trebuie să se obțină o scrisoare de autorizare atunci când există o cerere de revizuire a dosarelor de către un potențial cumpărător, investitor sau creditor. Se poate recurge la consiliere juridică în cazul în care clientul nu autorizează prezentarea informațiilor.

În cazul unor litigii sau unor potențiale litigii ori al unor procese de reglementare sau administrative, documentele de lucru nu trebuie să fie furnizate fără obținerea aprobării consilierului juridic al SP.

Politica SP dictează numărul de ani pentru care se va aplica dispoziția de păstrare pentru fiecare dintre următoarele tipuri de dosare:

Dosare permanente	***[număr de ani]***
Dosare fiscale	***[număr de ani]***
Situații financiare şi rapoarte	***[număr de ani]***
Documente de lucru anuale sau periodice	***[număr de ani]***
Corespondență	***[număr de ani]***

Perioada minimă de păstrare a documentelor de lucru şi a dosarelor pentru foştii clienți va fi de ***[număr de ani]***.

Se va menține o evidență accesibilă, permanentă a tuturor dosarelor stocate în alte locații şi fiecare dispozitiv de stocare va fi etichetat corespunzător pentru a fi uşor identificat şi recuperat. SP trebuie să aprobe orice distrugere a dosarelor și să păstreze evidențe permanente ale tuturor materialelor distruse.

7.5 Reclamații şi acuzații

Reclamațiile și acuzațiile împotriva firmei vor fi documentate, împreună cu răspunsul SP.

Anexă: Reprezentarea ISQC 1 în Manualul de control al calității

Următorul tabel prezintă corelația dintre ISQC 1 și secțiunea și punctul corespunzătoare (specificate între paranteze) din Manualul de control al calității.

Punctul din ISQC 1	Secțiunea din Manualul de control al calității (punctul)
1-10	Nu sunt considerate necesare[3]
11	Declarație de politică generală (1)
12	Copertă (casetă hașurată)
13-17	Nu sunt considerate necesare[4]
18	1.1 (2)
19	1.1 (4)
20	2
21	2.1
22	2.1 (4, 5, 6)
23	2.1 (8, 9)
24	2.1 (7)
25	2.1.1 și 2.1.2
26	3.1
27	3.1.1-3.1.3
28	3.1.3 (2) și 3.2
29	4
30	4.3
31	4.3 (1)
32	5
33	5 (5)
34	5.2
35	5.4
36	5.4.1

Punctul din ISQC 1	Secțiunea din Manualul de control al calității (punctul)
37	5.4.1 (2)
38	5.4.1 (4)
39	5.4.2
40	5.4.2
41	5.4.2
42	7.3
43	5.3
44	5.3 (6)
45	7.2 (2)
46	7.4
47	7.4
48	6 (1, 2), 6.1 (2) și 6.2 (1)
49	6.3 (1)
50	6.3 (1)
51	6.3 (2)
52	6.3 (3)
53	6.4
54	Nu este considerat necesar[5]
55	6.5
56	6.5 (6)
57	7.1
58	7.1
59	7.5

3 Aceste puncte prezintă domeniul de aplicare, autoritatea și data intrării în vigoare a standardului.
4 Aceste puncte sunt implicite în existența și conținutul Manualului.
5 Acest punct se aplică numai firmelor din rețea.

MODEL DE
MANUAL DE CONTROL AL CALITĂŢII
FIRMĂ CU DOI PÂNĂ LA CINCI PARTENERI

Model de manual – Cui se adresează? Cum să-l folosiţi?

Politicile şi procedurile sugerate în acest model de manual sunt pentru acele firme care au între doi şi cinci parteneri şi sunt proiectate pentru a ajuta aceste firme în stabilirea şi implementarea unui sistem de control al calităţii conform ISQC 1. Conţinutul acestui manual trebuie să fie revizuit şi modificat pentru a se potrivi situaţiei fiecărei firme. Acronimele utilizate pentru a denumi funcţiile de conducere trebuie să fie modificate pentru a reflecta denumirile folosite în cadrul firmei. Cuvintele şi frazele definite în ISQC 1 şi în *Manualul de Reglementări Internaţionale de Control al Calităţii, Audit, Revizuire, Alte Servicii de Asigurare şi Servicii Conexe* îşi păstrează sensul în acest manual.

În scopurile prezentului manual, termenul „personal" se referă la profesionişti, în afară de parteneri, inclusiv la orice experţi pe care îi angajează firma.

Cuprins

Declarație de politică generală ***03***

Roluri şi responsabilități generale ale tuturor partenerilor şi angajaților 03

1. Responsabilitățile conducerii cu privire la calitate în cadrul firmei ***05***

1.1 Tonul la vârf 05

1.2 Funcții de conducere 05

2. Dispoziții de etică relevante ***06***

2.1 Independența 06

3. Acceptarea și continuarea relațiilor cu clienții și a misiunilor specifice ***10***

3.1 Acceptarea şi continuarea 10

3.2 Retragerea dintr-o misiune sau dintr-o relație cu un client 11

4. Resurse umane ***13***

4.1 Recrutarea şi păstrarea 13

4.2 Instruirea şi dezvoltarea profesională continuă (DPC) 14

4.3 Desemnarea echipei misiunii 14

4.4 Punerea în aplicare a politicilor de control al calității (Disciplina) 15

4.5 Recompensarea conformării 15

5. Îndeplinirea misiunii ***17***

5.1 Rolul partenerului de misiune 18

5.2 Consultarea 18

5.3 Diferențele de opinie 19

5.4 Revizuirea de control de calitate a misiunii (EQCR) 20

6. Monitorizarea ***24***

6.1 Programul de monitorizare 24

6.2 Proceduri de inspecție 25

6.3 Evaluarea, comunicarea şi remedierea deficiențelor identificate 25

6.4 Raportul privind rezultatele monitorizării 26

6.5 Reclamații şi acuzații 27

7. Documentarea ***28***

7.1 Documentația privind politicile şi procedurile firmei 28

7.2 Documentația misiunii 28

7.3 Documentația revizuirii de control de calitate a misiunii 29

7.4 Accesul la dosar şi păstrarea acestuia 29

7.5 Reclamații şi acuzații 30

Anexă: Reprezentarea ISQC 1 în Manualul de control al calității ***31***

Declarație de politică generală

Obiectivul firmei este de a stabili, implementa, menține, monitoriza şi aplica un sistem de control al calității care să îndeplinească cel puțin dispozițiile din Standardul Internațional pentru Controlul Calității (ISQC) 1 *Controlul calității pentru firmele care efectuează audituri şi revizuiri ale situațiilor financiare, precum şi alte misiuni de asigurare şi servicii conexe* ***[sau standarde profesionale echivalente şi dispozițiile de reglementare şi cele legale aplicabile în cadrul jurisdicției firmei]***. Sistemul de control al calității este conceput pentru a oferi firmei asigurarea rezonabilă că firma și personalul său respectă standardele profesionale și dispozițiile legale și de reglementare aplicabile și că rapoartele de misiune emise de firmă sau de partenerii de misiune sunt corespunzătoare circumstanțelor.

Introduceți documentele firmei care oferă detalii privind declarația de misiune şi/sau obiectivele firmei. Pentru îndrumări privind materialele care pot fi incluse, vă rugăm să consultați Declarația de politică generală din Ghid.

Roluri şi responsabilități generale ale tuturor partenerilor şi ale personalului

Fiecare partener și membru al personalului sunt responsabili, în măsuri diferite, pentru implementarea politicilor de control al calității din cadrul firmei.

Mesajul de bază către toți partenerii și angajații reprezintă un angajament de a asigura calitatea, de a încuraja şi de a promova personalul care este în egală măsură angajat față de această agendă.

Partenerul manager (MP – *Managing Partner*) exercită autoritatea finală şi poartă responsabilitatea pentru sistemul de control al calității. (Într-o firmă cu doi sau trei parteneri, în care este mai puțin probabil să existe o astfel de poziție de MP, această responsabilitate s-ar putea, de exemplu, să fie împărțită în cadrul consiliului de conducere sau schimbată prin rotație anual sau în alt mod între parteneri).

Valorile comune ale firmei noastre includ ***[identificați valorile comune reflectate de cultura firmei]***.

Toți partenerii şi personalul trebuie să se conformeze următoarelor orientări:

- Tratarea comportamentului etic şi a calității serviciilor ca primă prioritate; considerațiile de natură comercială nu pot trece înaintea calității muncii depuse;
- Citirea, înțelegerea şi respectarea Codului IESBA[1];
- Înțelegerea responsabilităților partenerului și personalului legate de identificarea, prezentarea şi documentarea amenințărilor la adresa independenței şi procesul de urmat pentru abordarea și gestionarea amenințărilor identificate;
- Evitarea circumstanțelor în care independența poate fi (sau poate părea) compromisă;
- Conformarea cu dispozițiile privind dezvoltarea profesională continuă, inclusiv păstrarea evidențelor care dovedesc acest lucru;
- Menținerea la curent cu ultimele evoluții în cadrul profesiei, cu cadrul de raportare financiară aplicabil şi cu standardele de asigurare (de exemplu, IFRS-uri, ISA-uri), cu practicile contabile şi de prezentare a informațiilor, controlul calității, standardele firmei şi evoluțiile relevante specifice domeniului și clientului;

---

1 Sau codului etic al organismului membru

- Oferirea de asistență altor parteneri și angajați, atunci când este necesar sau li se cere acest lucru, pentru a-i ajuta să învețe prin împărtășirea cunoștințelor și experienței și să aducă îmbunătățiri calității serviciilor oferite clienților;
- Păstrarea evidenței cu privire la timp (introdusă în mod regulat în sistemele de timp și facturare ale firmei) pentru urmărirea și identificarea timpului petrecut pentru o misiune și pentru activitățile de birou (atât cele facturabile, cât și cele nefacturabile);
- Protejarea și utilizarea și menținerea adecvate ale echipamentului de birou, calculatoarelor (inclusiv ale resurselor de rețea și de comunicare) și altor active comune. Aceasta include utilizarea resurselor tehnologice ale firmei numai în scopuri de afaceri adecvate, luând în considerare principiile etice, confidențialitatea și intimitatea clientului;
- Protejarea și păstrarea confidențialității cu privire la datele referitoare la firmă și clienți, la informațiile de afaceri și privind clienții și la informațiile cu caracter personal;

Introduceți un model de Declarație de confidențialitate a firmei.

- Asigurarea faptului că informațiile pe suport electronic generate de către firmă cu privire la client sau la firmă sunt stocate în rețeaua firmei în conformitate cu procedurile adecvate de stocare a informațiilor;
- Informarea unui partener sau manager cu privire la orice observații referitoare la încălcări semnificative ale controlului calității firmei, ale eticii, inclusiv independenței, ale confidențialității sau referitoare la utilizarea necorespunzătoare a resurselor firmei (inclusiv sistemele de web și e-mail);
- Documentarea și păstrarea evidenței adecvate a tuturor contactelor semnificative cu clienții atunci când se solicită sau se oferă consultanță profesională;
- Documentarea și păstrarea evidenței adecvate a tuturor consultărilor, discuțiilor, analizelor, deciziilor și concluziilor semnificative referitoare la gestionarea amenințărilor la adresa independenței, la chestiuni dificile sau controversate, diferențe de opinie și conflicte de interese; și
- Urmarea practicilor standard ale firmei cu privire la programul de lucru, participare, administrare, respectarea termenelor-limită și controlul calității.

Introduceți instrucțiuni suplimentare după caz. Pentru îndrumări privind materialele care pot fi incluse, vă rugăm să consultați Declarația de politică generală din Ghid.

1. Responsabilitățile conducerii cu privire la calitate în cadrul firmei

1.1 Tonul la vârf

Partenerii firmei iau decizii cu privire la toate aspectele-cheie referitoare la firmă şi la practica profesională a acesteia.

Partenerii acceptă responsabilitatea pentru conducerea şi promovarea culturii controlului calității în cadrul firmei şi pentru furnizarea şi menținerea acestui manual şi ale oricăror alte suporturi şi îndrumări practice necesare în vederea sprijinirii calității misiunilor.

Partenerii sunt responsabili cu determinarea structurii operaționale și de raportare a firmei. În plus, firma va desemna din rândul nostru sau al altui personal calificat, anual sau periodic, persoana responsabilă (persoanele responsabile) cu elementele sistemului de control al calității.

Responsabilitatea generală pentru sistemul de control al calității este atribuită partenerului manager (MP).

Persoanele care au responsabilități și îndatoriri specifice pentru sistemul de control al calității trebuie să aibă experiență și capacitate suficiente și adecvate, precum și autoritatea necesară, pentru îndeplinirea responsabilităților lor.

1.2 Funcții de conducere

În cadrul acestui manual de control al calității se vor face referiri la diferite funcții de conducere din cadrul firmei. Partenerii pot avea mai multe roluri, atât timp cât întregul personal înțelege clar responsabilitățile fiecărui partener. Aceste roluri sunt definite după cum urmează:

MP (Partener Manager). Responsabil cu monitorizarea eficienței activității desfășurate de toate celelalte funcții de conducere. În practicile mici și mijlocii, această funcție este responsabilă de obicei și cu toate aspectele legate de reclamații și acuzații. (Această funcție poate fi împărțită mai mult sau mai puțin egal în cadrul unei firme cu doi sau trei parteneri. În multe firme cu patru sau cinci parteneri, această funcție este atribuită unui partener, alocându-se timp și compensare suficiente pentru a susține atribuirea.)

QCR (Persoana care efectuează controlul de calitate). Orice profesionist care îndeplineşte funcția de revizuire de control de calitate a misiunii.

EL (Coordonator pe probleme de etică – *Ethics Leader*). Persoană care trebuie să ofere consultanță şi să răspundă cu privire la toate aspectele legate de etică, inclusiv independența, conflictele de interese și confidențialitatea. (Chiar şi în cazul firmelor cu doi parteneri, este foarte probabil ca unul dintre aceştia să fie mai bine informat şi mai interesat de regulile şi practicile etice; în cazul firmelor cu trei până la cinci parteneri, care au şi un personal mai numeros, este util să se identifice o anumită persoană care să poată fi consultată de parteneri sau de personal pe probleme de etică.)

HR (Resurse umane). Personalul responsabil (nu trebuie să fie un partener) cu toate funcțiile privind resursele umane, inclusiv păstrarea registrelor referitoare la îndatoririle profesionale, cum ar fi onorariile şi dezvoltarea profesională continuă.

2. *Dispoziții de etică relevante*

Firma şi personalul său vor respecta dispozițiile de etică relevante, inclusiv cel puțin cele stabilite în Codul etic pentru profesioniștii contabili (Codul IESBA) al Consiliului pentru Standarde Internaționale de Etică pentru Contabili și orice alte dispoziții de reglementare suplimentare locale.

Firma recunoaşte valoarea şi autoritatea coordonatorului pe probleme de etică (EL) cu privire la toate aspectele legate de etică. EL este responsabil cu următoarele aspecte:

- Menținerea politicilor firmei pe probleme de etică;
- Identificarea schimbărilor de politică necesare cu privire la aspectele etice (o atenție deosebită va fi acordată acestei funcții după primirea rapoartelor responsabililor cu monitorizarea – a se vedea secțiunea 6 din acest manual);
- Furnizarea de îndrumări şi consultanță cu privire la aspectele legate de etică atât partenerilor, cât şi membrilor personalului (de exemplu, cu privire la independență, la conflictele de interese);
- Menținerea unei liste a clienților cu privire la toate entitățile de interes public (în vederea păstrării independenței);
- Monitorizarea gradului de respectare a politicii şi procedurilor firmei cu privire la toate aspectele legate de etică;
- Raportarea cazurilor de nerespectare a politicii firmei către MP; şi
- Coordonarea activității de formare împreună cu personalul HR în ce priveşte toate aspectele legate de etică.

2.1 Independența

Partenerii şi întregul personal trebuie să fie independenți atât în spirit, cât şi în aparență de clienții lor de asigurare şi de misiunile lor.

Independența trebuie păstrată aşa cum se prevede în şi de către:

- Codul IESBA, în special Secțiunea 290 şi Secțiunea 291;
- ISQC 1; și
- Orice alte dispoziții locale suplimentare.

În cazul în care amenințările la adresa independenței nu pot fi eliminate sau reduse la un nivel acceptabil prin aplicarea măsurilor de protecție adecvate, firma trebuie să elimine activitatea, interesul ori relația care creează amenințarea sau să refuze să accepte ori să continue misiunea.

Cazurile de neconformitate față de dispozițiile referitoare la independență trebuie raportate MP.

Introduceți un model de formular de Declarație de independență al firmei.

2.1.1 Responsabilități – Firma

Firma este responsabilă pentru dezvoltarea, implementarea, monitorizarea şi punerea în aplicare a politicilor şi procedurilor menite să ofere asistență tuturor partenerilor şi personalului pentru înțelegerea, identificarea,

documentarea şi gestionarea amenințărilor la adresa independenței şi pentru rezolvarea aspectelor legate de independență.

EL este responsabil pentru comunicarea tuturor cazurilor identificate de neconformare către partenerul de misiune și alte persoane relevante. EL trebuie să asigure și o rezoluție adecvată față de amenințările la adresa independenței care nu au fost rezolvate corespunzător sau reduse la un nivel acceptabil și să raporteze cazurile de neconformare către MP.

De asemenea, EL este responsabil pentru menținerea bazei de date care furnizează lista tuturor clienților față de care este necesară independența și, prin urmare, față de care sunt interzise investițiile. Pentru clienții din categoria entităților de interes public, baza de date va include entitățile afiliate. Toți partenerii şi membrii personalului trebuie să cunoască baza de date și cum să o acceseze.

MP este responsabilul final în numele firmei şi, în consecință (după consultarea cu alți parteneri, dacă este necesar), ia decizia finală cu privire la rezolvarea oricărei amenințări la adresa independenței, inclusiv:

- Renunțarea la o anumită misiune sau la relația cu un anumit client;
- Stabilirea şi impunerea anumitor măsuri de protecție, acțiuni şi proceduri pentru gestionarea adecvată a amenințărilor;
- Audierea şi investigarea problemelor nerezolvate referitoare la respectarea dispozițiilor de independență, ridicate de către membrii echipei de asigurare (sau de către alți parteneri sau angajați);
- Asigurarea documentării adecvate a procesului şi rezolvării fiecărei probleme semnificative legate de independență;
- Invocarea sancțiunilor pentru neconformitate;
- Inițierea de şi participarea la măsuri de planificare preventivă pentru a ajuta la evitarea şi gestionarea problemelor potențiale legate de independență;
- Organizarea de consultări suplimentare, dacă sunt necesare; şi
- Instituirea şi menținerea unei politici care să impună tuturor partenerilor şi angajaților să îşi revizuiască circumstanțele proprii şi să informeze firma cu privire la orice amenințări la adresa independenței.

Firma trebuie să documenteze detaliile amenințărilor identificate, precum şi măsurile de protecție care au fost aplicate.

2.1.2 Responsabilități – Partenerii şi angajații

Firma se aşteaptă ca toți partenerii și întregul personal să dețină cunoştințe actuale despre prevederile din Codul IESBA. Astfel, toți partenerii și întregul personal trebuie să-şi asume responsabilitatea personală de a revizui periodic conținutul Codului IESBA.

Toți partenerii şi angajații trebuie să cunoască şi să înțeleagă Secțiunea 290 şi Secțiunea 291 din Codul IESBA și orice alte dispoziții locale suplimentare. Politica de independență a firmei impune ca toți membrii echipei de asigurare să îndeplinească aceste prevederi pentru toate misiunile de asigurare și rapoartele emise.

Toți partenerii și membrii personalului trebuie să pună anual la dispoziția firmei confirmarea scrisă privind faptul că înțeleg şi au respectat Secțiunea 290 şi Secțiunea 291 din Codul IESBA şi politicile firmei referitoare la independență.

Toţi partenerii şi membrii personalului trebuie să revizuiască circumstanţele specifice ale oricăror ameninţări la adresa independenţei şi să informeze imediat EL cu privire la ameninţările identificate.

Fiecare partener de misiune trebuie să ofere firmei informaţii relevante despre misiunile pentru clienţii săi, inclusiv domeniul de aplicare al serviciilor, pentru a permite firmei să evalueze impactul general, dacă există, asupra dispoziţiilor privind independenţa. Pentru a înlesni aceasta:

- Fiecare partener sau membru al personalului atribuit unei misiuni de asigurare trebuie să-i confirme partenerului de misiune faptul că este independent faţă de client şi de misiune sau să-i aducă la cunoştinţă orice ameninţare la adresa independenţei, astfel încât să poată fi aplicate măsurile de protecţie adecvate.
- Partenerii şi personalul trebuie să informeze partenerul de misiune dacă, în baza informaţiilor pe care le deţin, orice alţi membri ai echipei de asigurare au furnizat, pe parcursul perioadei în cauză, orice serviciu care ar fi interzis prin Secţiunea 290 şi Secţiunea 291 din Codul IESBA sau de altă reglementare locală, care ar putea conduce la imposibilitatea finalizării de către firmă a unei misiuni de asigurare.

Partenerul de misiune va lua toate măsurile rezonabile care sunt necesare şi posibile pentru a elimina sau a reduce la un nivel acceptabil orice ameninţare la adresa independenţei, prin aplicarea măsurilor de protecţie adecvate. Aceste măsuri pot include:

- Înlocuirea unui membru al echipei misiunii;
- Încetarea sau modificarea anumitor tipuri de activităţi sau servicii realizate în cadrul misiunii;
- Anularea unor interese financiare sau de proprietate;
- Excluderea membrului echipei misiunii din procesul de luare a oricăror decizii importante care privesc misiunea;
- Încetarea sau modificarea naturii relaţiilor de ordin personal sau de afaceri cu clienţii;
- Supunerea activităţilor revizuirii de către alţi parteneri sau angajaţi; şi
- Adoptarea oricăror alte măsuri rezonabile care sunt adecvate în circumstanţele date.

Partenerul de misiune va comunica imediat firmei acţiunile întreprinse pentru rezolvarea problemei, astfel încât firma să poată stabili dacă trebuie să întreprindă acţiuni viitoare.

Partenerii şi membrii personalului vor informa EL în toate cazurile în care a apărut un aspect privind independenţa care necesită consultări şi discuţii suplimentare în vederea stabilirii modalităţii adecvate de soluţionare a problemei. Odată stabilite, aceste aspecte vor fi documentate.

În cazul în care un partener sau un membru al personalului nu este convins că o problemă sau un aspect legat de independenţă a fost corespunzător abordat(ă) sau rezolvat(ă), acesta va informa MP.

2.1.3 Colaborarea pe termen lung a personalului cu vechime (inclusiv rotaţia partenerilor) pentru misiuni de audit pentru entităţi de interes public

Partenerii şi membrii personalului trebuie să respecte dispoziţiile din Secţiunea 290 din Codul IESBA, şi orice reglementări locale suplimentare, cu privire la rotaţia obligatorie a partenerilor de misiune, la persoana care efectuează controlul de calitate al misiunii şi la alţi parteneri ai echipei misiunii care iau decizii esenţiale sau

emit raționamente referitor la aspecte importante pentru toate misiunile de audit pentru entități de interes public.

În conformitate cu Codul IESBA (punctul 290.151), atunci când clientul de audit este o entitate de interes public, iar o persoană a fost partener-cheie de audit pentru o perioadă de ***[menționați numărul de ani în conformitate cu politica firmei, nu mai mult de şapte ani]***, această persoană nu va fi inclusă în misiune până la trecerea a ***[o perioadă de timp suplimentară, nu mai mică de doi ani]***. Poate fi permis un anumit grad de flexibilitate pentru un număr limitat de cazuri generate de situații neprevăzute ce nu pot fi controlate de firmă în care continuarea participării unei persoane la misiunea de audit are un rol important în asigurarea calității auditului. În aceste cazuri trebuie aplicate măsuri echivalente de protecție pentru a reduce orice amenințări la un nivel acceptabil. Aceste măsuri de protecție vor include cel puțin o revizuire suplimentară a activității desfăşurate de către un alt partener sau de către o persoană care efectuează controlul de calitate care nu a fost asociat(ă) cu echipa de audit. Situațiile în care rotația nu este recomandată sau necesară trebuie să fie convingătoare. Atunci când o amenințare importantă la adresa independenței care implică partenerul de misiune sau QCR este recurentă, rotația va fi prima măsură de protecție necesară pentru a reduce amenințarea la un nivel acceptabil.

Evaluarea independenței echipei de asigurare este o parte importantă a procedurilor de acceptare şi continuare a relațiilor cu clienții. În cazul în care în urma evaluării se ajunge la concluzia că rotația unei persoane este necesară, acest aspect va fi înaintat spre soluționare către EL.

Atunci când un anumit aspect este înaintat spre soluționare către EL, se presupune că este nevoie de o anumită rotație.

După revizuirea circumstanțelor şi consultarea altor parteneri, EL va lua cât mai curând posibil o decizie în scris cu privire la necesitatea rotației. În cazul în care rotația este considerată necesară, MP va desemna noua parte implicată şi va specifica durata perioadei de neimplicare pentru persoana eliminată şi orice alte dispoziții importante.

2.1.4 Rotația personalului pentru misiuni de audit pentru entități care nu sunt cotate

Pentru entitățile care nu sunt cotate, în cazul în care se consideră necesară rotația, EL va identifica un înlocuitor, specificând perioada pentru care persoana nu va participa la auditul entității respective, precum şi alte măsuri de protecție necesare pentru a respecta orice alte dispoziții relevante.

3. Acceptarea și continuarea relațiilor cu clienții și a misiunilor specifice

3.1 Acceptarea și continuarea

Firma acceptă noi misiuni sau le continuă pe cele existente şi relațiile cu clienții numai acolo unde are capacitatea, inclusiv timp și resurse, de a face acest lucru și se poate conforma dispozițiilor etice, după analizarea integrității clientului (potențial) și după ce a ajuns la concluzia că nu are informații privind lipsa integrității clientului (potențial).

Partenerul de misiune trebuie să aprobe acceptarea sau continuarea misiunii, în conformitate cu politicile și procedurile firmei, și să documenteze această aprobare.

3.1.1 Potențiali clienți noi

Emiterea oricărei propuneri de clienți noi trebuie să fie precedată de o evaluare a potențialilor clienți şi de aprobarea autorizată și documentată. Procesul de evaluare va cuprinde:

- O evaluare a riscurilor asociate clientului; și
- Interogarea personalului și a părților terțe adecvate (inclusiv firma predecesoare).

Firma poate întreprinde, de asemenea, investigații de context, de exemplu, utilizând informațiile online care sunt uşor accesibile.

Odată luată decizia de a accepta un nou client, firma trebuie să îndeplinească dispozițiile etice relevante (de exemplu, comunicarea cu firma precedentă în cazul în care codul etic al organismului membru solicită acest lucru) şi să pregătească o scrisoare de misiune spre a fi semnată de către noul client.

3.1.2 Clienți existenți

Pentru fiecare misiune în curs de derulare, este recomandată o revizuire documentată a continuării relațiilor cu clientul pentru a stabili dacă este potrivită continuarea prestării serviciilor pentru clientul respectiv, pe baza misiunii anterioare şi pentru planificarea continuării misiunii. Procesul de revizuire trebuie să includă luarea în considerare a dispozițiilor privind rotația.

3.1.3 Potențiali clienți noi și clienți existenți

Partenerul de misiune nu trebuie să aprobe acceptarea unui nou client de misiune sau continuarea relațiilor cu un client existent, fără acordul în scris al altui partener, dacă sunt identificate riscuri care rezultă din analiza următoarelor elemente:

- Dacă partenerii şi personalul sunt sau pot deveni într-un termen rezonabil suficient de competenți pentru a accepta misiunea (aceasta include cunoaşterea domeniului şi a subiectelor specifice şi experiență în privința dispozițiilor de reglementare şi de raportare);
- Accesul la experții care ar putea fi necesari;
- Identificarea şi disponibilitatea persoanei desemnate să realizeze revizuirea de control de calitate a misiunii (dacă este necesar);

- Orice propunere de utilizare a muncii unui alt auditor sau contabil (inclusiv orice colaborare care ar putea fi necesară cu alte birouri ale firmei sau firme din cadrul unei rețele);
- Capacitatea de a respecta termenul-limită de raportare al misiunii;
- Dacă există conflicte de interese reale sau potențiale;
- Dacă există sau pot exista măsuri de protecție ce se pot aplica şi menține pentru a reduce la un nivel acceptabil amenințările la adresa independenței identificate;
- Calitatea conducerii clientului (potențial), precum şi a persoanelor responsabile cu guvernanța şi a celor care controlează sau exercită o influență semnificativă asupra entității, inclusiv integritatea, competența şi reputația de afaceri a acestora (inclusiv luarea în considerare a oricăror procese judiciare sau a publicității negative la adresa organizației), împreună cu experiența prezentă şi trecută a firmei;
- Atitudinea acestor persoane sau grupuri față de mediul de control intern şi părerile lor cu privire la interpretările agresive sau nepotrivite ale standardelor de contabilitate (inclusiv luarea în considerare a oricăror rapoarte modificate emise anterior şi a naturii calificărilor);
- Natura operațiunilor entității, inclusiv practicile de afaceri şi sănătatea fiscală a organizației;
- Dacă firma este presată de către client să mențină orele facturabile (tarifele percepute) la un nivel nerezonabil de scăzut;
- Dacă firma se aşteaptă la limitări ale domeniului de aplicare;
- Dacă există semne de implicare în infracțiuni; şi
- Fiabilitatea muncii desfăşurate de firma precedentă şi modul în care acest predecesor a răspuns comunicărilor (aceasta include cunoaşterea motivelor pentru care clientul a renunțat la firma precedentă).

Introduceți politica suplimentară a firmei sau criterii de acceptare, după caz. Pentru îndrumări, consultați Secțiunea 3.2 a Ghidului.

Dacă sunt identificate riscuri semnificative în legătură cu clientul sau cu misiunea, problema trebuie să fie discutată cu MP. Se va solicita aprobarea formală şi documentarea de către firmă a modului în care au fost rezolvate problemele. Dacă preocupările vizează probleme legate de etică, EL trebuie să emită și el o aprobare.

Dacă, după acceptarea sau continuarea unei misiuni, firma primeşte informații care, dacă ar fi fost cunoscute mai devreme, ar fi dus la refuzarea misiunii, firma trebuie să ia în considerare dacă va continua misiunea şi în mod normal va solicita consiliere juridică cu privire la poziția sa şi la opțiunile pe care le are pentru a se asigura că îndeplineşte toate dispozițiile profesionale, legale şi de reglementare relevante.

3.2 Retragerea dintr-o misiune sau dintr-o relație cu un client

Atunci când s-a stabilit că este necesară retragerea dintr-o misiune sau dintr-o relație cu un client, va fi respectat următorul proces:

(i) Un partener va stabili o întâlnire cu conducerea clientului şi cu persoanele responsabile cu guvernanța, pentru a dezbate acțiunile care pot fi întreprinse având în vedere aspectele şi circumstanțele relevante.

(ii) Dacă în concluzie retragerea este considerată adecvată, firma va documenta chestiunile semnificative care au dus la retragere, inclusiv rezultatele obținute de pe urma oricăror consultări, concluziile la care s-a

ajuns şi baza acestor concluzii. Firma va analiza, de asemenea, dacă are obligația legală, de reglementare sau profesională de a raporta autorităților relevante retragerea din misiune.

(iii) Dacă există o dispoziție legală, de reglementare sau profesională care obligă firma să continue misiunea, motivele continuării trebuie să fie documentate şi trebuie luată în considerare consilierea juridică.

4. Resurse umane

Firma recunoaşte valoarea şi autoritatea departamentului de resurse umane în toate aspectele privind resursele umane. Departamentul de resurse umane este responsabil pentru:

- Implementarea şi menţinerea unor politici de resurse umane care au rolul să ofere asigurarea rezonabilă că firma dispune de suficient personal cu competența, aptitudinile și angajamentul față de principiile de etică necesare pentru:
  - A efectua misiuni în conformitate cu standardele profesionale și dispozițiile legale și de reglementare aplicabile; și
  - A permite firmei sau partenerilor de misiune să emită rapoarte adecvate circumstanțelor;
- Identificarea modificărilor de politică necesare care decurg din legislația și reglementările în domeniul muncii şi pentru a rămâne competitivi pe piață;
- Furnizarea de îndrumări şi consultanță pe probleme ce țin de resursele umane;
- Menținerea sistemelor de evaluare a performanței;
- Recomandarea, la cerere, de acțiuni sau proceduri specifice potrivite circumstanțelor (de exemplu, disciplină, recrutare);
- Dezvoltarea și monitorizarea periodică a planului anual de instruire și de dezvoltare profesională pentru întregul personal;
- Dezvoltarea şi furnizarea instruirii pentru integrare; și
- Păstrarea dosarelor de personal (inclusiv declarațiile de independență anuale, declarațiile de confidențialitate şi rapoartele de instruire și dezvoltare profesională continuă).

4.1 Recrutarea şi păstrarea

MP şi departamentul de resurse umane trebuie să evalueze cerințele serviciilor profesionale pentru a se asigura că firma are capacitatea şi competența necesare pentru a îndeplini nevoile clienților. Acest aspect va include de obicei o expunere detaliată a aşteptărilor privind cerințele misiunii pentru fiecare perioadă calendaristică cu scopul de a identifica perioadele de vârf şi potențialele crize de resurse.

Departamentul de resurse umane utilizează procesele curente de aplicare, intervievare şi documentare referitoare la angajare.

Departamentul de resurse umane va analiza următoarele aspecte atunci când firma caută candidați pentru angajare:

- Verificarea acreditării universitare şi profesionale şi controlul recomandărilor;
- Clarificarea perioadelor care lipsesc din CV-urile candidaților;
- Luarea în considerare a verificării cazierului judiciar şi a situației creditelor;
- Clarificarea cu candidații a cerinței firmei de a declara în scris, anual şi pentru fiecare misiune de asigurare, dacă aceștia sunt independenți şi lipsiți de conflicte de interese; şi
- Informarea candidaților în legătură cu cerința de a semna o declarație cu privire la înțelegerea şi respectarea politicii de confidențialitate a firmei.

Introduceți politica suplimentară a firmei sau criterii de recrutare, după caz. Pentru îndrumări, consultați Secțiunea 4.2 a Ghidului.

Firma impune ca tot personalul nou angajat să aibă acces la informațiile privind integrarea de îndată ce este posibil după începerea serviciului. Materialele pentru integrare cuprind o copie completă a politicilor și procedurilor firmei. O perioadă de probă de ***[specificați durata perioadei]*** se aplică personalului nou.

Firma depune eforturi pentru a identifica oportunități pentru dezvoltarea carierei personalului pentru a păstra personalul competent şi a asigura sustenabilitatea şi creşterea continuă ale firmei.

Firma revizuieşte periodic eficacitatea programului său de recrutare, împreună cu o evaluare a nevoilor actuale de resurse, pentru a identifica dacă sunt necesare revizuiri ale programului.

4.2 Instruirea și dezvoltarea profesională continuă (DPC)

Partenerii și membrii personalului trebuie să îndeplinească dispozițiile minime privind dezvoltarea profesională continuă conform definiției din ***[menționați dispozițiile jurisdicției locale sau ale organismului membru]*** și orice nevoi suplimentare de pregătire identificate care sunt adecvate pentru nivelul și responsabilitățile lor.

Participarea la cursuri de dezvoltare profesională externe trebuie să fie aprobată de departamentul de resurse umane.

Partenerii şi personalul sunt responsabili pentru ținerea propriilor evidențe referitoare la dezvoltarea profesională (şi, acolo unde este cazul, pentru aderarea la liniile directoare ale firmei). MP sau departamentul de resurse umane colectează și revizuiesc anual aceste înregistrări pentru fiecare partener şi fiecare membru al personalului, pentru a se asigura că s-au realizat instruirea și DPC necesare și, dacă este relevant, pentru a determina acțiunile adecvate pentru remedierea deficiențelor.

4.3 Desemnarea echipei misiunii

Prin politicile şi procedurile sale, firma asigură repartizarea partenerilor şi angajaților adecvați (individual şi colectiv) pentru fiecare misiune. Responsabilitățile partenerului de misiune sunt clar definite în secțiunea 5.1 din acest manual şi în modelele de misiuni asigurate de către firmă. Partenerul de misiune, împreună cu MP, planifică repartizarea partenerilor și a personalului. Partenerul de misiune este, de asemenea, responsabil cu asigurarea că persoanele repartizate şi echipa misiunii în totalitate au competențele necesare pentru a finaliza misiunea în conformitate cu standardele profesionale şi cu sistemul de control al calității din cadrul firmei.

Identitatea și rolurile partenerului de misiune vor fi comunicate conducerii clientului și altor părți responsabile cu guvernanța entității.

Firma este responsabilă pentru asigurarea că partenerul de misiune repartizat fiecărei misiuni de asigurare are competențele necesare şi timp suficient pentru a-şi asuma în totalitate responsabilitatea pentru îndeplinirea misiunii în conformitate cu standardele profesionale şi cu dispozițiile legale şi de reglementare aplicabile.

Atunci când se stabileşte personalul adecvat pentru o anumită misiune, se va acorda atenție sporită cunoștințelor sale tehnice, calificărilor și experienței. De asemenea, va fi luată în considerare continuitatea relației cu clientul, echilibrată cu dispozițiile privind rotația.

Partenerul de misiune poate planifica şi oportunități de pregătire între personalul nou şi cel cu vechime pentru a ghida dezvoltarea personalului cu mai puțină experiență în misiuni.

MP are responsabilitatea și autoritatea finale pentru toate aspectele legate de planificarea misiunii și va fi arbitrul final în ceea ce privește conflictele umane și de altă natură, pentru a ajunge la o soluție care să nu compromită calitatea misiunilor.

4.4 Punerea în aplicare a politicilor de control al calității (Disciplina)

Sistemul de control al calității din cadrul firmei necesită mai mult decât o monitorizare eficientă. Procesul de punere în aplicare este esențial şi cuprinde consecințele şi măsurile corective în cazul neconformării, ignorării, lipsei diligenței şi atenției cuvenite, abuzului şi eludării.

MP are responsabilitatea generală pentru procesul disciplinar din cadrul firmei. Acțiunile corective sunt stabilite şi administrate printr-un proces consultativ, nu în manieră autocratică. Măsurile corective luate vor depinde de circumstanțe.

Abaterile serioase, intenționate şi repetate sau ignorarea politicilor firmei şi a regulilor profesionale nu pot fi tolerate. Trebuie urmați paşii adecvați pentru corectarea comportamentului partenerului ori membrului personalului sau pentru încetarea relațiilor persoanei respective cu firma.

Măsurile corective luate de firmă vor depinde de circumstanțe. Aceste măsuri pot include, dar nu se limitează la:

- Intervievarea persoanei (persoanelor) implicate pentru a stabili faptele şi pentru a discuta cauzele şi soluțiile;
- Consilierea și/sau mentoratul; și
- Realizarea unor interviuri de urmărire pentru a se asigura că respectarea regulilor s-a ameliorat sau pentru a avertiza personalul implicat că în caz contrar vor fi necesare măsuri corective mai severe pentru a proteja interesele clienților şi ale firmei, cum ar fi:
  - Mustrare (fie orală, fie scrisă);
  - Cererea obligatorie de a participa la dezvoltarea profesională continuă definită;
  - Înregistrare scrisă pusă la dosarul angajatului;
  - Suspendarea angajării;
  - Încetarea contractului de muncă; sau
  - Notificare formală înregistrată la comitetul disciplinar al asociației profesionale.

Introduceți politica suplimentară sau procedurile suplimentare a (ale) firmei care va (vor) constitui o consecință a disciplinei, după caz. Pentru îndrumări, consultați Secțiunea 4.5 a Ghidului.

4.5 Recompensarea conformării

Conformitatea cu politicile firmei va fi prezentată distinct în evaluarea partenerilor individuali și a membrilor personalului, atât în mod continuu, cât şi în cadrul procesului de revizuire a personalului planificat în mod obişnuit.

Se va acorda importanţa corespunzătoare caracteristicilor identificate în evaluarea performanţei la locul de muncă şi în stabilirea nivelurilor de remunerare, a bonusurilor, avansării, dezvoltării carierei şi autorităţii în cadrul firmei. Calitatea trebuie să figureze cu prioritate în această evaluare.

Evaluările de performanţă, efectuate periodic, vor include forma şi conţinutul definite în politica firmei.

Introduceţi un model de formular de evaluare a performanţei al firmei.

5. Îndeplinirea misiunii

Prin intermediul politicilor şi procedurilor stabilite și al sistemului său de control al calității, firma impune ca misiunile să fie îndeplinite potrivit standardelor profesionale şi dispozițiilor legale și de reglementare aplicabile.

Sistemele generale ale firmei sunt menite să asigure în mod rezonabil că firma şi partenerii şi angajații săi planifică, monitorizează şi revizuiesc corespunzător misiunile şi întocmesc rapoarte de misiune adecvate în circumstanțele date.

Pentru înlesnirea îndeplinirii de către parteneri și personal a misiunilor în mod consecvent și conform standardelor profesionale și dispozițiilor legale și de reglementare, firma furnizează șabloane pentru documentele de lucru, folosite în documentarea procesului misiunii pentru clienți. Aceste șabloane sunt actualizate pentru a reflecta modificările survenite în standardele profesionale. Personalul utilizează aceste șabloane pentru a documenta aspectele esențiale, riscurile și evaluările legate de acceptarea sau continuarea fiecărei misiuni. Personalul este încurajat să exercite judecata profesională atunci când modifică aceste modele pentru a asigura faptul că aspectele respective sunt documentate şi evaluate corespunzător pentru fiecare misiune în conformitate cu standardele profesionale şi cu politicile firmei.

Mai sunt disponibile instrumente de căutare şi materiale de referință; un sistem de control al calității, conform celor stipulate în acest manual; instrumente software şi hardware adecvate standardelor din domeniu, inclusiv securitate în privința accesului la date şi sistem; și programe şi politici de îndrumare, pregătire şi educare, inclusiv suport pentru conformitatea cu dispozițiile privind dezvoltarea profesională ale ***[menționați jurisdicția aplicabilă]***.

Responsabilitățile privind monitorizarea și revizuirea vor fi determinate de partenerul de misiune și pot varia între misiuni. Revizuirea responsabilităților va fi determinată pe baza faptului că activitatea membrilor echipei care au mai puțină experiență este revizuită de membrii echipei misiunii care au mai multă experiență. Revizorii vor analiza dacă echipele misiunilor:

- Au folosit (modificând în funcție de necesități) modelele firmei pentru pregătirea dosarelor, documentație şi corespondență, precum şi software-ul, instrumentele de căutare şi procedurile de semnare şi emitere potrivite pentru îndeplinirea misiunilor respective;
- Au urmat și au aderat la politicile privind etica ale profesiei şi ale firmei;
- Și-au îndeplinit misiunile conform standardelor profesionale și celor ale firmei, cu diligența și atenția cuvenite;
- Și-au documentat activitatea, analiza, consultările și concluziile în mod suficient şi adecvat;
- Și-au finalizat misiunile cu obiectivitate şi independența cuvenită, la timp şi în mod eficient, şi și-au documentat misiunile într-o manieră organizată, sistematică, completă şi clară;
- S-au asigurat că toate documentele de lucru, dosarele şi memorandumurile sunt avizate, conțin referințele necesare, sunt datate şi au fost supuse consultării adecvate cu privire la chestiuni dificile sau controversate;
- S-au asigurat că reprezentările, comunicările, revizuirile şi responsabilitățile clientului sunt clar stabilite şi documentate; şi
- S-au asigurat că raportul de misiune reflectă activitatea efectuată şi obiectivul declarat şi că este întocmit la scurt timp după finalizarea misiunii respective.

5.1 Rolul partenerului de misiune

Partenerul de misiune este responsabil pentru semnarea raportului de misiune. În calitate de conducător al echipei misiunii, persoana respectivă este responsabilă pentru:

- Calitatea de ansamblu a fiecărei misiuni atribuite partenerului de misiune;
- Formularea unei concluzii asupra conformității cu dispozițiile de independență față de client şi, în acest sens, pentru obținerea informațiilor necesare pentru identificarea amenințărilor la adresa independenței, acționând în vederea eliminării unor astfel de amenințări sau a reducerii acestora la un nivel acceptabil prin luarea de măsuri de protecție adecvate şi asigurarea că documentația corespunzătoare este completă;
- Asigurarea că procedurile corespunzătoare privind acceptarea şi continuarea relațiilor cu clienții au fost urmate şi concluziile trase în acest sens sunt adecvate şi au fost documentate;
- Comunicarea promptă către firmă a oricăror informații obținute care ar fi motivat firma să refuze misiunea dacă informațiile respective ar fi fost disponibile mai devreme, astfel încât firma şi partenerul de misiune să poată face demersurile necesare;
- Asigurarea că echipa misiunii are în mod colectiv abilitățile şi competența necesare pentru a îndeplini misiunea potrivit standardelor profesionale şi dispozițiilor legale și de reglementare aplicabile;
- Monitorizarea şi/sau îndeplinirea misiunii în conformitate cu standardele profesionale şi cu dispozițiile legale şi de reglementare și asigurarea că raportul de misiune întocmit este corespunzător în circumstanțele date;
- Comunicarea identității sale şi a rolului său de partener de misiune către membrii-cheie din structurile de conducere ale clientului şi către persoanele responsabile cu guvernanța;
- Asigurarea, prin revizuirea documentației misiunii şi discuții cu echipa misiunii, că s-au obținut suficiente probe adecvate pentru a susține concluziile trase şi pentru întocmirea raportului misiunii;
- Asumarea răspunderii pentru echipa misiunii prin consultare adecvată (atât la nivel intern, cât şi extern) asupra chestiunilor dificile sau controversate; şi
- Asigurarea că a fost numit un QCR atunci când se impune de standardele profesionale și/sau politica firmei; discutarea aspectelor importante care apar în timpul misiunii și care sunt identificate în timpul revizuirii de control de calitate a misiunii de către QCR; și nedatarea raportului înainte de finalizarea revizuirii.

5.2 Consultarea

Firma încurajează consultarea în cadrul echipei misiunii şi, pentru aspecte semnificative, consultarea cu alte persoane din firmă şi, în baza autorizării, din afara firmei. Consultarea internă foloseşte experiența colectivă a firmei şi competența sa tehnică (sau pe aceea aflată la dispoziția firmei) pentru a reduce riscul de eroare şi pentru a îmbunătăți calitatea în îndeplinirea misiunii. Un mediu consultativ îmbunătățeşte învățarea partenerilor sau a personalului şi procesul de dezvoltare şi consolidează cunoştințele colective ale firmei, sistemul de control al calității şi capacitatea sa profesională.

Pentru orice problemă importantă, dificilă sau controversată identificată în timpul planificării sau desfăşurării misiunii, partenerul de misiune trebuie să se consulte cu cei care au experiența, cunoştințele, competența şi autoritatea necesare. Aceasta se poate face cu alți parteneri sau membri ai personalului sau, dacă este

necesar, cu părți externe adecvate ***[firma ar putea enumera aici toate părțile externe cu care are acorduri de consultanță]***. Toți profesioniștii din cadrul firmei ar trebui să fie dispuși să se asiste reciproc în tratarea și tragerea concluziilor asupra unor asemenea chestiuni problematice.

Firma va asigura disponibilitatea unui personal îndeajuns de competent și a resurselor financiare și informaționale pentru a permite efectuarea consultanței interne și externe corespunzătoare.

Când se solicită consultare internă, iar problema este importantă, membrul echipei misiunii trebuie să documenteze consultarea și rezultatul acesteia. Când se solicită consultare externă și aceasta este autorizată de partenerul de misiune sau MP, situația va fi documentată în mod oficial. Opiniile sau pozițiile expertului extern vor fi suficient documentate, furnizând destule detalii pentru a permite celor care citesc dosarele să înțeleagă proporțiile reale ale naturii consultării, calificările și competențele relevante ale expertului extern, precum și demersurile recomandate.

Expertul extern va fi informat cu privire la toate faptele relevante, pentru a putea oferi consiliere avizată. La solicitarea consilierii, nu este indicată ascunderea faptelor sau orientarea informațiilor pentru obținerea unui anumit rezultat dorit. Expertul extern trebuie să fie independent de client, ferit de conflicte de interese și să aibă un standard înalt de obiectivitate.

Sfatul expertului extern va fi implementat în mod normal ca rezolvare sau va face parte din rezolvarea aspectului controversat. Dacă sfatul nu este implementat sau diferă substanțial de concluzie, va fi oferită o explicație care să prezinte motivele și alternativele luate în considerare, cu (sau cu referiri la) consemnarea consultării furnizată de către partenerul de misiune.

Dacă are loc mai mult de o consultare, se va adăuga la documentele de lucru un rezumat al discuțiilor generale și al opiniilor sau opțiunilor oferite. Poziția finală adoptată (pozițiile finale adoptate) și motivele care stau la baza acesteia (acestora) vor fi, de asemenea, documentate.

Pentru toate consultările externe trebuie respectate drepturile la viață privată și dispozițiile privind confidențialitatea clientului. Poate fi necesară solicitarea consilierii juridice asupra acestor aspecte sau a altora cu privire la etică, conduita profesională sau chestiuni de reglementare ori legale.

5.3 Diferențele de opinie

Firma, partenerii și personalul acesteia trebuie să urmeze orice pași necesari, potrivit standardelor profesionale și ale firmei, pentru a identifica, analiza, documenta și rezolva adecvat diferențele de opinie care pot apărea într-o paletă largă de circumstanțe.

Toți partenerii și personalul vor depune eforturi pentru a fi obiectivi, conștiincioși, deschiși și rezonabili în susținerea, facilitarea sau obținerea unei rezolvări rapide și neconflictuale a oricăror dispute sau diferențe de opinie.

Oricine ia parte la o dispută sau diferență de opinie va încerca să soluționeze situația într-o manieră rapidă, profesionistă, respectuoasă și civilizată prin intermediul discuțiilor, al cercetării și al consultării cu cealaltă persoană (celelalte persoane).

Dacă problema nu poate fi rezolvată sau planează nesiguranța cu privire la acțiunea ce trebuie urmată, părțile trebuie să raporteze problema unui membru cu vechime al echipei misiunii sau partenerului de misiune.

În cazul în care situația implică o zonă specifică de supraveghere profesională sau de administrare a practicii din cadrul firmei, aceasta trebuie să fie raportată partenerului responsabil cu această zonă, preferabil partenerului de misiune. Partenerul de misiune va analiza problema şi va decide, consultându-se cu părțile, cum să o soluționeze. Partenerul va informa apoi părțile în privința deciziei sale şi a motivelor care stau la baza deciziei.

Dacă disputa sau diferența de opinie persistă, sau dacă una sau mai multe persoane implicate nu este mulțumită (nu sunt mulțumite) cu decizia (deciziile) partenerului, persoana poate (persoanele pot) analiza dacă problema este una de control al calității îndeajuns de gravă sau dacă este îndeajuns de serioasă pentru a motiva aducerea sa direct în atenția partenerului de misiune sau a MP.

Toți partenerii şi personalul sunt protejați împotriva oricărei forme de repercusiune, limitare a carierei sau acțiuni punitive determinate de atragerea atenției asupra unei probleme legitime şi semnificative, cu bună-credință şi ținând cont de interesul real al publicului, al clientului, al firmei sau al colegilor.

Este important ca partenerii şi personalul să înțeleagă că prezentarea unei probleme mai sus de nivelul echipei misiunii sau al partenerului de misiune este serioasă şi nu trebuie minimalizată, întrucât este probabil că va necesita mult timp din partea partenerului pentru a o aborda. Prezentarea poate fi verbală, dacă este extrem de delicată sau confidențială (deşi practica prezentărilor verbale este descurajată), sau în scris.

MP va analiza problema, iar dacă se stabileşte că este importantă şi demnă de atenție, se va consulta cu alți parteneri şi va informa părțile implicate asupra deciziei firmei. În toate cazurile, se vor documenta natura, scopul şi concluziile rezultate din consultările întreprinse în cursul îndeplinirii misiunii respective.

Dacă persoana în cauză este în continuare nemulțumită de rezolvarea problemei şi nu mai există alternative suplimentare în cadrul firmei, persoana respectivă va trebui să analizeze importanța problemei, în relație cu responsabilitățile sale profesionale şi cu poziția sa, sau dacă va rămâne angajat al firmei respective.

Disputele sau diferențele de opinie trebuie documentate în acelaşi fel cu consultările pentru orice problemă care implică o misiune. În toate cazurile, raportul de misiune nu va fi datat până nu se rezolvă problema.

Se recomandă ca acordurile de parteneriat scrise să stabilească politicile de rezolvare a disputelor şi de dizolvare a parteneriatelor care trebuie adoptate atunci când dezacordul se dovedeşte prea dificil pentru a fi rezolvat pe cale amiabilă.

5.4 Revizuirea de control de calitate a misiunii (EQCR)

Toate misiunile trebuie evaluate în funcție de criteriile stabilite de firmă (a se vedea mai jos) pentru a determina dacă va fi efectuată o EQCR. În cazul unei relații cu un client nou, această evaluare trebuie să fie efectuată înainte de a accepta misiunea, iar în cazul unui client existent, în timpul etapei de planificare a misiunii.

Politica firmei trebuie să solicite partenerului de misiune soluționarea problemelor ridicate de către persoana care efectuează controlul de calitate, spre satisfacția sa, anterior datării raportului misiunii.

O EQCR este solicitată anterior datării oricărui raport de audit al situațiilor financiare ale entităților cotate. În orice altă situație în care este efectuată o EQCR, raportul misiunii nu va fi datat până în momentul finalizării EQCR.

Exemple de criterii în baza cărora firma poate solicita o EQCR:

- Face parte dintr-un set de măsuri de protecție aplicate acolo unde partenerul de misiune prezintă o amenințare semnificativă şi recurentă la adresa independenței care rezultă dintr-o relație personală apropiată îndelungată sau o relație de afaceri apropiată îndelungată cu clientul, care fusese redusă anterior la un nivel acceptabil;
- O amenințare identificată la adresa independenței partenerului de misiune este recurentă şi considerată semnificativă, însă utilizarea unei EQCR poate reduce în mod rezonabil aceste amenințări la un nivel acceptabil;
- Subiectul misiunii este legat de organizații care sunt importante pentru anumite comunități sau pentru public în general;
- Un număr mare de acționari pasivi, deținători de părți sociale echivalente, parteneri, parteneri în asocieri în participație, beneficiari sau alte părți similare primesc şi se bazează pe raportul misiunii;
- Există un risc semnificativ identificat şi asociat cu decizia de a accepta sau de a continua misiunea;
- Există îndoieli asupra capacității unei entități de a-și continua activitatea, iar impactul potențial asupra utilizatorilor terțe părți (alții decât conducerea) este semnificativ;
- Impacturile şi riscurile substanțiale pentru utilizatori implică tranzacții specializate noi şi foarte complexe, precum instrumente derivate şi acoperiri împotriva riscurilor, compensații bazate pe acțiuni, instrumente financiare neobişnuite, utilizare extensivă a estimărilor conducerii şi judecăți care au un impact potențial semnificativ asupra utilizatorilor terțe părți;
- Entitatea este o entitate privată mare (sau un grup asociat aflat sub răspunderea aceluiaşi partener de misiune); şi
- Onorariile totale plătite de client reprezintă o proporție mare fie pentru un partener individual, fie din venitul brut anual al firmei (de exemplu, mai mult de 10-15%).

În plus, pot exista factori declanşatori ai unei revizuiri de control de calitate a misiunii după ce misiunea a început deja. Aceştia pot cuprinde situații în care:

- Riscul misiunii a crescut în timpul misiunii, de exemplu, atunci când clientul devine ținta unei preluări;
- Există preocupări în rândul membrilor echipei misiunii că raportul poate să nu fie adecvat în circumstanțele date;
- Sunt identificați utilizatori noi şi importanți ai situațiilor financiare;
- Clientul face obiectul unui litigiu semnificativ care nu exista în timpul procesului de acceptare a misiunii;
- Există preocupări cu privire la ponderea şi natura situațiilor eronate corectate şi necorectate identificate în timpul misiunii;
- Au existat dezacorduri cu conducerea asupra unor probleme contabile importante sau asupra unor limitări privind domeniul de aplicare al auditului; şi
- Au existat limitări ale domeniului de aplicare.

Furnizați o enumerare a altor criterii necesare în baza politicii firmei. Fiecare firmă își va determina propriile criterii privind EQCR. Pentru îndrumări, consultați Secțiunea 5.6 a Ghidului.

5.4.1 Natura, plasarea în timp și amploarea revizuirii de control de calitate a misiunii

Decizia de a efectua o EQCR, chiar dacă misiunea îndeplineşte criteriile, şi amploarea EQCR depind de complexitatea misiunii şi riscurile asociate acesteia. O EQCR nu diminuează răspunderea partenerului de misiune pentru misiunea respectivă.

EQCR trebuie să includă cel puțin:

- O discuție cu partenerul de misiune asupra aspectelor semnificative;
- Revizuirea situațiilor financiare sau a altor informații referitoare la subiectul specific și a raportului propus;
- Revizuirea documentației selectate a dosarului misiunii referitoare la raționamentele semnificative ale echipei misiunii și la concluziile rezultate; și
- Evaluarea concluziilor la care s-a ajuns în formularea raportului şi analizarea măsurii în care raportul propus este adecvat.

QCR trebuie să folosească o listă de verificare standardizată de control al calității misiunii pentru a finaliza revizuirea şi a oferi o documentare adecvată a unei astfel de revizuiri.

Pentru entitățile cotate (şi pentru alte organizații incluse în politica firmei), EQCR trebuie să ia în considerare şi:

- Evaluarea de către echipa misiunii a independenței firmei față de misiunea respectivă;
- Măsura în care a avut loc o consultare adecvată referitoare la problemele care implică diferențe de opinie sau alte aspecte dificile sau controversate, precum și concluziile care au rezultat în urma acelor consultări; și
- Dacă documentația selectată pentru revizuire reflectă munca efectuată în raport cu raționamentele semnificative făcute şi dacă aceasta susține concluziile adoptate.

QCR trebuie să fie implicat de timpuriu în procesul de îndeplinire a misiunii pentru a permite o revizuire din timp a oricăror probleme semnificative care apar în timpul misiunii. Se vor lua în considerare părțile care desfășoară revizuirea pe măsură ce se derulează misiunea. În toate cazurile, QCR va revizui numai activitatea care a fost deja revizuită de partenerul de misiune.

Partenerul de misiune trebuie să acorde un număr minim de ***[introduceți numărul de zile în baza politicii firmei]*** zile lucrătoare de la data emiterii pentru EQCR, două dintre aceste zile fiind alocate pentru verificarea revizuirii și finalizare. Timpul alocat pentru misiuni mai mari, mai complexe trebuie să fie în mod normal mult mai lung.

Raportul misiunii nu va fi datat până în momentul finalizării revizuirii de control de calitate a misiunii.

5.4.2 Persoana care efectuează controlul de calitate al misiunii (QCR)

Firma este responsabilă cu stabilirea criteriilor pentru desemnarea QCR şi a eligibilității acestora.

Firma a numit MP pentru îndeplinirea acestor responsabilități, inclusiv desemnarea partenerilor și a personalului responsabili cu EQCR și determinarea misiunilor la care pot participa aceștia.

QCR trebuie să fie obiectivă, independentă şi să aibă instruire, experiență, competență tehnică şi autoritate suficiente, precum şi capacitatea şi timpul pentru a îndeplini acest rol. Caracteristicile atribuite de regulă unui candidat potrivit pentru a deține acest rol includ cunoştințe tehnice superioare cu privire la standardele de contabilitate şi asigurare curente şi experiență la un nivel superior.

QCR nu poate fi membru al echipei misiunii şi nu poate, direct sau indirect, să-și revizuiască propria muncă sau să ia decizii importante privind îndeplinirea misiunilor.

Consultarea între profesionişti calificați care servesc funcției EQCR este încurajată şi nu este ceva neobișnuit ca echipa misiunii să se consulte cu QCR în timpul îndeplinirii misiunii. Acest lucru nu va compromite în mod normal obiectivitatea QCR, atât timp cât partenerul de misiune (şi nu QCR) ia deciziile finale şi problema nu este foarte importantă. Acest proces poate preveni diferențele de opinie mai târziu în desfăşurarea misiunii.

Dacă obiectivitatea QCR este compromisă ca urmare a consultării asupra unui anumit aspect, firma trebuie să desemneze o altă QCR.

6. Monitorizarea

Politicile şi procedurile de control al calității sunt o componentă esențială a sistemului de control intern al firmei. În timp ce partenerii și personalul de la toate nivelurile trebuie să facă eforturi continue pentru a respecta standardele firmei și pe cele profesionale, de etică și de calitate, cei care iau deciziile sau supraveghează activitatea celorlalți au un nivel mai ridicat de responsabilitate în ceea ce privește monitorizarea zilnică și aplicarea politicilor și procedurilor de control al calității.

În plus, monitorizarea este o componentă distinctă a sistemului de control al calității. Ea constă în principal în înțelegerea acestui sistem de control şi determinarea – prin interviuri, teste şi inspecții ale dosarelor misiunii şi alte documentații relevante pentru funcționarea sistemului de control al calității (de exemplu, evidențele privind formarea și dezvoltarea profesională continuă și confirmările de independență) – dacă şi în ce măsură acest sistem de control este conceput și funcționează eficient. De asemenea, ea include elaborarea de recomandări pentru îmbunătățirea sistemului, în special dacă sunt observate deficiențe sau dacă standardele și practicile profesionale s-au modificat.

Firma trebuie să fie preocupată de nevoia de a inspecta sistemul de control al calității pentru eficiență continuă în lumina dezvoltărilor recente și de a testa periodic controalele prin monitorizarea formală la nivelul dosarului misiunii pentru a se asigura că acestea lucrează eficient și nu sunt eludate în mod deliberat sau aplicate cu mai puțină rigoare decât cea prevăzută.

Firma va analiza și feedbackul primit prin inspecția practicii și regimul de acordare a autorizației de către ***[introduceți numele asociației profesionale sau al instituției relevante]***. Totuși, acesta nu constituie un substitut al programului de monitorizare al firmei.

Firma va desemna responsabilitatea procesului de monitorizare unui partener sau unor parteneri sau altor persoane cu experiență și autoritate suficiente („responsabilul cu monitorizarea"). Firma poate fie să creeze un sistem intern de monitorizare, fie să încheie un contract cu o parte independentă adecvată în acest sens; decizia va depinde de nivelurile de resurse ale firmei în momentul inspecției și de capacitatea sa de a desfășura eficient acest program. Această determinare se va face de către MP la fiecare ciclu de inspecție, în urma consultării cu toți partenerii.

6.1 Programul de monitorizare

Responsabilitatea pentru monitorizarea aplicării politicilor şi procedurilor de control al calității este separată de responsabilitatea generală de control al calității.

Sistemul de control al calității a fost proiectat pentru a oferi firmei asigurarea rezonabilă că este improbabil să se producă sau să treacă neobservate încălcări semnificative şi susținute ale politicii şi ale controlului calității. Obiectivul programului de monitorizare este de a asista firma în obținerea unei asigurări rezonabile că politicile şi procedurile sale legate de sistemul de control al calității sunt relevante, adecvate şi funcționează eficient. Programul este menit să ajute şi la asigurarea conformării cu dispozițiile privind revizuirea ale practicii şi reglementărilor.

Toți partenerii şi personalul trebuie să coopereze cu responsabilul cu monitorizarea, admițând că această persoană reprezintă o parte esențială a sistemului de control al calității. Sunt cu precădere importante susținerea partenerilor şi managerilor de proces şi aplicarea comentariilor şi constatărilor responsabilului cu

monitorizarea. Dezacordul, neconformarea cu sau ignorarea constatărilor responsabilului cu monitorizarea vor fi soluționate prin intermediul procesului firmei de soluționare a disputelor (a se vedea secțiunea 5.3 din acest manual).

6.2 Proceduri de inspecție

Monitorizarea sistemului de control al calității din cadrul firmei va fi realizată periodic. Ca parte a programului de monitorizare, firma va inspecta o selecție de misiuni individuale, care pot fi alese fără notificarea prealabilă a echipei misiunii. Deși este de dorit să se selecteze una sau mai multe misiuni finalizate și eliberate pentru fiecare partener de misiune la fiecare inspecție, firma poate alege să se asigure că dosarele fiecărui partener sunt selectate cel puțin ciclic (în mod normal, nu mai rar de o dată la trei ani). Cei implicați în echipa misiunii în calitate de QCR pentru o anumită misiune nu sunt eligibili să acționeze ca responsabili cu monitorizarea în același dosar.

Responsabilul cu monitorizarea va lua în considerare rezultatele monitorizării anterioare, natura şi gradul de autoritate acordat partenerilor individuali şi personalului, natura şi complexitatea activității firmei şi riscurile specifice asociate cu clientul firmei în momentul în care este stabilită inspecția.

Firma va instrui responsabilul cu monitorizarea să pregătească documentația corespunzătoare a inspecțiilor, care va include:

- Rezultatele de la evaluarea elementelor sistemului de control al calității;
- O evaluare a măsurii în care firma a aplicat corespunzător politicile şi procedurile de control al calității;
- O evaluare a adeziunii la standardele profesionale şi la dispozițiile legale și de reglementare aplicabile;
- O evaluare a măsurii în care raportul de misiune este adecvat în circumstanțele date;
- Identificarea oricăror deficiențe, motivele care au stat la baza apariției lor, efectul acestora şi o decizie privind măsura în care mai sunt necesare alte demersuri, descriind aceste demersuri în detaliu; şi
- Un rezumat al rezultatelor şi concluziilor la care s-a ajuns (oferite firmei), cu recomandări pentru acțiunile corective sau pentru modificările necesare.

Partenerii de misiune (alături de alt personal corespunzător) se vor întâlni pentru a revizui raportul şi a decide în privința măsurilor corective şi/sau a schimbărilor care trebuie efectuate în legătură cu sistemul, rolurile şi responsabilitățile, acțiunile disciplinare, recunoaşterea şi alte aspecte.

Toți partenerii și personalul vor avea la dispoziție anual informații privind rezultatele procesului de monitorizare, inclusiv o descriere detaliată a procesului de monitorizare și concluziile acestuia în legătură cu conformitatea și eficiența generală ale firmei.

6.3 Evaluarea, comunicarea şi remedierea deficiențelor identificate

Firma trebuie să analizeze dacă deficiențele identificate indică defecte structurale ale sistemului de control al calității sau demonstrează neconformitatea unui anumit partener sau membru al personalului. Firma va comunica, de asemenea, toate deficiențele detectate și raportate de responsabilul cu monitorizarea către partenerii de misiune relevanți și personalul adecvat, împreună cu recomandările pentru acțiunea de remediere.

Recomandările pentru rezolvarea deficiențelor raportate se vor concentra asupra motivelor care stau la baza acelor deficiențe și vor include unul sau mai multe dintre elementele următoare:

- Întreprinderea unei acțiuni de remediere adecvate în legătură cu misiunea individuală sau cu membrul (membrii) personalului (de exemplu, așa cum s-a stabilit în secțiunea 6.4.1 de mai jos);
- Comunicarea concluziilor către departamentul de resurse umane;
- Modificarea politicilor şi procedurilor de control al calității; şi
- Luarea unor măsuri disciplinare în conformitate cu secțiunea 4.4 din acest manual.

Dacă se pare că firma a emis un raport de misiune neadecvat sau că subiectul raportului misiunii a inclus o prezentare eronată sau o inadvertență, firma va determina acțiunile viitoare adecvate pentru conformarea cu standardele profesionale și cu dispozițiile legale și de reglementare. În asemenea circumstanțe, firma va lua în considerare şi obținerea consilierii juridice.

Dacă deficiențele se dovedesc a fi sistemice sau repetitive, va fi necesară luarea promptă de măsuri corective. În majoritatea cazurilor, deficiențele legate de independență şi conflicte de interese vor necesita acțiuni imediate de corectare.

6.4 Raportul privind rezultatele monitorizării

După finalizarea evaluării anuale a sistemului de control al calității, responsabilul cu monitorizarea trebuie să raporteze rezultatele către MP, partenerii de misiune și alți membri adecvați ai personalului. Acest raport trebuie să fie suficient pentru a permite firmei şi acestor persoane să ia măsuri imediate şi adecvate atunci când este necesar, conform rolurilor şi responsabilităților lor definite. Raportul trebuie să includă și o descriere detaliată a procedurilor efectuate și a concluziilor la care s-a ajuns în urma revizuirii. Dacă se descoperă deficiențe sistemice, repetitive sau semnificative, raportul trebuie să cuprindă și acțiunile întreprinse sau propuse pentru rezolvarea lor.

Raportul responsabilului cu monitorizarea trebuie să includă cel puțin:

- O descriere a procedurilor de monitorizare efectuate;
- Concluziile la care s-a ajuns în urma procedurilor de monitorizare; și
- Acolo unde este cazul, o descriere a deficiențelor sistemice, repetitive sau a altor deficiențe semnificative, precum şi a măsurilor luate, împreună cu orice alte acțiuni suplimentare recomandate, pentru rezolvarea acestor deficiențe.

Introduceți un model de raport al responsabilului cu monitorizarea al firmei.

6.4.1 Neconformarea

Neconformarea cu sistemul de control al calității din cadrul firmei este o problemă gravă, în special dacă un partener sau un membru al personalului a refuzat în mod conştient să se supună politicii firmei.

Din moment ce sistemul de control al calității este menit să protejeze interesul public, firma trebuie să trateze problema neconformării conştiente în mod transparent şi riguros. Neconformarea conştientă se poate aborda în mai multe feluri, inclusiv prin instituirea unui plan de îmbunătățire a performanței; analize de performanță şi reanalizarea oportunităților de promovare şi compensare sporită; şi, în ultimă instanță, încetarea contractului de muncă.

În unele circumstanțe, poate fi necesar să se impună un regim de monitorizare temporar pentru partenerii și membrii personalului care au dificultăți în conformarea cu sistemul de control al calității. Aici intră și impunerea unei revizuiri a muncii efectuate de către un alt partener sau evaluarea de către un responsabil cu monitorizarea a muncii înainte de emiterea raportului de misiune. O alternativă poate fi restricționarea de către firmă a tipurilor de activități efectuate, spre exemplu, restricționarea implicării în misiuni pentru entități mari, fie temporar, fie permanent.

6.5 Reclamații și acuzații

Firma recunoaște autoritatea MP în toate aspectele privind reclamațiile și acuzațiile legate de faptul că activitatea desfășurată de firmă nu respectă standardele profesionale și dispozițiile legale și de reglementare aplicabile, precum și acuzațiile referitoare la nerespectarea sistemului de control al calității din cadrul firmei.

Reclamațiile și acuzațiile – în special cele referitoare la neîndeplinirea unei obligații de diligență în legătură cu activitatea pentru client sau alte încălcări ale îndatoririlor profesionale sau legale de către parteneri sau membrii personalului unii față de alții sau față de clienți – sunt probleme grave. MP va acorda o importanță deosebită informării societății de asigurări de răspundere profesională a firmei și/sau solicitării de consiliere juridică. Dacă există vreo nesiguranță, el sau ea se va consulta cu alți parteneri sau colegi profesioniști de încredere.

Oricărei reclamații primite din partea unui client sau a altui terț i se va răspunde cât mai curând posibil din punct de vedere practic, oferindu-se o confirmare că problema este analizată și că, în urma investigațiilor corespunzătoare, va fi transmis un răspuns.

Firma menține o politică definită, împreună cu proceduri care detaliază procedurile ce trebuie urmate dacă este depusă o reclamație sau o acuzație.

Analizarea acestor aspecte va fi atribuită MP și poate fi delegată partenerilor sau angajaților competenți și experimentați care nu sunt implicați în acuzație sau reclamație.

Procesul prevede ca toți partenerii și membrii personalului să fie liberi să își exprime preocupările fără teama de repercusiuni.

Introduceți politica sau procedurile suplimentare ale firmei care pot descrie procesul ce trebuie urmat într-o astfel de situație. Pentru îndrumări, consultați Secțiunea 6.6 a Ghidului.

Dacă pe parcursul investigațiilor asupra reclamațiilor și acuzațiilor se identifică deficiențe în elaborarea sau funcționarea politicilor și procedurilor de control al calității din cadrul firmei sau nerespectarea sistemului de control al calității din cadrul firmei de către una sau mai multe persoane, firma trebuie să ia măsurile adecvate, inclusiv una sau mai multe dintre următoarele:

- Întreprinderea unei acțiuni de remediere adecvate în legătură cu misiunea individuală sau cu membrul (membrii) personalului (de exemplu, așa cum s-a stabilit în secțiunea 6.4.1 de mai sus);
- Comunicarea concluziilor către departamentul de resurse umane;
- Modificarea politicilor și procedurilor de control al calității; și
- Luarea unor măsuri disciplinare în conformitate cu secțiunea 4.4 din acest manual.

7. Documentarea

7.1 Documentația privind politicile şi procedurile firmei

Firma menține politici şi proceduri care specifică nivelul şi extinderea documentației necesare în toate misiunile şi pentru utilizarea generală a firmei (conform celor prevăzute în manualul firmei / modelele de misiuni). Ea menține, de asemenea, politici şi proceduri care impun o documentație adecvată care să furnizeze probe ale funcționării fiecărui element al sistemului său de control al calității, pe o perioadă de timp suficientă pentru a permite celor care realizează procedurile de monitorizare să evalueze respectarea de către firmă a sistemului său de control al calității sau pe o perioadă mai lungă de timp, conform legislației sau reglementărilor.

Aceste politici asigură caracterul complet şi corespunzător al documentației, pentru a demonstra:

- Respectarea strictă a fiecărui element al sistemului de control al calității implementat de firmă; şi
- Asistența pentru fiecare raport de misiune emis, conform standardelor profesionale şi ale firmei şi dispozițiilor legale şi de reglementare, împreună cu dovada faptului că EQCR a fost realizată la sau înainte de data raportului (dacă este cazul).

7.2 Documentația misiunii

Conform politicii firmei, documentația misiunii va include:

- Lista de verificare sau nota de planificare a misiunii;
- Aspectele identificate referitoare la dispozițiile etice (inclusiv demonstrarea conformității);
- Conformitatea cu dispozițiile de independență şi documentația oricăror dezbateri referitoare la aceste aspecte;
- Concluziile adoptate cu privire la acceptarea şi continuarea relației cu clientul;
- Procedurile realizate pentru evaluarea riscului privind prezentările eronate cauzate de o fraudă sau o eroare în situația financiară şi la nivelul declarațiilor;
- Natura, plasarea în timp şi amploarea procedurilor realizate cu privire la riscul evaluat, inclusiv rezultatele şi concluziile;
- Natura, domeniul de aplicare şi concluziile consultărilor;
- Toate comunicările emise şi primite;
- Rezultatele EQCR finalizate la sau înainte de data raportului;
- Confirmarea faptului că nu există aspecte nerezolvate care l-ar putea determina pe revizor să considere că raționamentele semnificative realizate şi concluziile adoptate nu sunt cele adecvate;
- Concluzia că au fost colectate şi evaluate dovezi de audit adecvate suficiente care sprijină raportul ce urmează să fie emis; şi
- Închiderea dosarului, inclusiv semnăturile corespunzătoare.

Introduceți dispozițiile privind documentarea suplimentară minimă a misiunii, după caz. Pentru îndrumări, consultați Secțiunea 7.3 a Ghidului.

Politica firmei impune ca constituirea dosarului final al misiunii să fie finalizată în termen de ***[menționați numărul de zile, în mod obişnuit nu mai mult de 60 de zile după data raportului auditorului]***. Dacă sunt emise două sau mai multe rapoarte privind informații legate de acelaşi subiect, politica firmei trebuie să

menționeze faptul că datele-limită pentru completarea dosarului misiunii trebuie să fie în aşa fel încât fiecare raport să fie tratat ca o misiune separată.

Documentația de orice fel a misiunii trebuie păstrată pentru o perioadă de nu mai puțin de ***[menționați perioada de păstrare, care în mod normal nu trebuie să fie mai scurtă de cinci ani de la data raportului auditorului sau, dacă este mai târziu, de la data raportului auditorului grupului]*** pentru a le permite celor care efectuează procedurile de monitorizare să evalueze gradul de conformitate al firmei cu sistemul său de control intern, precum şi nevoile firmei conform dispozițiilor standardelor profesionale, legislației sau reglementărilor.

7.3 Documentația revizuirii de control de calitate a misiunii

Fiecare partener sau angajat care acționează în calitate de QCR trebuie să completeze lista de verificare standardizată EQCR a firmei pentru a furniza documentația conform căreia a fost efectuată revizuirea. Aceasta trebuie să includă confirmare şi dovezi justificative sau trimiteri la acestea, care să afirme că:

- Parteneri și angajați calificați corespunzător au efectuat procedurile prevăzute pentru o EQCR;
- Revizuirea a fost încheiată la sau anterior datei raportului misiunii;
- QCR nu a descoperit niciun aspect nesoluționat care ar determina-o să creadă că raționamentele semnificative ale echipei misiunii și concluziile la care s-a ajuns nu au fost adecvate.

7.4 Accesul la dosar şi păstrarea acestuia

Firma a stabilit politici şi proceduri proiectate pentru a menține confidențialitatea, păstrarea în siguranță, integritatea, accesibilitatea şi posibilitatea de recuperare a documentației misiunii.

Aceste politici cuprind luarea în considerare a diferite dispoziții de păstrare conform legii şi reglementărilor pentru a asigura păstrarea documentației misiunii pentru o perioadă de timp suficientă pentru a satisface nevoile firmei.

Toate documentele de lucru, rapoartele şi alte documente întocmite de firmă, inclusiv fişele de lucru pregătite de client, sunt confidențiale şi vor fi protejate împotriva accesului neautorizat.

Un partener de misiune sau MP trebuie să aprobe toate cererile externe de revizuire a documentelor de lucru şi nicio emitere de documente nu va fi finalizată până când nu se obține această aprobare.

Documentele de lucru nu vor fi puse la dispoziția terților decât în cazul în care:

- Clientul a autorizat în scris prezentarea informațiilor;
- Există o datorie profesională de prezentare a acestor informații;
- Prezentarea informațiilor este prevăzută de un proces legal ori judiciar; sau
- Prezentarea informațiilor este prevăzută de lege sau reglementări.

Cu excepția cazurilor în care este interzis prin lege, firma trebuie să comunice şi să obțină aprobarea scrisă din partea clientului înainte de a pune la dispoziție documentele de lucru spre revizuire. Trebuie să se obțină o scrisoare de autorizare atunci când există o cerere de revizuire a dosarelor de către un potențial cumpărător, investitor sau creditor. Se poate recurge la consiliere juridică în cazul în care clientul nu autorizează prezentarea informațiilor necesară.

În cazul unor litigii sau unor potențiale litigii ori al unor procese de reglementare sau administrative, documentele de lucru nu trebuie să fie furnizate fără obținerea aprobării consilierului juridic al firmei.

Politica firmei dictează numărul de ani pentru care se va aplica dispoziția de păstrare pentru fiecare dintre următoarele tipuri de dosare:

Dosare permanente	***[număr de ani]***
Dosare fiscale	***[număr de ani]***
Situații financiare şi rapoarte	***[număr de ani]***
Documente de lucru anuale sau periodice	***[număr de ani]***
Corespondență	***[număr de ani]***

Perioada minimă de păstrare a documentelor de lucru şi a dosarelor pentru foştii clienți va fi de ***[număr de ani]***.

Se va menține o evidență accesibilă, permanentă a tuturor dosarelor stocate în alte locații şi fiecare dispozitiv de stocare va fi etichetat corespunzător pentru a fi uşor identificat şi recuperat. Se recomandă ca partenerul responsabil cu administrarea sediului să aprobe orice distrugere a dosarelor şi să păstreze evidențe permanente ale tuturor materialelor distruse.

7.5 Reclamații şi acuzații

Reclamațiile și acuzațiile împotriva firmei vor fi documentate, împreună cu răspunsul firmei.

Anexă: Reprezentarea ISQC 1 în Manualul de control al calității

Următorul tabel prezintă corelația dintre ISQC 1 și secțiunea și punctul corespunzătoare (specificate între paranteze) din Manualul de control al calității.

Punctul din ISQC 1	Sectiunea din Manualul de control al calității (punctul)
1-10	Nu sunt considerate necesare[2]
11	Declarație de politică generală (1)
12	Copertă (casetă hașurată)
13-17	Nu sunt considerate necesare[3]
18	1.1 (2, 4)
19	1.1 (5)
20	2
21	2.1
22	2.1.2 și 2.1.1 (3, 5)
23	2.1.2 (4 până la sfârșit)
24	2.1.2 (3)
25	2.1.3 și 2.1.4
26	3.1
27	3.1.1-3.1.3
28	3.1.3 (3) și 3.2
29	4
30	4.3
31	4.3 (1)
32	5
33	5 (5)
34	5.2
35	5.4
36	5.4.1

Punctul din ISQC 1	Sectiunea din Manualul de control al calității (punctul)
37	5.4.1 (2)
38	5.4.1 (4)
39	5.4.2
40	5.4.2
41	5.4.2
42	7.3
43	5.3
44	5.3 (11)
45	7.2 (2)
46	7.4
47	7.4
48	6 (2, 5), 6.1 (2) și 6.2 (1)
49	6.3 (1)
50	6.3 (1)
51	6.3 (2)
52	6.3 (3)
53	6.4
54	Nu este considerat necesar[4]
55	6.5
56	6.5 (7)
57	7.1
58	7.1
59	7.5

2 Aceste puncte prezintă domeniul de aplicare, autoritatea și data intrării în vigoare a standardului.
3 Aceste puncte sunt implicite în existența și conținutul Manualului.
4 Acest punct se aplică numai firmelor din rețea.

International Federation of Accountants

529 Fifth Avenue, 6th Floor, New York, NY 10017
T +1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570
www.ifac.org