

Final Pronouncement
Δεκεμβρίου 2020

ΔΙΕΘΝΕΣ ΠΡΟΤΥΠΟ ΔΙΑΧΕΙΡΗΣΗΣ ΠΟΙΟΤΗΤΑΣ

Διεθνές Πρότυπο Διαχείρισης Ποιότητας 2
Επισκοπήσεις Ποιότητας Ανάθεσης

IAASB

International Auditing
and Assurance
Standards Board

ΔΙΕΘΝΕΣ ΠΡΟΤΥΠΟ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ ΠΟΙΟΤΗΤΑΣ 2 ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΕΙΣ ΠΟΙΟΤΗΤΑΣ ΑΝΑΘΕΣΗΣ

(Ισχύει για ελέγχους και επισκοπήσεις οικονομικών καταστάσεων για περιόδους που ξεκινούν την ή μετά την 15^η Δεκεμβρίου 2022. Επίσης, ισχύει για άλλες αναθέσεις διασφάλισης και συναφών υπηρεσιών που ξεκινούν την ή μετά την 15^η Δεκεμβρίου 2022)

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

	Παράγραφος
Εισαγωγή	
Πεδίο εφαρμογής αυτού του ΔΠΔΠ	1-4
Το σύστημα διαχείρισης ποιότητας ελεγκτικής εταιρείας και ο ρόλος των επισκοπήσεων ποιότητας ανάθεσης	5-9
Αρχές αυτού του ΔΠΔΠ	10
Ημερομηνία έναρξης ισχύος	11
Σκοπός	12
Ορισμοί	13
Απαιτήσεις	
Εφαρμογή και συμμόρφωση με σχετικές απαιτήσεις	14-16
Διορισμός και επιλεξιμότητα των επισκοπητών ποιότητας ανάθεσης	17-23
Διενέργεια επισκόπησης ποιότητας ανάθεσης.....	24-27
Τεκμηρίωση	28-30
Εφαρμογή και λοιπό επεξηγηματικό υλικό	
Διορισμός και επιλεξιμότητα των επισκοπητών ποιότητας ανάθεσης	A1-A24
Διενέργεια επισκόπησης ποιότητας ανάθεσης.....	A25-A49
Τεκμηρίωση	A50-A53

Το Διεθνές Πρότυπο Διαχείρισης Ποιότητας 2 (ΔΠΔΠ 2), «Επισκοπήσεις ποιότητας ανάθεσης» πρέπει να μελετάται σε συνδυασμό με το Διεθνές Πρότυπο Διαχείρισης Ποιότητας 1 (ΔΠΔΠ 1), «Διαχείριση ποιότητας για ελεγκτικές εταιρίες που διενεργούν ελέγχους ή επισκοπήσεις οικονομικών καταστάσεων καθώς και άλλες αναθέσεις διασφάλισης ή συναφών υπηρεσιών».

Σχετικά με το IAASB

Το παρόν έγγραφο αναπτύχθηκε και εγκρίθηκε από το Συμβούλιο Διεθνών Προτύπων Ελέγχου και Διασφάλισης. Στόχος του IAASB είναι να εξυπηρετεί το δημόσιο συμφέρον καθορίζοντας υψηλής ποιότητας πρότυπα ελέγχου, διασφάλισης και άλλα συναφή πρότυπα και διευκολύνοντας τη σύγκλιση των διεθνών και εθνικών προτύπων ελέγχου και διασφάλισης, βελτιώνοντας έτσι την ποιότητα και τη συνέπεια της πρακτικής σε όλο τον κόσμο και ενισχύοντας την εμπιστοσύνη του κοινού στο παγκόσμιο επάγγελμα της ελεγκτικής και της διασφάλισης. Το IAASB αναπτύσσει πρότυπα ελέγχου και διασφάλισης και καθοδήγηση για χρήση από όλους τους επαγγελματίες λογιστές κάτω από μια κοινή διαδικασία θέσπισης προτύπων στην οποία συμμετέχουν το Συμβούλιο Εποπτείας Δημοσίου Ενδιαφέροντος, το οποίο επιβλέπει τις δραστηριότητες του IAASB, και η Συμβουλευτική Ομάδα Γνωμοδότησης του IAASB, η οποία παρέχει τη συμβολή του δημοσίου συμφέροντος για την ανάπτυξη των προτύπων και των οδηγιών. Οι δομές και οι διαδικασίες που υποστηρίζουν τις λειτουργίες του IAASB διευκολύνονται από τη Διεθνή Ομοσπονδία Λογιστών (IFAC).

Για πληροφορίες σχετικά με τα πνευματικά δικαιώματα, τα εμπορικά σήματα και τις άδειες χρήσης, ανατρέξτε στη σελίδα 31.

Εισαγωγή

Πεδίο εφαρμογής αυτού του ΔΠΔΠ

1. Αυτό το Διεθνές Πρότυπο Διαχείρισης Ποιότητας (ΔΠΔΠ) ασχολείται με:
 - (α) Τον διορισμό και την επιλεξιμότητα του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης, και
 - (β) Τις ευθύνες του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης σχετικά με τη διενέργεια και την τεκμηρίωση μιας επισκόπησης ποιότητας ανάθεσης.
2. Αυτό το ΔΠΔΠ ισχύει για όλες τις αναθέσεις, για τις οποίες απαιτείται να διενεργηθεί επισκόπηση ποιότητας ανάθεσης σύμφωνα με το ΔΠΔΠ 1¹. Αυτό το ΔΠΔΠ στηρίζεται στη βάση ότι η ελεγκτική εταιρεία υπόκειται στο ΔΠΔΠ 1 ή σε εθνικές απαιτήσεις που είναι τουλάχιστον εξίσου απαιτητικές. Αυτό το ΔΠΔΠ πρέπει να διαβάζεται σε συνδυασμό με τις σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας.
3. Μια επισκόπηση ποιότητας ανάθεσης που πραγματοποιείται σύμφωνα με αυτό το ΔΠΔΠ είναι μια συγκεκριμένη ανταπόκριση που σχεδιάζεται και εφαρμόζεται από την ελεγκτική εταιρεία σύμφωνα με το ΔΠΔΠ 1². Η διενέργεια μιας επισκόπησης ποιότητας ανάθεσης πραγματοποιείται σε επίπεδο ανάθεσης από τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης για λογαριασμό της ελεγκτικής εταιρείας.

Κλιμάκωση

4. Η φύση, ο χρόνος και η έκταση των διαδικασιών του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης που απαιτούνται από αυτό το ΔΠΔΠ ποικίλλουν ανάλογα με τη φύση και τις περιστάσεις της ανάθεσης ή της οντότητας. Για παράδειγμα, οι διαδικασίες του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης θα ήταν πιθανότατα λιγότερο εκτεταμένες για αναθέσεις που περιλαμβάνουν λιγότερες σημαντικές κρίσεις που έγιναν από την ομάδα ανάθεσης.

Το σύστημα διαχείρισης ποιότητας ελεγκτικής εταιρείας και ο ρόλος των επισκοπήσεων ποιότητας ανάθεσης

5. Το ΔΠΔΠ 1 καθορίζει τις ευθύνες της ελεγκτικής εταιρείας για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας και απαιτεί από την ελεγκτική εταιρεία να σχεδιάσει και να εφαρμόσει

¹ Διεθνές Πρότυπο Διαχείρισης Ποιότητας (ΔΠΔΠ) 1 (πρώην Διεθνές Πρότυπο Διαχείρισης Δικλίδων Ποιότητας 1), «*Διαχείριση ποιότητας για ελεγκτικές εταιρείες που διενεργούν ελέγχους ή επισκοπήσεις οικονομικών καταστάσεων καθώς και άλλες αναθέσεις διασφάλισης ή συναφών υπηρεσιών*», παράγραφος 34(στ)

² ΔΠΔΠ 1, παράγραφος 34(στ)

ανταποκρίσεις για την αντιμετώπιση των κινδύνων ποιότητας με τρόπο που να βασίζεται και να ανταποκρίνεται στους λόγους, στους οποίους βασίστηκαν οι εκτιμήσεις που δίνονται στους κινδύνους ποιότητας³. Οι καθορισμένες ανταποκρίσεις στο ΔΠΔΠ 1 περιλαμβάνουν τη θέσπιση πολιτικών ή διαδικασιών που αφορούν τις επισκοπήσεις ποιότητας ανάθεσης σύμφωνα με αυτό το ΔΠΔΠ.

6. Η ελεγκτική εταιρεία είναι υπεύθυνη για το σχεδιασμό, την εφαρμογή και τη λειτουργία του συστήματος διαχείρισης ποιότητας. Σύμφωνα με το ΔΠΔΠ 1, ο στόχος της ελεγκτικής εταιρείας είναι να σχεδιάσει, να εφαρμόσει και να θέσει σε λειτουργία ένα σύστημα διαχείρισης ποιότητας για ελέγχους ή επισκοπήσεις οικονομικών καταστάσεων ή άλλες εργασίες διασφάλισης ή συναφών υπηρεσιών, που διενεργούνται από την ελεγκτική εταιρεία, το οποίο παρέχει στην ελεγκτική εταιρεία εύλογη διασφάλιση ότι:
 - (α) Η ελεγκτική εταιρεία και το ανθρώπινο δυναμικό της εκπληρώνουν τις ευθύνες τους σύμφωνα με τα επαγγελματικά πρότυπα και τις εφαρμοστέες νομικές και κανονιστικές απαιτήσεις και διενεργούν αναθέσεις σύμφωνα με αυτά τα πρότυπα και τις απαιτήσεις, και
 - (β) Οι εκθέσεις ανάθεσης που εκδίδονται από την ελεγκτική εταιρεία ή τους εταίρους ανάθεσης είναι κατάλληλες για τις περιστάσεις⁴.
7. Όπως εξηγείται στο ΔΠΔΠ 1⁵, το δημόσιο συμφέρον εξυπηρετείται από τη συνεπή διενέργεια ποιοτικών αναθέσεων. Οι ποιοτικές αναθέσεις επιτυγχάνονται μέσω του σχεδιασμού και της διενέργειας αναθέσεων και της αναφοράς επί αυτών, σύμφωνα με τα επαγγελματικά πρότυπα και τις εφαρμοστέες νομικές και κανονιστικές απαιτήσεις. Η επίτευξη των στόχων αυτών των προτύπων και η συμμόρφωση με τις απαιτήσεις της εφαρμοστέας νομοθεσίας ή κανονισμού συνεπάγεται την άσκηση επαγγελματικής κρίσης και, ανάλογα με το είδος της ανάθεσης, την άσκηση επαγγελματικού σκεπτικισμού.
8. Η επισκόπηση ποιότητας της ανάθεσης είναι μια αντικειμενική αξιολόγηση των σημαντικών κρίσεων που έγιναν από την ομάδα ανάθεσης και των συμπερασμάτων

³ ΔΠΔΠ 1, παράγραφος 26

⁴ ΔΠΔΠ 1, παράγραφος 14

⁵ ΔΠΔΠ 1, παράγραφος 15

που συνήχθησαν επ' αυτής. Η αξιολόγηση σημαντικών κρίσεων από τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης πραγματοποιείται στο πλαίσιο των επαγγελματικών προτύπων και των εφαρμοστέων νομικών και κανονιστικών απαιτήσεων. Ωστόσο, η επισκόπηση ποιότητας της ανάθεσης δεν αποτελεί αξιολόγηση του κατά πόσον ολόκληρη η ανάθεση συμμορφώνεται με τα επαγγελματικά πρότυπα και τις εφαρμοστέες νομικές και κανονιστικές απαιτήσεις ή με τις πολιτικές ή τις διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας.

9. Ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης δεν είναι μέλος της ομάδας ανάθεσης. Η διενέργεια μιας επισκόπησης ποιότητας ανάθεσης δεν αλλάζει τις ευθύνες του εταίρου ανάθεσης για τη διαχείριση και την εξασφάλιση ποιότητας στην ανάθεση ή για την καθοδήγηση και την εποπτεία των μελών της ομάδας ανάθεσης και την επισκόπηση της εργασίας τους. Ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης δεν απαιτείται να συγκεντρώσει τεκμήρια για να υποστηρίξει τη γνώμη ή το συμπέρασμα της ανάθεσης, αλλά η ομάδα ανάθεσης μπορεί να αποκτήσει περαιτέρω τεκμήρια για να ανταποκριθεί σε ζητήματα που τέθηκαν κατά την επισκόπηση ποιότητας της ανάθεσης.

Αρχές αυτού του ΔΠΔΠ

10. Αυτό το ΔΠΔΠ περιέχει τον σκοπό της ελεγκτικής εταιρείας ακολουθώντας το ΔΠΔΠ, καθώς και τις απαιτήσεις που έχουν σχεδιαστεί για να επιτρέψουν στην ελεγκτική εταιρεία και τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης να επιτύχουν τον σκοπό. Επιπλέον, αυτό το ΔΠΔΠ περιέχει σχετική καθοδήγηση με τη μορφή εφαρμογών και λοιπού επεξηγηματικού υλικού, και εισαγωγικό υλικό που παρέχει πλαίσιο σχετικό με τη σωστή κατανόηση του ΔΠΔΠ, καθώς και ορισμούς. Το ΔΠΔΠ 1⁶ εξηγεί τους όρους «σκοπός», «απαιτήσεις», «εφαρμογή και λοιπό επεξηγηματικό υλικό», «εισαγωγικό υλικό» και «ορισμοί».

Ημερομηνία έναρξης ισχύος

11. Αυτό το ΔΠΔΠ ισχύει για:
 - (α) Ελέγχους και επισκοπήσεις οικονομικών καταστάσεων για περιόδους που ξεκινούν την ή μετά την 15^η Δεκεμβρίου 2022, και

⁶ ΔΠΔΠ 1, παράγραφοι 12 και A6-A9

- (β) Άλλες αναθέσεις διασφάλισης και συναφών υπηρεσιών που ξεκινούν την ή μετά την 15^η Δεκεμβρίου 2022.

Σκοπός

12. Ο σκοπός της ελεγκτικής εταιρείας, μέσω του διορισμού ενός κατάλληλου επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης, είναι να πραγματοποιήσει μια αντικειμενική αξιολόγηση των σημαντικών κρίσεων που έγιναν από την ομάδα ανάθεσης και των συμπερασμάτων που συνήχθησαν επ' αυτής.

Ορισμοί

13. Για τους σκοπούς αυτού του ΔΠΔΠ, οι ακόλουθοι όροι έχουν τις έννοιες που αποδίδονται παρακάτω:
- (α) Επισκόπηση ποιότητας ανάθεσης (*Engagement quality review*)– Μια αντικειμενική αξιολόγηση των σημαντικών κρίσεων που έγιναν από την ομάδα ανάθεσης και των συμπερασμάτων που συνήχθησαν επ' αυτής, η οποία πραγματοποιήθηκε από τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης και ολοκληρώθηκε την ή πριν από την ημερομηνία της έκθεσης ανάθεσης.
 - (β) Επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης (*Engagement quality reviewer*)– Εταίρος, άλλο άτομο στην ελεγκτική εταιρεία ή εξωτερικό άτομο, που διορίστηκε από την ελεγκτική εταιρεία, για να πραγματοποιήσει την επισκόπηση ποιότητας της ανάθεσης.
 - (γ) Σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας (*Relevant ethical requirements*)– Αρχές επαγγελματικής δεοντολογίας και ηθικές απαιτήσεις που ισχύουν για έναν επαγγελματία λογιστή κατά τη διενέργεια της επισκόπησης ποιότητας μιας ανάθεσης. Οι σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας συνήθως περιλαμβάνουν τις διατάξεις του Διεθνούς Κώδικα Δεοντολογίας για Επαγγελματίες Λογιστές (συμπεριλαμβανομένων των Διεθνών Προτύπων Ανεξαρτησίας) (Κώδικας IESBA) του Συμβουλίου Διεθνών Προτύπων Δεοντολογίας για Επαγγελματίες Λογιστές (ΣΔΠΔΛ) που σχετίζονται με ελέγχους ή επισκοπήσεις οικονομικών καταστάσεων ή άλλες εργασίες διασφάλισης ή συναφών υπηρεσιών, μαζί με εθνικές απαιτήσεις που είναι πιο περιοριστικές. (Βλ. παρ. A12–A15)

Απαιτήσεις

Εφαρμογή και συμμόρφωση με σχετικές απαιτήσεις

14. Η ελεγκτική εταιρεία και ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης πρέπει να γνωρίζουν αυτό το ΔΠΔΠ, συμπεριλαμβανομένης της εφαρμογής και άλλου επεξηγηματικού υλικού, ώστε να κατανοήσουν τον σκοπό αυτού του ΔΠΔΠ και να εφαρμόσουν σωστά τις απαιτήσεις που σχετίζονται με αυτά.
15. Η ελεγκτική εταιρεία ή ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης, ανάλογα με την περίπτωση, πρέπει να συμμορφώνονται με κάθε απαίτηση αυτού του ΔΠΔΠ, εκτός εάν η απαίτηση δεν είναι σχετική με τις περιστάσεις της ανάθεσης.
16. Η ορθή εφαρμογή των απαιτήσεων αναμένεται να παρέχει επαρκή βάση για την επίτευξη του σκοπού αυτού του προτύπου. Ωστόσο, εάν η ελεγκτική εταιρεία ή ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης κρίνει ότι η εφαρμογή των σχετικών απαιτήσεων δεν παρέχει επαρκή βάση για την επίτευξη του σκοπού αυτού του προτύπου, τότε η ελεγκτική εταιρεία ή ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης, ανάλογα με την περίπτωση, πρέπει να προβεί σε περαιτέρω ενέργειες για να επιτευχθεί ο σκοπός.

Διορισμός και επιλεξιμότητα επισκοπητών ποιότητας ανάθεσης

17. Η ελεγκτική εταιρεία θεσπίζει πολιτικές ή διαδικασίες που απαιτούν την ανάθεση της ευθύνης για τον διορισμό επισκοπητών ποιότητας ανάθεσης σε άτομο ή άτομα με την ικανότητα, τις δεξιότητες και το κατάλληλο κύρος εντός της ελεγκτικής εταιρείας για την εκπλήρωση της ευθύνης. Αυτές οι πολιτικές ή διαδικασίες απαιτούν από τα άτομα αυτά να διορίσουν τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης. (Βλ. παρ. A1–A3)
18. Η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να θεσπίσει πολιτικές ή διαδικασίες που καθορίζουν τα κριτήρια για την επιλεξιμότητα ενός ατόμου ώστε να διοριστεί επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης. Αυτές οι πολιτικές ή διαδικασίες απαιτούν ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης να μην είναι μέλος της ομάδας ανάθεσης και να: (Βλ. παρ. A4)
 - (α) Έχει την ικανότητα, τις δεξιότητες, τον επαρκή χρόνο, και το κατάλληλο κύρος για τη διενέργεια της επισκόπησης ποιότητας της ανάθεσης· (Βλ. παρ. A5–A11)
 - (β) Συμμορφώνεται με τις σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας, μεταξύ άλλων σε σχέση με απειλές κατά της αντικειμενικότητας και της ανεξαρτησίας του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης, και (Βλ. παρ. A12–A15)

- (γ) Συμμορφώνεται με τις νομοθετικές και κανονιστικές διατάξεις, εάν υπάρχουν, που σχετίζονται με την επιλεξιμότητα του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης. (Βλ. παρ. A16)
19. Οι πολιτικές ή οι διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας που θεσπίζονται σύμφωνα με την παράγραφο 18(β) πρέπει να αντιμετωπίζουν, επίσης, απειλές κατά της αντικειμενικότητας που δημιουργούνται από ένα άτομο που διορίζεται ως επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης, αφού προηγουμένως υπηρετούσε ως εταίρος ανάθεσης. Αυτές οι πολιτικές ή διαδικασίες καθορίζουν μια περίοδο αποχής (cooling-off period) δύο ετών, ή μεγαλύτερη περίοδο, εάν απαιτείται από τις σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας, προτού ο εταίρος ανάθεσης μπορεί να αναλάβει το ρόλο του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης. (Βλ. παρ. A17–A18)
20. Η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να θεσπίσει πολιτικές ή διαδικασίες που καθορίζουν τα κριτήρια επιλεξιμότητας των ατόμων που βοηθούν τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης. Αυτές οι πολιτικές ή διαδικασίες απαιτούν τα άτομα αυτά να μην είναι μέλη της ομάδας ανάθεσης και να:
- (α) Έχουν την επάρκεια και τις δεξιότητες, συμπεριλαμβανομένου του επαρκούς χρόνου, για να εκτελούν τα καθήκοντα που τους έχουν ανατεθεί, και (Βλ. παρ. A19)
- (β) Συμμορφώνονται με τις σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας, μεταξύ άλλων σε σχέση με απειλές κατά της αντικειμενικότητας και της ανεξαρτησίας τους και, κατά περίπτωση, τις νομοθετικές και κανονιστικές διατάξεις. (Βλ. παρ. A20–A21)
21. Η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να θεσπίσει πολιτικές ή διαδικασίες που:
- (α) Απαιτούν από τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης να αναλάβει τη συνολική ευθύνη για την διενέργεια της επισκόπησης ποιότητας της ανάθεσης, και
- (β) Αντιμετωπίζουν το θέμα της ευθύνης του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης για τον προσδιορισμό της φύσης, του χρόνου και της έκτασης της κατεύθυνσης και της εποπτείας των ατόμων που βοηθούν στην επισκόπηση, καθώς και στην επισκόπηση του έργου τους. (Βλ. παρ. A22)

Όταν θίγεται η επιλεξιμότητα του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης για τη διενέργεια της επισκόπησης ποιότητας ανάθεσης

22. Η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να θεσπίσει πολιτικές ή διαδικασίες που αντιμετωπίζουν τις περιστάσεις, στις οποίες θίγεται η καταλληλότητα του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης να πραγματοποιήσει την επισκόπηση της ποιότητας ανάθεσης και θέτουν τα κατάλληλα μέτρα, που πρέπει να λάβει η ελεγκτική εταιρεία, συμπεριλαμβανομένης της διαδικασίας εντοπισμού και διορισμού αντικαταστάτη, υπό τέτοιες περιστάσεις. (Βλ. παρ. A23)
23. Όταν ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης αντιληφθεί περιστάσεις που θίγουν την καταλληλότητά του, ως επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης, τότε ειδοποιεί το κατάλληλο/α άτομο/α στην ελεγκτική εταιρεία και: (Βλ. παρ. A24)
- (α) Εάν η επισκόπηση ποιότητας της ανάθεσης δεν έχει ξεκινήσει, αποποιείται το διορισμό του για διενέργεια επισκόπησης ποιότητας της ανάθεσης, ή
 - (β) Εάν η επισκόπηση ποιότητας της ανάθεσης έχει ξεκινήσει, διακόπτει τη διενέργεια επισκόπησης ποιότητας της ανάθεσης.

Διενέργεια επισκόπησης ποιότητας ανάθεσης

24. Η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να θεσπίσει πολιτικές ή διαδικασίες σχετικά με την διενέργεια της επισκόπησης ποιότητας ανάθεσης που αφορούν:
- (α) Τις ευθύνες του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης να εκτελεί διαδικασίες, σύμφωνα με τις παραγράφους 25-26, σε κατάλληλες χρονικές στιγμές, κατά τη διάρκεια της ανάθεσης, για να του παρέχουν την κατάλληλη βάση για μια αντικειμενική αξιολόγηση των σημαντικών κρίσεων, που έγιναν από την ομάδα ανάθεσης και των συμπερασμάτων που συνήχθησαν επ' αυτής,
 - (β) Τις ευθύνες του εταίρου ανάθεσης σε σχέση με την επισκόπηση ποιότητας της ανάθεσης, συμπεριλαμβανομένου του ότι δεν επιτρέπεται στον εταίρο ανάθεσης να χρονολογήσει την έκθεση ανάθεσης έως ότου ενημερωθεί από τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης, σύμφωνα με την παράγραφο 27, ότι η επισκόπηση ποιότητας της ανάθεσης είναι πλήρης, και (Βλ. παρ. A25–A26)
 - (γ) Τις περιστάσεις κατά τις οποίες η φύση και η έκταση των συζητήσεων της ομάδας ανάθεσης με τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης, σχετικά με μια σημαντική κρίση, δημιουργούν απειλή κατά της αντικειμενικότητας του επισκοπητή

ποιότητας ανάθεσης, καθώς και τα κατάλληλα μέτρα που πρέπει να ληφθούν υπό αυτές τις περιστάσεις. (Βλ. παρ. Α27)

25. Κατά τη διενέργεια της επισκόπησης ποιότητας της ανάθεσης, ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης: (Βλ. παρ. Α28–Α33)

(α) Διαβάζει και αποκτά κατανόηση των πληροφοριών που γνωστοποιήθηκαν από: (Βλ. παρ. Α34)

(i) Την ομάδα ανάθεσης σχετικά με τη φύση και τις περιστάσεις της ανάθεσης, καθώς και την οντότητα, και

(ii) Την ελεγκτική εταιρεία σχετικά με τη διαδικασία παρακολούθησης και αποκατάστασης που αυτή διαθέτει, ιδίως σε εντοπισμένα ελαττώματα που ενδέχεται να σχετίζονται με ή να επηρεάζουν τους τομείς που περιλαμβάνουν σημαντικές κρίσεις που έγιναν από την ομάδα ανάθεσης.

(β) Συζητά με το εταίρο ανάθεσης και, κατά περίπτωση, με άλλα μέλη της ομάδας ανάθεσης, σημαντικά θέματα και σημαντικές κρίσεις που έγιναν κατά το σχεδιασμό, τη διενέργεια και την έκθεση ελέγχου της ανάθεσης. (Βλ. παρ. Α35–Α38)

(γ) Με βάση τις πληροφορίες που ελήφθησαν στα (α) και (β), επισκοπεί την επιλεγμένη τεκμηρίωση της ανάθεσης που σχετίζεται με τις σημαντικές κρίσεις που έγιναν από την ομάδα ανάθεσης και αξιολογεί: (Βλ. παρ. Α39–Α43)

(i) Τη βάση για τη διατύπωση αυτών των σημαντικών κρίσεων, συμπεριλαμβανομένης, ανάλογα με το είδος της ανάθεσης, της άσκησης επαγγελματικού σκεπτικισμού από την ομάδα ανάθεσης,

(ii) Εάν η τεκμηρίωση της ανάθεσης υποστηρίζει τα συμπεράσματα που συνήχθησαν, και

(iii) Εάν τα συμπεράσματα που συνήχθησαν είναι κατάλληλα.

(δ) Για ελέγχους των οικονομικών καταστάσεων, αξιολογεί τη βάση για τον καθορισμό, από τον εταίρο ανάθεσης, εάν πληρούνται οι σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας σχετικά με την ανεξαρτησία. (Βλ. παρ. Α44)

(ε) Αξιολογεί εάν έχει πραγματοποιηθεί η κατάλληλη διαβούλευση για δύσκολα ή επίμαχα θέματα ή για θέματα που αφορούν διαφορές απόψεων και τα συμπεράσματα που συνήχθησαν από αυτές τις διαβουλεύσεις. (Βλ. παρ. Α45)

(στ) Για ελέγχους των οικονομικών καταστάσεων, αξιολογεί τη βάση για τον καθορισμό, από τον εταίρο ανάθεσης, εάν η συμμετοχή του ήταν επαρκής και κατάλληλη καθ' όλη τη διάρκεια της ανάθεσης ελέγχου, έτσι ώστε ο εταίρος ανάθεσης να έχει τη βάση για να καθορίσει εάν οι σημαντικές κρίσεις που έγιναν και τα συμπεράσματα που συνήχθησαν είναι κατάλληλα, δεδομένης της φύσης και των περιστάσεων της ανάθεσης. (Βλ. παρ. A46)

(ζ) Επισκοπεί:

(i) Για ελέγχους οικονομικών καταστάσεων, τις οικονομικές καταστάσεις και την έκθεση του ελεγκτή επ' αυτών, συμπεριλαμβανομένης, κατά περίπτωση, της περιγραφής των σημαντικότερων θεμάτων ελέγχου, (Βλ. παρ. A47)

(ii) Για αναθέσεις επισκόπησης, τις οικονομικές καταστάσεις ή την οικονομική πληροφόρηση και την έκθεση ανάθεσης επ' αυτών, ή (Βλ. παρ. A47)

(iii) Για άλλες αναθέσεις διασφάλισης και συναφών υπηρεσιών, την έκθεση ανάθεσης και, κατά περίπτωση, την πληροφόρηση υποκείμενου θέματος. (Βλ. παρ. A48)

26. Ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης ειδοποιεί τον εταίρο ανάθεσης εάν έχει προβληματισμούς ότι οι σημαντικές κρίσεις που έγιναν από την ομάδα ανάθεσης ή τα συμπεράσματα που συνήχθησαν επ' αυτών δεν είναι κατάλληλα. Εάν αυτοί οι προβληματισμοί δεν επιλυθούν, προς ικανοποίηση του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης, ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης πρέπει να ειδοποιήσει το κατάλληλο/α άτομο/α στην ελεγκτική εταιρεία ότι η επισκόπηση ποιότητας της ανάθεσης δεν μπορεί να ολοκληρωθεί. (Βλ. παρ. A49)

Ολοκλήρωση επισκόπησης ποιότητας ανάθεσης

27. Ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης πρέπει να διαπιστώσει εάν οι απαιτήσεις σε αυτό το ΔΠΔΠ, όσον αφορά τη διενέργεια της επισκόπησης ποιότητας ανάθεσης, έχουν εκπληρωθεί και εάν η επισκόπηση ποιότητας της ανάθεσης έχει ολοκληρωθεί. Εάν ναι, ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης ειδοποιεί τον εταίρο ανάθεσης ότι η επισκόπηση ποιότητας της ανάθεσης έχει ολοκληρωθεί.

Τεκμηρίωση

28. Η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να θεσπίσει πολιτικές ή διαδικασίες που απαιτούν από τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης να αναλάβει την ευθύνη για την τεκμηρίωση της επισκόπησης ποιότητας της ανάθεσης. (Βλ. παρ. Α50)
29. Η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να θεσπίσει πολιτικές ή διαδικασίες που απαιτούν τεκμηρίωση της επισκόπησης ποιότητας ανάθεσης σύμφωνα με την παράγραφο 30 και η τεκμηρίωση αυτή πρέπει να περιλαμβάνεται στην τεκμηρίωση της ανάθεσης.
30. Ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης πρέπει να διαπιστώσει ότι η τεκμηρίωση της επισκόπησης ποιότητας της ανάθεσης είναι επαρκής, έτσι ώστε ένας έμπειρος επαγγελματίας, που δεν έχει προηγούμενη σχέση με την ανάθεση, να κατανοήσει τη φύση, τον χρόνο και την έκταση των διαδικασιών που εκτελούνται από τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης και, κατά περίπτωση, τα άτομα που τον βοήθησαν, καθώς και τα συμπεράσματα που συνήχθησαν κατά τη διενέργεια της επισκόπησης. Ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης ορίζει επίσης ότι η τεκμηρίωση της επισκόπησης ποιότητας της ανάθεσης περιλαμβάνει: (Βλ. παρ. Α51–Α53)
- (α) Τα ονόματα του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης και των ατόμων που βοήθησαν στην επισκόπηση ποιότητας της ανάθεσης,
- (β) Ταυτοποίηση της τεκμηρίωσης της ανάθεσης που επισκοπήθηκε,
- (γ) Τη βάση για τις διαπιστώσεις του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης σύμφωνα με την παράγραφο 27,
- δ) Τις γνωστοποιήσεις που απαιτούνται σύμφωνα με τις παραγράφους 26 και 27, και
- (ε) Την ημερομηνία ολοκλήρωσης της επισκόπησης ποιότητας της ανάθεσης.

Εφαρμογή και λοιπό επεξηγηματικό υλικό

Διορισμός και επιλεξιμότητα επισκοπητών ποιότητας ανάθεσης

Ανάθεση ευθύνης για το διορισμό επισκοπητών ποιότητας ανάθεσης (Βλ. παρ. 17)

A1. Η επάρκεια και οι δεξιότητες που σχετίζονται με την ικανότητα ενός ατόμου να εκπληρώσει τις υποχρεώσεις ως προς το διορισμό του ως επισκοπητή ποιότητας μιας ανάθεσης, μπορεί να περιλαμβάνουν την κατάλληλη γνώση σχετικά με:

- Τις ευθύνες ενός επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης,
- Τα κριτήρια στις παραγράφους 18 και 19 σχετικά με την επιλεξιμότητα των ελεγκτών ποιότητας ανάθεσης, και

- Τη φύση και τις περιστάσεις της ανάθεσης ή της οντότητας που υπόκειται σε έλεγχο ποιότητας ανάθεσης, συμπεριλαμβανομένης της σύνθεσης της ομάδας ανάθεσης.
- A2. Οι πολιτικές ή οι διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας μπορεί να ορίζουν ότι το άτομο που είναι υπεύθυνο για το διορισμό επισκοπητών ποιότητας ανάθεσης δεν είναι μέλος της ομάδας ανάθεσης, για την οποία πρόκειται να πραγματοποιηθεί επισκόπηση ποιότητας ανάθεσης. Ωστόσο, σε ορισμένες περιστάσεις (π.χ. στην περίπτωση μιας μικρότερης ελεγκτικής εταιρείας ή ατομικής άσκησης του επαγγέλματος), μπορεί να μην είναι εφικτό για ένα άτομο, πλην ενός μέλους της ομάδας ανάθεσης, να διορίσει τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης.
- A3. Η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να ορίσει περισσότερα από ένα άτομα ως υπεύθυνα για το διορισμό επισκοπητών ποιότητας ανάθεσης. Για παράδειγμα, οι πολιτικές ή οι διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας μπορεί να ορίζουν διαφορετική διαδικασία για το διορισμό επισκοπητών ποιότητας ανάθεσης για ελέγχους εισηγμένων οντοτήτων απ' ό,τι για ελέγχους μη εισηγμένων οντοτήτων ή για άλλες αναθέσεις, με διαφορετικά άτομα υπεύθυνα για κάθε διαδικασία.

Επιλεξιμότητα επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης (Βλ. παρ. 18)

- A4. Σε ορισμένες περιστάσεις, για παράδειγμα, στην περίπτωση μιας μικρότερης ελεγκτικής εταιρείας ή ατομικής άσκησης του επαγγέλματος, μπορεί να μην υπάρχει εταίρος ή άλλο άτομο στην ελεγκτική εταιρεία που να είναι κατάλληλο να πραγματοποιήσει την επισκόπηση ποιότητας της ανάθεσης. Υπό αυτές τις περιστάσεις, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να συνάψει σύμβαση με ή να λάβει τις υπηρεσίες από άτομα εκτός της ελεγκτικής εταιρείας για τη διενέργεια της επισκόπησης ποιότητας της ανάθεσης. Ένα άτομο εκτός της ελεγκτικής εταιρείας, μπορεί να είναι εταίρος ή υπάλληλος μιας ελεγκτικής εταιρείας δικτύου, μιας δομής ή ενός οργανισμού εντός του δικτύου της ελεγκτικής εταιρείας ή ένας πάροχος υπηρεσιών. Όταν χρησιμοποιείται ένα τέτοιο άτομο, ισχύουν οι διατάξεις του ΔΠΔΠ 1 που αφορούν στις απαιτήσεις ή στις υπηρεσίες δικτύου ή στους παρόχους υπηρεσιών.

Κριτήρια επιλεξιμότητας επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης

Επάρκεια και δεξιότητες, συμπεριλαμβανομένου του επαρκούς χρόνου (Βλ. παρ. 18(α))

A5. Το ΔΠΔΠ 1 περιγράφει χαρακτηριστικά που σχετίζονται με την επάρκεια, συμπεριλαμβανομένης της ενσωμάτωσης και εφαρμογής της τεχνικής επάρκειας, των επαγγελματικών δεξιοτήτων και της επαγγελματικής δεοντολογίας, αξιών και στάσεων⁷. Θέματα που μπορεί να εξετάσει η ελεγκτική εταιρεία για να διαπιστώσει ότι ένα άτομο έχει την απαραίτητη επάρκεια για να πραγματοποιήσει μια επισκόπηση ποιότητας ανάθεσης περιλαμβάνουν, για παράδειγμα:

- Κατανόηση των επαγγελματικών προτύπων και των εφαρμοστέων νομικών και κανονιστικών απαιτήσεων, καθώς και των πολιτικών ή διαδικασιών της ελεγκτικής εταιρείας που σχετίζονται με τη ανάθεση,
- Γνώση του κλάδου της οντότητας,
- Κατανόηση και εμπειρία σχετική με αναθέσεις παρόμοιας φύσης και πολυπλοκότητας, και
- Κατανόηση των ευθυνών του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης για τη διενέργεια και την τεκμηρίωση της επισκόπησης ποιότητας μιας ανάθεσης, η οποία μπορεί να επιτευχθεί ή να βελτιωθεί με τη λήψη σχετικής εκπαίδευσης από την ελεγκτική εταιρεία.

A6. Οι συνθήκες, τα γεγονότα, οι περιστάσεις, οι ενέργειες ή η απουσία αυτών, που λαμβάνονται υπόψη από την ελεγκτική εταιρεία για τη διαπίστωση ότι μια επισκόπηση ποιότητας ανάθεσης είναι η κατάλληλη ανταπόκριση για την αντιμετώπιση ενός ή περισσότερων κινδύνων ποιότητας⁸, μπορεί να είναι σημαντικοί παράγοντες για τον καθορισμό, από την ελεγκτική εταιρεία, της επάρκειας και των δεξιοτήτων που απαιτούνται για τη διενέργεια της επισκόπησης ποιότητας ανάθεσης για τη συγκεκριμένη ανάθεση. Άλλα ζητήματα που μπορεί να λάβει υπόψη η ελεγκτική εταιρεία για να διαπιστώσει εάν ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης έχει την επάρκεια και τις δεξιότητες, συμπεριλαμβανομένου του επαρκούς χρόνου, που απαιτούνται για την αξιολόγηση των σημαντικών κρίσεων που έγιναν από την ομάδα ανάθεσης και των συμπερασμάτων που συνήχθησαν επ' αυτής περιλαμβάνουν, για παράδειγμα:

- Τη φύση της οντότητας.

⁷ ΔΠΔΠ 1, παράγραφος A88

⁸ ΔΠΔΠ 1, παράγραφος A134

- Την εξειδίκευση και την πολυπλοκότητα του κλάδου ή του ρυθμιστικού περιβάλλοντος, στο οποίο δραστηριοποιείται η οντότητα.
- Τον βαθμό στον οποίο η ανάθεση σχετίζεται με θέματα που απαιτούν εξειδικευμένη εμπειρογνωμοσύνη (π.χ. σε σχέση με την πληροφορική τεχνολογία ή εξειδικευμένους τομείς λογιστικής ή ελέγχου) ή επιστημονική και μηχανική εμπειρογνωμοσύνη, όπως μπορεί να απαιτούνται για ορισμένες αναθέσεις διασφάλισης. Δείτε επίσης την παράγραφο A19.

A7. Κατά την αξιολόγηση της επάρκειας και των δεξιοτήτων ενός ατόμου, που μπορεί να διοριστεί ως επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης, τα ευρήματα που προκύπτουν από τις δραστηριότητες παρακολούθησης της ελεγκτικής εταιρείας (π.χ. ευρήματα από την επιθεώρηση αναθέσεων για τις οποίες το άτομο ήταν μέλος της ομάδας ανάθεσης ή επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης) ή τα αποτελέσματα των εξωτερικών επιθεωρήσεων ενδέχεται επίσης να αποτελούν σχετικά ζητήματα.

A8. Η έλλειψη κατάλληλης επάρκειας ή δεξιοτήτων επηρεάζει την ικανότητα του επισκοπητή ποιότητας μιας ανάθεσης να ασκεί την κατάλληλη επαγγελματική κρίση κατά την διενέργεια της επισκόπησης. Για παράδειγμα, ένας επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης που δεν έχει σχετική εμπειρία στον κλάδο μπορεί να μην έχει την ικανότητα ή την αυτοπεποίθηση που απαιτείται για να αξιολογήσει και, όπου χρειάζεται, να αμφισβητήσει σημαντικές κρίσεις που έγιναν και την άσκηση επαγγελματικού σκεπτικισμού, από την ομάδα ανάθεσης σε ένα περίπλοκο, ειδικό για τον κλάδο λογιστικό ή ελεγκτικό θέμα.

Αρμόδια Αρχή (Βλ. παρ. 18(α))

A9. Οι ενέργειες σε επίπεδο ελεγκτικής εταιρείας βοηθούν στην καθιέρωση του κύρους του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης. Για παράδειγμα, δημιουργώντας μια κουλτούρα σεβασμού για το ρόλο του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης, ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης είναι λιγότερο πιθανό να υποστεί πίεση από τον εταίρο ανάθεσης ή άλλο μέλος του ανθρωπίνου δυναμικού ώστε να επηρεάσει ακατάλληλα το αποτέλεσμα της επισκόπησης ποιότητας της ανάθεσης. Σε ορισμένες περιπτώσεις, το κύρος του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης μπορεί να ενισχυθεί από τις πολιτικές ή τις διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας για την αντιμετώπιση διαφορών απόψεων, οι

οποίες ενδέχεται να περιλαμβάνουν ενέργειες που μπορεί να κάνει ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης όταν προκύψει διαφωνία μεταξύ του ίδιου και της ομάδας ανάθεσης.

A10. Το κύρος του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης μπορεί να μειωθεί όταν:

- Η κουλτούρα μέσα στην ελεγκτική εταιρεία προωθεί το σεβασμό για το κύρος μόνο των υψηλότερων επιπέδων ιεραρχίας εντός της ελεγκτικής εταιρείας.
- Ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης αναφέρεται ιεραρχικά στον εταίρο ανάθεσης, για παράδειγμα, όταν ο εταίρος ανάθεσης κατέχει ηγετική θέση στην ελεγκτική εταιρεία ή είναι υπεύθυνος για τον καθορισμό της αμοιβής του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης.

Ζητήματα δημοσίου τομέα

A11. Στον δημόσιο τομέα, ένας ελεγκτής (π.χ. Γενικός Ελεγκτής ή άλλο άτομο με τα κατάλληλα προσόντα που διορίζεται για λογαριασμό του Γενικού Ελεγκτή) μπορεί να ενεργεί σε ρόλο ισοδύναμο με αυτόν του εταίρου ανάθεσης με τη συνολική ευθύνη για τους ελέγχους του δημόσιου τομέα. Σε τέτοιες περιστάσεις, η επιλογή του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης μπορεί να περιλαμβάνει την εξέταση της ανάγκης για ανεξαρτησία και της ικανότητας του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης να παρέχει αντικειμενική αξιολόγηση.

Σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας (Βλ. παρ. 13(γ), 18(β))

A12. Οι σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας που ισχύουν κατά τη διενέργεια επισκόπησης ποιότητας ανάθεσης ενδέχεται να ποικίλλουν, ανάλογα με τη φύση και τις περιστάσεις της ανάθεσης ή της οντότητας. Διάφορες διατάξεις σχετικών απαιτήσεων δεοντολογίας μπορεί να ισχύουν μόνο για μεμονωμένους επαγγελματίες ελεγκτές - λογιστές, όπως ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης, και όχι για την ίδια την ελεγκτική εταιρεία.

A13. Οι σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας μπορεί να περιλαμβάνουν συγκεκριμένες απαιτήσεις ανεξαρτησίας που θα ισχύουν για μεμονωμένους επαγγελματίες ελεγκτές - λογιστές, όπως ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης. Οι σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας μπορεί επίσης να περιλαμβάνουν διατάξεις που αντιμετωπίζουν απειλές κατά της ανεξαρτησίας, οι οποίες δημιουργούνται από μακροχρόνια συνεργασία με

πελάτη ελέγχου ή διασφάλισης. Η εφαρμογή οποιωνδήποτε τέτοιων διατάξεων που αφορούν τη μακροχρόνια σύνδεση διαφέρει, αλλά μπορεί να χρειαστεί να ληφθεί υπόψη κατά την εφαρμογή της απαιτούμενης περιόδου αποχής (cooling-off period) σύμφωνα με την παράγραφο 19.

Απειλές κατά της αντικειμενικότητας του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης

A14. Απειλές κατά της αντικειμενικότητας του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης μπορεί να δημιουργηθούν από ένα ευρύ φάσμα γεγονότων και περιστάσεων. Για παράδειγμα:

- Ενδέχεται να δημιουργηθεί απειλή αυτοεπισκόπησης όταν ο επισκοπητής ποιότητας της ανάθεσης είχε προηγουμένως εμπλακεί με σημαντικές κρίσεις που έγιναν από την ομάδα ανάθεσης, ιδίως ως εταίρος ανάθεσης ή άλλο μέλος της ομάδας ανάθεσης.
- Ενδέχεται να προκύψει απειλή εξοικείωσης ή προσωπικού συμφέροντος όταν ο επισκοπητής ποιότητας της ανάθεσης είναι στενό ή άμεσο μέλος της οικογένειας του εταίρου ανάθεσης ή άλλου μέλους της ομάδας ανάθεσης ή έχει στενές προσωπικές σχέσεις με μέλη της ομάδας ανάθεσης.
- Ενδέχεται να δημιουργηθεί απειλή εκφοβισμού όταν ασκείται πραγματική ή θεωρούμενη πίεση στον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης (π.χ. όταν ο εταίρος ανάθεσης είναι επιθετικό ή κυρίαρχο άτομο ή ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης αναφέρεται ιεραρχικά στον εταίρο ανάθεσης).

A15. Οι σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας μπορεί να περιλαμβάνουν απαιτήσεις και καθοδήγηση για τον εντοπισμό, την αξιολόγηση και την αντιμετώπιση απειλών κατά της αντικειμενικότητας. Για παράδειγμα, ο Κώδικας ΣΔΠΔΛ παρέχει συγκεκριμένες οδηγίες, συμπεριλαμβανομένων παραδειγμάτων:

- Περιστάσεις όπου ενδέχεται να δημιουργηθούν απειλές κατά της αντικειμενικότητας όταν διορίζεται επαγγελματίας ελεγκτής - λογιστής ως επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης,
- Παράγοντες που σχετίζονται με την αξιολόγηση του επιπέδου τέτοιων απειλών, και
- Ενέργειες, συμπεριλαμβανομένων των μέτρων προστασίας, που ενδέχεται να αντιμετωπίσουν τέτοιες απειλές.

Νόμος ή κανονισμός σχετικά με την επιλεξιμότητα επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης

A16. Νόμος ή κανονισμός μπορεί να ορίζει πρόσθετες απαιτήσεις σχετικά με την καταλληλότητα του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης. Για παράδειγμα, σε ορισμένες δικαιοδοσίες, ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης μπορεί να πρέπει να διαθέτει ορισμένα τυπικά προσόντα ή να είναι κάτοχος άδειας για να μπορεί να πραγματοποιήσει την επισκόπηση ποιότητας ανάθεσης.

Περίοδος αποχής (cooling-off period) για ένα άτομο που έχει προηγουμένως υπηρετήσει ως εταίρος ανάθεσης (Βλ. παρ. 19)

A17. Σε επαναλαμβανόμενες αναθέσεις, τα θέματα, για τα οποία γίνονται σημαντικές κρίσεις συχνά, δεν διαφέρουν. Επομένως, σημαντικές κρίσεις που έγιναν σε προηγούμενες περιόδους μπορεί να συνεχίσουν να επηρεάζουν τις κρίσεις της ομάδας ανάθεσης σε επόμενες περιόδους. Ως εκ τούτου, η ικανότητα ενός επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης να πραγματοποιεί μια αντικειμενική αξιολόγηση σημαντικών κρίσεων, επηρεάζεται όταν το άτομο είχε προηγουμένως εμπλακεί σε αυτές τις κρίσεις ως εταίρος ανάθεσης. Σε τέτοιες περιστάσεις, είναι σημαντικό να τεθούν σε εφαρμογή κατάλληλα μέτρα προστασίας για τη μείωση των απειλών κατά της αντικειμενικότητας, ιδίως της απειλής αυτοεπισκόπησης, σε αποδεκτό επίπεδο. Συνεπώς, αυτό το ΔΠΔΠ απαιτεί από την ελεγκτική εταιρεία να θεσπίσει πολιτικές ή διαδικασίες που καθορίζουν μια περίοδο αποχής, κατά τη διάρκεια της οποίας, ο εταίρος ανάθεσης αποκλείεται να διοριστεί ως επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης.

A18. Οι πολιτικές ή οι διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας μπορεί επίσης να εξετάσουν εάν μια περίοδος αποχής είναι κατάλληλη για ένα άτομο διαφορετικό από τον εταίρο ανάθεσης πριν επιλεγεί για να διοριστεί ως επισκοπητής ποιότητας της συγκεκριμένης ανάθεσης. Από αυτή την άποψη, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να εξετάσει τη φύση του ρόλου αυτού του ατόμου και την προηγούμενη εμπλοκή του στις σημαντικές κρίσεις που έγιναν για τη ανάθεση. Για παράδειγμα, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να αποφασίσει ότι ένας εταίρος ανάθεσης που είναι υπεύθυνος για τη διενέργεια των ελεγκτικών διαδικασιών σχετικά με την οικονομική πληροφόρηση συστατικού μέρους σε μια ανάθεση ελέγχου ομίλου, ενδέχεται να μην είναι προς επιλογή για να διοριστεί

ως επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης του ομίλου, λόγω της συμμετοχής του στις σημαντικές κρίσεις που επηρεάζουν την ανάθεση ελέγχου του ομίλου.

Περιστάσεις όπου ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης χρησιμοποιεί βοηθούς (Βλ. παρ. 20-21)

A19. Σε ορισμένες περιπτώσεις, μπορεί να είναι σκόπιμο ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης να επικουρείται από άτομο ή ομάδα ατόμων με τη σχετική εμπειρογνωμοσύνη. Για παράδειγμα, πολύ εξειδικευμένες γνώσεις, δεξιότητες ή τεχνογνωσία μπορεί να είναι χρήσιμες για την κατανόηση ορισμένων συναλλαγών που πραγματοποιούνται από την οντότητα για να βοηθήσουν τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης να αξιολογήσει τις σημαντικές κρίσεις που έγιναν από την ομάδα ανάθεσης και σχετίζονται με αυτές τις συναλλαγές.

A20. Οι οδηγίες στην παράγραφο A14 μπορεί να είναι χρήσιμες για την ελεγκτική εταιρεία κατά τη θέσπιση πολιτικών ή διαδικασιών που αντιμετωπίζουν απειλές κατά της αντικειμενικότητας των ατόμων που βοηθούν τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης.

A21. Όταν ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης επικουρείται από άτομο εκτός της ελεγκτικής εταιρείας, οι ευθύνες αυτού του ατόμου (βοηθού), συμπεριλαμβανομένων εκείνων που σχετίζονται με τη συμμόρφωση με τις σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας, μπορεί να καθορίζονται στη σύμβαση ή σε άλλη συμφωνία μεταξύ της ελεγκτικής εταιρείας και του βοηθού.

A22. Οι πολιτικές ή οι διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας μπορεί να περιλαμβάνουν ευθύνες του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης προκειμένου να:

- Εξετάζει εάν οι βοηθοί κατανοούν τις οδηγίες που τους δίνονται και εάν η εργασία εκτελείται σύμφωνα με την προγραμματισμένη προσέγγιση για την επισκόπηση ποιότητας της ανάθεσης, και
- Αντιμετωπίζει θέματα που θίγουν οι βοηθοί, λαμβάνοντας υπόψη τη σημασία τους και τροποποιώντας κατάλληλα την προγραμματισμένη προσέγγιση.

Όταν θίγεται η επιλεξιμότητα επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης για τη διενέργεια της επισκόπησης ποιότητας ανάθεσης (Βλ. παρ. 22-23)

A23. Παράγοντες που ενδέχεται να σχετίζονται με τον καθορισμό, από την ελεγκτική εταιρεία, εάν η καταλληλότητα του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης για τη διενέργεια της επισκόπησης θίγεται, περιλαμβάνουν:

- Εάν οι αλλαγές στις περιστάσεις της ανάθεσης έχουν ως αποτέλεσμα ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης να μην έχει πλέον τις κατάλληλες ικανότητες και δεξιότητες για να πραγματοποιήσει την επισκόπηση.
- Εάν οι αλλαγές στις άλλες αρμοδιότητες του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης υποδεικνύουν ότι δεν έχει πλέον επαρκή χρόνο για να πραγματοποιήσει την επισκόπηση, ή
- Ειδοποίηση από τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης σύμφωνα με την παράγραφο 23.

A24. Σε περιπτώσεις κατά τις οποίες η καταλληλότητα του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης να πραγματοποιήσει την επισκόπηση ποιότητας μιας ανάθεσης θίγεται, τότε οι πολιτικές ή οι διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας ενδέχεται να ορίσουν μια διαδικασία, με την οποία εντοπίζονται εναλλακτικά επιλέξιμα άτομα. Οι πολιτικές ή οι διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας μπορεί επίσης να αναφέρονται στην ευθύνη του ατόμου, που έχει οριστεί να αντικαταστήσει τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης για τη διενέργεια διαδικασιών επαρκών για την εκπλήρωση των απαιτήσεων αυτού του ΔΠΔΠ, σε σχέση με τη διενέργεια της επισκόπησης ποιότητας της ανάθεσης. Τέτοιες πολιτικές ή διαδικασίες ενδέχεται να αναφέρονται περαιτέρω στην ανάγκη διαβούλευσης σε τέτοιες περιστάσεις.

Διενέργεια επισκόπησης ποιότητας ανάθεσης (Βλ. παρ. 24-27)

Ευθύνες του εταίρου ανάθεσης σε σχέση με την επισκόπηση ποιότητας ανάθεσης (Βλ. παρ. 24(β))

A25. Το ΔΠΕ 220 (Αναθεωρημένο)⁹ καθορίζει τις απαιτήσεις για τον εταίρο ανάθεσης σε αναθέσεις ελέγχου, για τις οποίες απαιτείται επισκόπηση ποιότητας ανάθεσης, συμπεριλαμβανομένων των εξής:

- Διαπίστωση ότι έχει διοριστεί επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης.
- Συνεργασία με τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης και ενημέρωση άλλων μελών της ομάδας ανάθεσης για την ευθύνη τους να το πράξουν.
- Συζήτηση σημαντικών θεμάτων και σημαντικών κρίσεων που προέκυψαν κατά τη διάρκεια της ανάθεσης ελέγχου, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που

⁹ Διεθνές Πρότυπο Ελέγχου (ΔΠΕ) 220 (Αναθεωρημένο), «Διαχείριση ποιότητας για έναν έλεγχο οικονομικών καταστάσεων», παράγραφος 36

εντοπίστηκαν κατά την επισκόπηση ποιότητας της ανάθεσης, με τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης, και

- Μη χρονολόγηση της έκθεσης του ελεγκτή μέχρι την ολοκλήρωση της επισκόπησης ποιότητας της ανάθεσης.

A26. Το ΔΠΑΕ 3000 (Αναθεωρημένο)¹⁰ θεσπίζει επίσης απαιτήσεις για τον εταίρο ανάθεσης σε σχέση με την επισκόπηση ποιότητας ανάθεσης.

Συζητήσεις μεταξύ του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης και της ομάδας ανάθεσης (Βλ. παρ. 24(γ))

A27. Η συχνή επικοινωνία μεταξύ της ομάδας ανάθεσης και του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης, καθ' όλη τη διάρκεια μιας ανάθεσης, μπορεί να βοηθήσει στη διευκόλυνση της αποτελεσματικής και έγκαιρης επισκόπησης ποιότητας της ανάθεσης. Ωστόσο, μπορεί να δημιουργηθεί απειλή κατά της αντικειμενικότητας του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης, ανάλογα με το χρόνο και την έκταση των συζητήσεων με την ομάδα ανάθεσης σχετικά με μια σημαντική κρίση. Οι πολιτικές ή οι διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας μπορεί να καθορίζουν τις ενέργειες που πρέπει να γίνουν από τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης ή την ομάδα ανάθεσης για την αποφυγή καταστάσεων, στις οποίες ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης λαμβάνει ή μπορεί να θεωρηθεί ότι λαμβάνει αποφάσεις για λογαριασμό της ομάδας ανάθεσης. Για παράδειγμα, σε αυτές τις περιπτώσεις η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να απαιτήσει τη διαβούλευση σχετικά με τέτοιες σημαντικές κρίσεις με άλλο σχετικό άτομο σύμφωνα με τις πολιτικές ή τις διαδικασίες διαβούλευσης της ελεγκτικής εταιρείας.

Διαδικασίες που πραγματοποιούνται από τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης (Βλ. παρ. 25-27)

A28. Οι πολιτικές ή οι διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας μπορεί να προσδιορίζουν τη φύση, το χρόνο και την έκταση των διαδικασιών που εκτελούνται από τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης και επίσης μπορεί να τονίζουν τη σημασία της άσκησης επαγγελματικής κρίσης από τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης κατά τη διενέργεια της επισκόπησης.

¹⁰ Διεθνές Πρότυπο Αναθέσεων Διασφαλίσεων (ΔΠΑΔ) 3000 (Αναθεωρημένο), «Αναθέσεις διασφάλισης πέραν ελέγχου ή επισκόπησης ιστορικής χρηματοοικονομικής πληροφόρησης», παράγραφος 36

A29. Ο χρόνος των διαδικασιών που εκτελούνται από τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης μπορεί να εξαρτάται από τη φύση και τις περιστάσεις της ανάθεσης ή της οντότητας, συμπεριλαμβανομένης της φύσης των θεμάτων που υπόκεινται στην επισκόπηση. Η έγκαιρη επισκόπηση της τεκμηρίωσης της ανάθεσης, από τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης σε όλα τα στάδια της ανάθεσης (π.χ. σχεδιασμός, διενέργεια και έκθεση ελέγχου), επιτρέπει την έγκαιρη επίλυση των θεμάτων προς ικανοποίηση του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης, κατά ή πριν από την ημερομηνία της έκθεσης ανάθεσης. Για παράδειγμα, ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης μπορεί να εκτελέσει διαδικασίες σε σχέση με τη συνολική στρατηγική και το πλάνο για την ανάθεση, κατά την ολοκλήρωση της φάσης σχεδιασμού. Η έγκαιρη διενέργεια της επισκόπησης ποιότητας της ανάθεσης μπορεί επίσης να ενισχύσει την άσκηση επαγγελματικής κρίσης και, όταν ισχύει για τον τύπο της ανάθεσης, τον επαγγελματικό σκεπτικισμό, από την ομάδα ανάθεσης, κατά το σχεδιασμό και τη διενέργεια αυτής.

A30. Η φύση και η έκταση των διαδικασιών του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης για μια συγκεκριμένη ανάθεση μπορεί να εξαρτάται, μεταξύ άλλων παραγόντων από:

- Τις αιτίες για τις αξιολογήσεις που δίνονται στους κινδύνους ποιότητας¹¹, για παράδειγμα, αναθέσεις που πραγματοποιούνται για οντότητες σε αναδυόμενους κλάδους ή με πολύπλοκες συναλλαγές.
- Τα εντοπισμένα ελαττώματα και τις διορθωτικές ενέργειες για την αντιμετώπιση αυτών, που σχετίζονται με τη διαδικασία παρακολούθησης και αποκατάστασης της ελεγκτικής εταιρείας, καθώς και κάθε σχετική καθοδήγηση που εκδίδεται από την ελεγκτική εταιρεία, η οποία μπορεί να υποδεικνύει τομείς στους οποίους πρέπει να διενεργηθούν εκτενέστερες διαδικασίες από τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης.
- Την πολυπλοκότητα της ανάθεσης.
- Τη φύση και το μέγεθος της οντότητας, συμπεριλαμβανομένου του εάν η οντότητα είναι εισηγμένη.
- Τα ευρήματα σχετικά με την ανάθεση, όπως τα αποτελέσματα των επιθεωρήσεων που πραγματοποιήθηκαν από εξωτερική εποπτική αρχή σε προηγούμενη περίοδο, ή άλλα ζητήματα που εγείρονται σχετικά με την ποιότητα του έργου της ομάδας ανάθεσης.

¹¹ ΔΠΔΠ 1, παράγραφος A49

- Τις πληροφορίες που προέρχονται από την αποδοχή και τη συνέχιση των σχέσεων με τον πελάτη και των συγκεκριμένων αναθέσεων από την ελεγκτική εταιρεία.
- Για τις αναθέσεις διασφάλισης, τον εντοπισμό και την αξιολόγηση από την ομάδα ανάθεσης και τις ανταποκρίσεις σε κινδύνους ουσιώδους σφάλματος στην ανάθεση.
- Το εάν τα μέλη της ομάδας ανάθεσης έχουν συνεργαστεί με τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης. Οι πολιτικές ή οι διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας μπορεί να θέτουν τα μέτρα που λαμβάνει ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης σε περιστάσεις, όπου η ομάδα ανάθεσης δεν ήταν συνεργάσιμη με τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης, για παράδειγμα, ενημερώνοντας ένα κατάλληλο άτομο στην ελεγκτική εταιρεία ώστε να ληφθούν τα κατάλληλα μέτρα για την επίλυση του ζητήματος.

A31. Η φύση, ο χρόνος και η έκταση των διαδικασιών του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης ενδέχεται να χρειαστεί να αλλάξουν με βάση τις περιστάσεις που προέκυψαν κατά τη διενέργεια της επισκόπησης ποιότητας της ανάθεσης.

Ζητήματα που αφορούν έλεγχο ομίλου

A32. Η διενέργεια μιας επισκόπησης ποιότητας ανάθεσης για τον έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων ενός ομίλου μπορεί να περιλαμβάνει πρόσθετα ζητήματα για το άτομο που διορίζεται ως επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης για τον έλεγχο του ομίλου, ανάλογα με το μέγεθος και την πολυπλοκότητα του ομίλου. Η παράγραφος 21(α) απαιτεί οι πολιτικές ή οι διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας να απαιτούν από τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης να αναλάβει τη συνολική ευθύνη για την διενέργεια της επισκόπησης ποιότητας της ανάθεσης. Με αυτόν τον τρόπο, για μεγαλύτερους και πιο σύνθετους ελέγχους ομίλων, ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης του ομίλου μπορεί να χρειαστεί να συζητήσει σημαντικά θέματα και σημαντικές κρίσεις με βασικά μέλη της ομάδας ανάθεσης, εκτός της ομάδας ανάθεσης του ομίλου (π.χ. τους υπεύθυνους για τη διενέργεια διαδικασιών ελέγχου επί της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης ενός συστατικού μέρους). Σε αυτές τις περιπτώσεις, ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης μπορεί να επικουρείται από άτομα σύμφωνα με την παράγραφο 20. Οι οδηγίες στην παράγραφο A22 μπορεί να είναι χρήσιμες όταν ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης χρησιμοποιεί βοηθούς για τον έλεγχο ενός ομίλου.

A33. Σε ορισμένες περιπτώσεις, ένας επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης μπορεί να διοριστεί για έλεγχο μιας οντότητας ή μιας επιχειρηματικής μονάδας που ανήκει σε έναν όμιλο, για παράδειγμα, όταν ένας τέτοιος έλεγχος απαιτείται από νόμο, κανονισμό ή για άλλους λόγους. Υπό αυτές τις περιστάσεις, η επικοινωνία μεταξύ του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης για τον έλεγχο του ομίλου και του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης για τον έλεγχο αυτής της οντότητας ή της επιχειρηματικής μονάδας, μπορεί να βοηθήσει τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης ομίλου στην εκπλήρωση των ευθυνών του σύμφωνα με την παράγραφο 21(α). Για παράδειγμα, αυτό μπορεί να συμβαίνει όταν η οντότητα ή η επιχειρηματική μονάδα έχει αναγνωριστεί ως συστατικό μέρος για τους σκοπούς του ελέγχου του ομίλου και έχουν γίνει σημαντικές κρίσεις που σχετίζονται με τον έλεγχο του ομίλου σε επίπεδο συστατικών μερών.

Πληροφορίες που γνωστοποιούνται από την ομάδα ανάθεσης και την ελεγκτική εταιρεία

A34. Η απόκτηση κατανόησης των πληροφοριών που γνωστοποιούνται από την ομάδα ανάθεσης και την ελεγκτική εταιρεία σύμφωνα με την παράγραφο 25(α) ενδέχεται να βοηθήσει τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης στην κατανόηση των αναμενόμενων σημαντικών κρίσεων για την ανάθεση. Μια τέτοια κατανόηση μπορεί επίσης να παρέχει στον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης βάση για συζητήσεις με την ομάδα ανάθεσης σχετικά με τα σημαντικά θέματα και τις σημαντικές κρίσεις που έγιναν κατά το σχεδιασμό, τη διενέργεια και την έκθεση ελέγχου της ανάθεσης. Για παράδειγμα, ένα ελάττωμα που εντοπίστηκε από την ελεγκτική εταιρεία ενδέχεται να σχετίζεται με σημαντικές κρίσεις που έγιναν από άλλες ομάδες ανάθεσης επί ορισμένων λογιστικών εκτιμήσεων για έναν συγκεκριμένο κλάδο. Όταν συμβαίνει αυτό, τέτοιες πληροφορίες μπορεί να είναι σχετικές με τις σημαντικές κρίσεις που έγιναν κατά την ανάθεση σε σχέση με αυτές τις λογιστικές εκτιμήσεις, και ως εκ τούτου μπορεί να παρέχουν στον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης μια βάση για συζητήσεις με την ομάδα ανάθεσης σύμφωνα με την παράγραφο 25(β).

Σημαντικά θέματα και σημαντικές κρίσεις (Βλ. παρ. 25(β)–25(γ))

- A35. Για τους ελέγχους οικονομικών καταστάσεων, το ΔΠΕ 220 (Αναθεωρημένο)¹² απαιτεί από τον εταίρο ανάθεσης να επισκοπεί την τεκμηρίωση ελέγχου σχετικά με σημαντικά θέματα¹³ και σημαντικές κρίσεις, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που σχετίζονται με δύσκολα ή αμφισβητούμενα θέματα που εντοπίστηκαν κατά τη διάρκεια της ανάθεσης, καθώς και τα συμπεράσματα που προέκυψαν.
- A36. Για τους ελέγχους οικονομικών καταστάσεων, το ΔΠΕ 220 (Αναθεωρημένο)¹⁴ παρέχει παραδείγματα σημαντικών κρίσεων που μπορεί να εντοπιστούν από τον εταίρο ανάθεσης σχετικά με τη συνολική στρατηγική ελέγχου και το πλάνο ελέγχου για την ανάληψη και τη διενέργεια της ανάθεσης, καθώς και τα γενικά συμπεράσματα στα οποία κατέληξε η ομάδα ανάθεσης.
- A37. Για αναθέσεις πλην των ελέγχων οικονομικών καταστάσεων, οι σημαντικές κρίσεις που γίνονται από την ομάδα ανάθεσης μπορεί να εξαρτώνται από τη φύση και τις περιστάσεις της ανάθεσης ή της οντότητας. Για παράδειγμα, σε μια ανάθεση διασφάλισης που εκτελείται σύμφωνα με το ΔΠΑΔ 3000 (Αναθεωρημένο), η διαπίστωση της ομάδας ανάθεσης για το εάν τα κριτήρια που θα εφαρμοστούν στην κατάρτιση της πληροφόρησης του υποκείμενου θέματος είναι κατάλληλα για την ανάθεση, μπορεί να περιλαμβάνει ή να απαιτεί σημαντική κρίση.
- A38. Κατά τη διενέργεια της επισκόπησης ποιότητας ανάθεσης, ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης μπορεί να γνωρίζει άλλους τομείς, στους οποίους θα αναμενόταν να γίνουν σημαντικές κρίσεις από την ομάδα ανάθεσης, για τους οποίους ενδέχεται να χρειαστούν περαιτέρω πληροφορίες σχετικά με τις διαδικασίες της ομάδας ανάθεσης που εκτελέστηκαν ή τη βάση για τα συμπεράσματα. Υπό αυτές τις περιστάσεις, οι συζητήσεις με τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης μπορεί να καταλήξουν στο συμπέρασμα της ομάδας ανάθεσης ότι πρέπει να πραγματοποιηθούν πρόσθετες διαδικασίες.
- A39. Οι πληροφορίες που λαμβάνονται σύμφωνα με τις παραγράφους 25(α) και 25(β) και η επισκόπηση της επιλεγμένης τεκμηρίωσης ανάθεσης, βοηθούν τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης να αξιολογήσει τη βάση της ομάδας ανάθεσης για την

¹² ΔΠΕ 220 (Αναθεωρημένο), παράγραφος 31

¹³ ΔΠΕ 230, «Τεκμηρίωση ελέγχου», παράγραφος 8(γ)

¹⁴ ΔΠΕ 220 (Αναθεωρημένο), παράγραφος A92

πραγματοποίηση των σημαντικών κρίσεων. Άλλα ζητήματα που μπορεί να σχετίζονται με την αξιολόγηση του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης περιλαμβάνουν, για παράδειγμα:

- Παραμονή σε εγρήγορση για αλλαγές στη φύση και τις περιστάσεις της ανάθεσης ή της οντότητας που ενδέχεται να οδηγήσουν σε αλλαγές στις σημαντικές κρίσεις που έγιναν από την ομάδα ανάθεσης.
- Εφαρμογή μιας αμερόληπτης άποψης στην αξιολόγηση των ανταποκρίσεων από την ομάδα ανάθεσης, και
- Παρακολούθηση ασυνεπειών που εντοπίστηκαν κατά την επισκόπηση της τεκμηρίωσης της ανάθεσης ή ασυνεπών απαντήσεων εκ μέρους της ομάδας ανάθεσης σε ερωτήσεις που σχετίζονται με τις σημαντικές κρίσεις που έγιναν.

A40. Οι πολιτικές ή οι διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας μπορεί να προσδιορίζουν την τεκμηρίωση της ανάθεσης που θα επισκοπηθεί από τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης. Επιπλέον, τέτοιες πολιτικές ή διαδικασίες μπορεί να υποδεικνύουν ότι ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης ασκεί επαγγελματική κρίση κατά την επιλογή πρόσθετης τεκμηρίωσης ανάθεσης που θα επισκοπηθεί, σχετικά με σημαντικές κρίσεις που έγιναν από την ομάδα ανάθεσης.

A41. Συζητήσεις με τον εταίρο ανάθεσης σχετικά με σημαντικές κρίσεις και, κατά περίπτωση, με άλλα μέλη της ομάδας ανάθεσης, μαζί με την τεκμηρίωση της ομάδας ανάθεσης, μπορεί να βοηθήσουν τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης να αξιολογήσει την άσκηση επαγγελματικού σκεπτικισμού από την ομάδα ανάθεσης σε σχέση με αυτές τις σημαντικές κρίσεις, όταν ισχύει για την ανάθεση.

A42. Για τους ελέγχους των οικονομικών καταστάσεων, το ΔΠΕ 220 (Αναθεωρημένο)¹⁵ παρέχει παραδείγματα των εμποδίων στην άσκηση επαγγελματικού σκεπτικισμού σε επίπεδο ανάθεσης, ασυνείδητων μεροληψιών του ελεγκτή που ενδέχεται να εμποδίσουν την άσκηση επαγγελματικού σκεπτικισμού και πιθανές ενέργειες που μπορεί να κάνει η ομάδα ανάθεσης για να μετριάσει τα εμπόδια στην άσκηση επαγγελματικού σκεπτικισμού σε επίπεδο ανάθεσης.

¹⁵ ΔΠΕ 220 (Αναθεωρημένο), παράγραφοι A34-A36

A43. Για ελέγχους οικονομικών καταστάσεων, οι απαιτήσεις και το σχετικό υλικό εφαρμογής στα ΔΠΕ 315 (Αναθεωρημένο 2019)¹⁶, ΔΠΕ 540 (Αναθεωρημένο)¹⁷ και άλλα ΔΠΕ παρέχουν επίσης παραδείγματα περιοχών ελέγχου, όπου ο ελεγκτής ασκεί επαγγελματικό σκεπτικισμό ή παραδείγματα όπου η κατάλληλη τεκμηρίωση μπορεί να βοηθήσει στην παροχή τεκμηρίων σχετικά με τον τρόπο με τον οποίο ο ελεγκτής άσκησε επαγγελματικό σκεπτικισμό. Αυτή η καθοδήγηση μπορεί επίσης να βοηθήσει τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης στην αξιολόγηση της άσκησης επαγγελματικού σκεπτικισμού από την ομάδα ανάθεσης.

Εάν και κατά πόσο έχουν εκπληρωθεί οι σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας σχετικά με την ανεξαρτησία (Βλ. παρ. 25(δ))

A44. Το ΔΠΕ 220 (Αναθεωρημένο)¹⁸ απαιτεί από τον εταίρο ανάθεσης, πριν από τη χρονολόγηση της έκθεσης ελεγκτή, να αναλάβει την ευθύνη για τον καθορισμό του εάν έχουν εκπληρωθεί οι σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που σχετίζονται με την ανεξαρτησία.

Εάν και κατά πόσο έχει πραγματοποιηθεί διαβούλευση για δύσκολα ή αμφισβητούμενα θέματα ή θέματα που αφορούν διαφορές απόψεων (Βλ. παρ. 25(ε))

A45. Το ΔΠΔΠ 1¹⁹ αναφέρεται σε διαβουλεύσεις για δύσκολα ή επίμαχα θέματα και διαφορές απόψεων εντός της ομάδας ανάθεσης ή μεταξύ της ομάδας ανάθεσης και του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης ή ατόμων που εκτελούν δραστηριότητες στο πλαίσιο του συστήματος διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας.

Επαρκής και κατάλληλη συμμετοχή του εταίρου ανάθεσης στην ανάθεση (Βλ. παρ. 25(στ))

A46. Το ΔΠΕ 220 (Αναθεωρημένο)²⁰ απαιτεί από τον εταίρο ανάθεσης να καθορίσει, πριν από τη χρονολόγηση της έκθεσης ελεγκτή, ότι η συμμετοχή του (του εταίρου ανάθεσης) ήταν επαρκής και κατάλληλη καθ' όλη τη διάρκεια της ανάθεσης ελέγχου,

¹⁶ ΔΠΕ 315 (Αναθεωρημένο 2019), «*Εντοπισμός και εκτίμηση των κινδύνων ουσιαστικού σφάλματος*», παράγραφος A238

¹⁷ ΔΠΕ 540 (Αναθεωρημένο), «*Έλεγχος λογιστικών εκτιμήσεων και σχετικών γνωστοποιήσεων*», παράγραφος A11

¹⁸ ΔΠΕ 220 (Αναθεωρημένο), παράγραφος 21

¹⁹ ΔΠΔΠ 1, παράγραφοι 31(δ), 31(ε) και A79-A82

²⁰ ΔΠΕ 220 (Αναθεωρημένο), παράγραφος 40(α)

έτσι ώστε ο εταίρος ανάθεσης να έχει τη βάση για να καθορίσει ότι οι σημαντικές κρίσεις που έγιναν και τα συμπεράσματα που συνήχθησαν είναι κατάλληλα, δεδομένης της φύσης και των περιστάσεων της ανάθεσης. Το ΔΠΕ 220 (Αναθεωρημένο)²¹ υποδεικνύει επίσης ότι η τεκμηρίωση της συμμετοχής του εταίρου ανάθεσης μπορεί να επιτευχθεί με διαφορετικούς τρόπους. Οι συζητήσεις με την ομάδα ανάθεσης και η επισκόπηση αυτής της τεκμηρίωσης της ανάθεσης μπορεί να βοηθήσουν στην αξιολόγηση, από τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης, της βάσης για τη διαπίστωση ότι η συμμετοχή του του εταίρου ανάθεσης ήταν επαρκής και κατάλληλη.

Επισκόπηση οικονομικών καταστάσεων και εκθέσεων ανάθεσης (Βλ. παρ. 25(ζ))

A47. Για τους ελέγχους των οικονομικών καταστάσεων, η επισκόπηση των οικονομικών καταστάσεων από τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης και της έκθεσης του ελεγκτή επ' αυτών, μπορεί να περιλαμβάνει εξέταση του κατά πόσον η παρουσίαση και η γνωστοποίηση των θεμάτων, που σχετίζονται με τις σημαντικές κρίσεις που έγιναν από την ομάδα ανάθεσης είναι συνεπείς με την κατανόηση του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης επί των οικονομικών καταστάσεων και επί εκείνων των θεμάτων που βασίζονται στην επισκόπηση της επιλεγμένης τεκμηρίωσης της ανάθεσης και τις συζητήσεις με την ομάδα ανάθεσης. Κατά την επισκόπηση των οικονομικών καταστάσεων, μπορεί επίσης να υποπέσουν στην αντίληψη του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης και άλλες περιοχές ελέγχου στις οποίες θα αναμενόταν να γίνουν σημαντικές κρίσεις από την ομάδα ανάθεσης, και για τις οποίες ενδέχεται να χρειαστούν περαιτέρω πληροφορίες σχετικά με τις διαδικασίες ή τα συμπεράσματα της ομάδας ανάθεσης. Οι οδηγίες αυτής της παραγράφου ισχύουν επίσης για επισκοπήσεις αναθέσεων και για τη σχετική έκθεση ανάθεσης.

A48. Για άλλες αναθέσεις διασφάλισης και σχετικών υπηρεσιών, η επισκόπηση της έκθεσης ανάθεσης από τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης και, κατά περίπτωση, η πληροφόρηση του υποκείμενου θέματος, ενδέχεται να περιλαμβάνουν ζητήματα παρόμοια με αυτά που περιγράφονται στην παράγραφο A47 (π.χ. εάν η παρουσίαση ή η περιγραφή θεμάτων που σχετίζονται με σημαντικές κρίσεις που γίνονται από την

²¹ ΔΠΕ 220 (Αναθεωρημένο), παράγραφος A118

ομάδα ανάθεσης είναι συνεπής με την κατανόηση του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης με βάση τις διαδικασίες που εκτελούνται σε σχέση με την επισκόπηση).

Ανεπίλυτοι προβληματισμοί του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης (Βλ. παρ. 26)

A49. Οι πολιτικές ή οι διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας ενδέχεται να ορίζουν το άτομο/α στην ελεγκτική εταιρεία που θα ειδοποιηθούν, εάν ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης έχει ανεπίλυτους προβληματισμούς, ότι οι σημαντικές κρίσεις που έγιναν από την ομάδα ανάθεσης ή τα συμπεράσματα που συνήχθησαν επ' αυτών δεν είναι κατάλληλα. Αυτά τα άτομα μπορεί να περιλαμβάνουν το άτομο, στο οποίο έχει ανατεθεί η ευθύνη για το διορισμό επισκοπητών ποιότητας ανάθεσης. Όσον αφορά τέτοιους ανεπίλυτους προβληματισμούς, οι πολιτικές ή οι διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας ενδέχεται επίσης να απαιτούν διαβούλευση εντός ή εκτός της ελεγκτικής εταιρείας (π.χ. έναν επαγγελματικό ή ρυθμιστικό φορέα).

Τεκμηρίωση (Βλ. παρ. 28-30)

A50. Οι παράγραφοι 57 έως 60 του ΔΠΔΠ 1 αφορούν την τεκμηρίωση της ελεγκτικής εταιρείας για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας. Επομένως, μια επισκόπηση ποιότητας ανάθεσης που πραγματοποιείται σύμφωνα με αυτό το ΔΠΔΠ υπόκειται στις απαιτήσεις τεκμηρίωσης του ΔΠΔΠ 1.

A51. Η μορφή, το περιεχόμενο και η έκταση της τεκμηρίωσης της επισκόπησης ποιότητας της ανάθεσης μπορεί να εξαρτάται από παράγοντες όπως:

- Η φύση και η πολυπλοκότητα της ανάθεσης,
- Η φύση της οντότητας,
- Η φύση και η πολυπλοκότητα των θεμάτων που υπόκεινται στην επισκόπηση ποιότητας ανάθεσης, και
- Η έκταση της τεκμηρίωσης της ανάθεσης που επισκοπήθηκε.

A52. Η διενέργεια και η ειδοποίηση για την ολοκλήρωση της επισκόπησης ποιότητας ανάθεσης μπορεί να τεκμηριωθεί με διάφορους τρόπους. Για παράδειγμα, ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης μπορεί να τεκμηριώσει την επισκόπηση της ανάθεσης ηλεκτρονικά στην εφαρμογή πληροφορικής τεχνολογίας για την διενέργεια της ανάθεσης. Εναλλακτικά, ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης μπορεί να τεκμηριώσει την επισκόπηση μέσω μνημονίου. Οι διαδικασίες του επισκοπητή

ποιότητας ανάθεσης μπορούν επίσης να τεκμηριωθούν με άλλους τρόπους, για παράδειγμα, στα πρακτικά των συζητήσεων της ομάδας ανάθεσης όπου ήταν παρών ο επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης.

A53. Η παράγραφος 24(β) απαιτεί οι πολιτικές ή οι διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας να μην επιτρέπουν στον εταίρο ανάθεσης να χρονολογήσει την έκθεση ανάθεσης μέχρι την ολοκλήρωση της επισκόπησης ποιότητας ανάθεσης, η οποία περιλαμβάνει την επίλυση θεμάτων που εγείρονται από τον επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης. Υπό την προϋπόθεση ότι έχουν εκπληρωθεί όλες οι απαιτήσεις σχετικά με τη διενέργεια της επισκόπησης ποιότητας ανάθεσης, η τεκμηρίωση της επισκόπησης μπορεί να οριστικοποιηθεί μετά την ημερομηνία της έκθεσης ανάθεσης, αλλά πριν από τη συγκέντρωση των τελικών αρχείων του φακέλου ανάθεσης. Ωστόσο, οι πολιτικές ή οι διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας μπορεί να ορίζουν ότι η τεκμηρίωση της επισκόπησης ποιότητας ανάθεσης πρέπει να οριστικοποιηθεί κατά ή πριν από την ημερομηνία της έκθεσης ανάθεσης.



Οι δομές και οι διαδικασίες που υποστηρίζουν τις λειτουργίες του IAASB διευκολύνονται από τη Διεθνή Ομοσπονδία Λογιστών® ή IFAC®.

Η IAASB και η IFAC δεν αναλαμβάνουν καμία ευθύνη για ζημία που προκλήθηκε σε οποιοδήποτε πρόσωπο που ενεργεί ή αρνείται από το να ενεργήσει βασιζόμενο στο υλικό της παρούσας δημοσίευσης είτε η ζημία αυτή προκλήθηκε από αμέλεια ή από άλλη αιτία.

Τα Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου, τα Διεθνή Πρότυπα Αναθέσεων Διασφάλισης, τα Διεθνή Πρότυπα Αναθέσεων Επισκόπησης, τα Διεθνή Πρότυπα Συναφών Υπηρεσιών, τα Διεθνή Πρότυπα Δικλειδών Ποιότητας, οι Σημειώσεις Διεθνούς Ελεγκτικής Πρακτικής, τα Προσχέδια Προτύπων, τα Έγγραφα Διαβούλευσης και άλλες δημοσιεύσεις της IAASB δημοσιεύονται από την IFAC και αποτελούν πνευματικό δικαίωμα αυτής.

Πνευματικά δικαιώματα © Δεκέμβριος 2020 από την IFAC. Τηρουμένων όλων των δικαιωμάτων. Η παρούσα δημοσίευση μπορεί να χρησιμοποιηθεί για προσωπική και μη εμπορική χρήση (π.χ. επαγγελματική αναφορά ή έρευνα) από τη διεύθυνση www.iaasb.org. Απαιτείται γραπτή άδεια για τη μετάφραση, αναπαραγωγή, αποθήκευση ή μετάδοση ή για άλλες παρόμοιες χρήσεις του παρόντος εγγράφου.

Το "Διεθνές Συμβούλιο Προτύπων Ελέγχου και Διασφάλισης", τα "Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου", τα "Διεθνή Πρότυπα Αναθέσεων Διασφάλισης", τα " Διεθνή Πρότυπα Αναθέσεων Επισκόπησης ", τα "Διεθνή Πρότυπα Συναφών Υπηρεσιών", τα " Διεθνή Πρότυπα Δικλειδών Ποιότητας ", οι " Σημειώσεις

Διεθνούς Ελεγκτικής Πρακτικής", το "IAASB", το "ISA", το "ISAE", το "ISRE", το "ISRS", το "ISQC", το "IAPN" και το λογότυπο του IAASB είναι κατοχυρωμένα εμπορικά σήματα της IFAC ή κατατεθέντα εμπορικά σήματα και σήματα υπηρεσιών της IFAC στις ΗΠΑ και σε άλλες χώρες.

Για πληροφορίες σχετικά με τα πνευματικά δικαιώματα, τα εμπορικά σήματα και τις άδειες χρήσης, μεταβείτε στην ιστοσελίδα [permissions](mailto:permissions@ifac.org) ή επικοινωνήστε με τη διεύθυνση permissions@ifac.org.

Το παρόν κείμενο αναπαράγει, με την άδεια της Διεθνούς Ομοσπονδίας Λογιστών (IFAC), ολόκληρη ή μέρος της ελληνικής μετάφρασης που πραγματοποιήθηκε από την Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ), του **ΔΙΕΘΝΟΥΣ ΠΡΟΤΥΠΟΥ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ ΠΟΙΟΤΗΤΑΣ 2** που εξέδωσε το Συμβούλιο Διεθνών Προτύπων Ελέγχου και Διασφάλισης (IAASB) και δημοσιεύθηκε στην Αγγλική γλώσσα από την IFAC. Η αναπαραγωγή αυτής της ελληνικής μετάφρασης επιτρέπεται εντός της Ελλάδας. Όλα τα υφιστάμενα δικαιώματα, συμπεριλαμβανομένων των πνευματικών δικαιωμάτων, διατηρούνται εκτός Ελλάδας. Το εγκεκριμένο κείμενο όλων των δημοσιεύσεων της IFAC είναι εκείνο που δημοσιεύεται από την IFAC στην Αγγλική γλώσσα. Η IFAC δεν αναλαμβάνει καμία ευθύνη για την ακρίβεια και την πληρότητα της μετάφρασης ή για τις ενέργειες που ενδέχεται να προκύψουν ως αποτέλεσμα αυτής».