



# ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΕΩΣ ΤΗΣ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ

27 Μαΐου 2024

ΤΕΥΧΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ

Αρ. Φύλλου 2978

## ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

Αριθμ. απόφ. 250/25/29-03-2024

**Έγκριση μετάφρασης στην ελληνική γλώσσα του ΔΙΕΘΝΟΥΣ ΠΡΟΤΥΠΟΥ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ ΠΟΙΟΤΗΤΑΣ 1 (Πρώην Διεθνές Πρότυπο Διαχείρισης Δικλίδων Ποιότητας 1) και του ΔΙΕΘΝΟΥΣ ΠΡΟΤΥΠΟΥ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ ΠΟΙΟΤΗΤΑΣ 2 ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΕΙΣ ΠΟΙΟΤΗΤΑΣ ΑΝΑΘΕΣΗΣ.**

ΤΟ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ  
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗΣ ΚΑΙ ΕΛΕΓΧΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1) Την παρ. 2 του άρθρου 30 του ν. 4449/2017 «Υποχρεωτικός έλεγχος των ετήσιων και των ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων, δημόσια εποπτεία επί του ελεγκτικού έργου και λοιπές διατάξεις» (Α' 7).

2) Την υπό στοιχεία 162928 ΕΞ 2022/8-11-2022 (Υ.Ο.Δ.Δ. 1053) απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών περί ορισμού του Δ.Σ. της ΕΛΤΕ.

3) Την υπ' αρ. 217/3ο/13-04-2022 απόφαση του Δ.Σ. της ΕΛΤΕ περί της εκκίνησης της διαδικασίας έγκρισης

μετάφρασης στα ελληνικά του ΔΙΕΘΝΟΥΣ ΠΡΟΤΥΠΟΥ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ ΠΟΙΟΤΗΤΑΣ 1 (Πρώην Διεθνές Πρότυπο Διαχείρισης Δικλίδων Ποιότητας 1) και του ΔΙΕΘΝΟΥΣ ΠΡΟΤΥΠΟΥ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ ΠΟΙΟΤΗΤΑΣ 2 ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΕΙΣ ΠΟΙΟΤΗΤΑΣ ΑΝΑΘΕΣΗΣ.

4) Την υπ' αρ. 250/25ο/29-03-2024 απόφαση του Δ.Σ. της ΕΛΤΕ περί έγκρισης του κειμένου μετάφρασης στην ελληνική γλώσσα του ΔΙΕΘΝΟΥΣ ΠΡΟΤΥΠΟΥ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ ΠΟΙΟΤΗΤΑΣ 1 (Πρώην Διεθνές Πρότυπο Διαχείρισης Δικλίδων Ποιότητας 1) και του ΔΙΕΘΝΟΥΣ ΠΡΟΤΥΠΟΥ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ ΠΟΙΟΤΗΤΑΣ 2 ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΕΙΣ ΠΟΙΟΤΗΤΑΣ ΑΝΑΘΕΣΗΣ.

5) Το γεγονός ότι δεν προκαλείται κρατική δαπάνη, αποφασίζει ομόφωνα:

Την έγκριση του κειμένου μετάφρασης στην ελληνική γλώσσα του ΔΙΕΘΝΟΥΣ ΠΡΟΤΥΠΟΥ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ ΠΟΙΟΤΗΤΑΣ 1 (Πρώην Διεθνές Πρότυπο Διαχείρισης Δικλίδων Ποιότητας 1) και του ΔΙΕΘΝΟΥΣ ΠΡΟΤΥΠΟΥ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ ΠΟΙΟΤΗΤΑΣ 2 ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΕΙΣ ΠΟΙΟΤΗΤΑΣ ΑΝΑΘΕΣΗΣ, όπως αναφέρονται στο συνημμένο ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ, που αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της παρούσας.

**ΔΙΕΘΝΕΣ ΠΡΟΤΥΠΟ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ ΠΟΙΟΤΗΤΑΣ 1**  
(Πρώην Διεθνές Πρότυπο Διαχείρισης Δικλίδων Ποιότητας 1)

**ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΠΟΙΟΤΗΤΑΣ ΓΙΑ ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΤΑΙΡΙΕΣ ΠΟΥ ΔΙΕΝΕΡΓΟΥΝ  
ΕΛΕΓΧΟΥΣ Ή ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΕΙΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ  
ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΑΛΛΕΣ ΑΝΑΘΕΣΕΙΣ ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗΣ Ή ΣΥΝΑΦΩΝ  
ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ**

(Σε ισχύ από 15 Δεκεμβρίου 2022)

**ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ**

	Παράγραφος
<b>Εισαγωγή</b>	
Πεδίο εφαρμογής αυτού του ΔΠΔΠ .....	1 – 5
Το σύστημα διαχείρισης ποιότητας ελεγκτικής εταιρείας .....	6-11
Αρχές αυτού του ΔΠΔΠ .....	12
<b>Ημερομηνία έναρξης ισχύος</b> .....	13
<b>Σκοπός</b> .....	14-15
<b>Ορισμοί</b> .....	16
<b>Απαιτήσεις</b>	
Εφαρμογή και συμμόρφωση με σχετικές απαιτήσεις .....	17-18
Σύστημα διαχείρισης ποιότητας .....	19-22
Διαδικασία αξιολόγησης κινδύνου της ελεγκτικής εταιρείας.....	23-27
Διακυβέρνηση και ηγεσία .....	28
Σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας .....	29
Αποδοχή και συνέχιση των σχέσεων με πελάτη και ειδικές αναθέσεις .....	30
Διενέργεια ανάθεσης .....	31
Πόροι .....	32
Πληροφόρηση και επικοινωνία .....	33
Εξειδικευμένες ανταποκρίσεις.....	34
Διαδικασία παρακολούθησης και αποκατάστασης.....	35-47
Απαιτήσεις δικτύου ή υπηρεσίες δικτύου.....	48-52
Αξιολόγηση συστήματος διαχείρισης ποιότητας.....	53-56
Τεκμηρίωση .....	57-60
<b>Εφαρμογή και Λοιπό Επεξηγηματικό Υλικό</b>	
Πεδίο εφαρμογής αυτού του ΔΠΔΠ .....	A1-A2

Το σύστημα διαχείρισης ποιότητας ελεγκτικής εταιρείας .....	A3-A5
Αρχές αυτού του ΔΠΔΠ .....	A6-A9
Ορισμοί .....	A10-A28
Εφαρμογή και συμμόρφωση με σχετικές απαιτήσεις .....	A29
Σύστημα διαχείρισης ποιότητας .....	A30-A38
Διαδικασία αξιολόγησης κινδύνου της ελεγκτικής εταιρείας.....	A39-A54
Διακυβέρνηση και ηγεσία .....	A55-A61
Σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας .....	A62-A66
Αποδοχή και συνέχιση των σχέσεων με πελάτη και ειδικές αναθέσεις .....	A67-A74
Διενέργεια αναθέσεων .....	A75-A85
Πόροι .....	A86-A108
Πληροφόρηση και επικοινωνία .....	A109-A115
Εξειδικευμένες ανταποκρίσεις.....	A116-A137
Διαδικασία παρακολούθησης και αποκατάστασης.....	A138-A174
Απαιτήσεις δικτύου ή υπηρεσίες δικτύου.....	A175-A186
Αξιολόγηση συστήματος διαχείρισης ποιότητας.....	A187-A201
Τεκμηρίωση .....	A202-A206

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*» πρέπει να μελετάται σε συνδυασμό με τον Πρόλογο των διεθνών προτύπων διαχείρισης ποιότητας, ελέγχου, επισκόπησης, άλλων διασφαλίσεων και 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 συμφέρον δημόσιο συμφέρον 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 114.

## Εισαγωγή

### Πεδίο εφαρμογής αυτού του ΔΠΔΠ

1. Αυτό το Διεθνές Πρότυπο Διαχείρισης Ποιότητας (ΔΠΔΠ) ασχολείται με τις ευθύνες μιας ελεγκτικής εταιρείας να σχεδιάζει, να εφαρμόζει και να λειτουργεί ένα σύστημα διαχείρισης ποιότητας για ελέγχους ή επισκοπήσεις οικονομικών καταστάσεων ή άλλες εργασίες διασφάλισης ή συναφών υπηρεσιών.
2. Οι επισκοπήσεις ποιότητας ανάθεσης αποτελούν μέρος του συστήματος διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας και:
  - (α) Αυτό το ΔΠΔΠ ασχολείται με την ευθύνη της ελεγκτικής εταιρείας να θεσπίζει πολιτικές ή διαδικασίες που αφορούν αναθέσεις που απαιτείται να υπόκεινται σε επισκοπήσεις ποιότητας ανάθεσης.
  - (β) Το ΔΠΔΠ 2<sup>1</sup> ασχολείται με το διορισμό και την καταλληλότητα του επισκοπητή ποιότητας ανάθεσης, καθώς και την απόδοση και την τεκμηρίωση της επισκόπησης ποιότητας ανάθεσης.
3. Άλλες ανακοινώσεις προτύπων του Συμβουλίου Διεθνών Προτύπων Ελέγχου και Διασφάλισης (IAASB):
  - (α) στηρίζονται στη βάση ότι η ελεγκτική εταιρεία υπόκειται στα ΔΠΔΠ ή σε εθνικές απαιτήσεις που είναι τουλάχιστον εξίσου απαιτητικές<sup>2</sup>, και
  - (β) περιλαμβάνουν απαιτήσεις για τους εταίρους ανάθεσης και άλλα μέλη της ομάδας ανάθεσης σχετικά με τη διαχείριση ποιότητας σε επίπεδο ανάθεσης. Για παράδειγμα, το ΔΠΕ 220 (Αναθεωρημένο) ασχολείται με τις συγκεκριμένες ευθύνες του ελεγκτή σχετικά με τη διαχείριση ποιότητας σε επίπεδο ανάθεσης για τον έλεγχο οικονομικών καταστάσεων, καθώς και τις σχετικές ευθύνες του εταίρου ανάθεσης. (Βλ. παρ. A1)
4. Η ανάγνωση αυτού του ΔΠΔΠ πρέπει να πραγματοποιείται σε συνδυασμό με τις σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας. Νόμοι, κανονισμοί ή σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας, μπορεί να θεσπίσουν ευθύνες για τη διαχείριση της ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας, πέρα από αυτές που περιγράφονται σε αυτό το ΔΠΔΠ. (Βλ. παρ. A2)

<sup>1</sup> ΔΠΔΠ 2, *Επισκοπήσεις ποιότητας ανάθεσης*

<sup>2</sup> Βλέπε, για παράδειγμα, Διεθνές Πρότυπο Ελέγχου (ΔΠΕ) 220 (Αναθεωρημένο), *Διαχείριση ποιότητας για τον έλεγχο οικονομικών καταστάσεων* (Αναθεωρημένο), παράγραφος 3

5. Αυτό το ΔΠΔΠ ισχύει για όλες τις ελεγκτικές εταιρείες που διενεργούν ελέγχους ή επισκοπήσεις οικονομικών καταστάσεων ή άλλες εργασίες διασφάλισης ή συναφών υπηρεσιών (δηλαδή, εάν η ελεγκτική εταιρεία εκτελεί οποιαδήποτε από αυτές τις αναθέσεις, ισχύει αυτό το ΔΠΔΠ και το σύστημα διαχείρισης ποιότητας που έχει δημιουργηθεί σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του ΔΠΔΠ επιτρέπει τη συνεπή διενέργεια από την ελεγκτική εταιρεία όλων αυτών των αναθέσεων).

#### **Το σύστημα διαχείρισης ποιότητας ελεγκτικής εταιρείας**

6. Ένα σύστημα διαχείρισης ποιότητας λειτουργεί με συνεχή και επαναληπτικό τρόπο και ανταποκρίνεται στις αλλαγές στη φύση και τις συνθήκες της ελεγκτικής εταιρείας και των αναθέσεων της. Επίσης δεν λειτουργεί με γραμμικό τρόπο. Ωστόσο, για τους σκοπούς αυτού του ΔΠΔΠ, ένα σύστημα διαχείρισης ποιότητας απευθύνεται/αναφέρεται στα ακόλουθα οκτώ συστατικά μέρη: (Βλ. παρ. Α3)
  - (α) Διαδικασία αξιολόγησης κινδύνου της ελεγκτικής εταιρείας
  - (β) Διακυβέρνηση και ηγεσία
  - (γ) Σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας
  - (δ) Αποδοχή και συνέχιση των σχέσεων με τον πελάτη και ειδικές αναθέσεις
  - (ε) Διενέργεια ανάθεσης
  - (στ) Πόροι
  - (ζ) Πληροφόρηση και επικοινωνία, και
  - (η) Διαδικασία παρακολούθησης και αποκατάστασης.
7. Αυτό το ΔΠΔΠ απαιτεί από την ελεγκτική εταιρεία να εφαρμόζει μια προσέγγιση βάσει κινδύνου κατά τον σχεδιασμό, την εφαρμογή και τη λειτουργία των συστατικών μερών του συστήματος διαχείρισης ποιότητας με διασυνδεδεμένο και συντονισμένο τρόπο έτσι ώστε η ελεγκτική εταιρεία να διαχειρίζεται προληπτικά την ποιότητα των αναθέσεων που διενεργεί. (Βλ. παρ. Α4)
8. Η προσέγγιση βάσει κινδύνου ενσωματώνεται στις απαιτήσεις αυτού του ΔΠΔΠ μέσω:
  - (α) Καθορισμού στόχων ποιότητας. Οι στόχοι ποιότητας που καθορίζονται από την ελεγκτική εταιρεία αποτελούνται από στόχους σε σχέση με τα συστατικά μέρη του συστήματος διαχείρισης ποιότητας που πρέπει να επιτευχθούν από την ελεγκτική εταιρεία. Απαιτείται από την ελεγκτική εταιρεία να καθορίσει τους στόχους ποιότητας που ορίζονται από το παρόν ΔΠΔΠ και τυχόν πρόσθετους

- στόχους ποιότητας που θεωρεί απαραίτητους για την επίτευξη των στόχων του συστήματος διαχείρισης ποιότητας.
- (β) Προσδιορισμού και αξιολόγησης κινδύνων για την επίτευξη των στόχων ποιότητας (στο παρόν πρότυπο αναφέρονται ως κίνδυνοι ποιότητας). Απαιτείται από την ελεγκτική εταιρεία να εντοπίζει και να αξιολογεί τους κινδύνους ποιότητας για να παρέχει τη βάση για το σχεδιασμό και την εφαρμογή ανταποκρίσεων στους κινδύνους.
- (γ) Σχεδιασμού και εφαρμογής ανταποκρίσεων για την αντιμετώπιση των κινδύνων ποιότητας. Η φύση, ο χρόνος και η έκταση των ανταποκρίσεων της ελεγκτικής εταιρείας για την αντιμετώπιση των κινδύνων ποιότητας βασίζονται και ανταποκρίνονται στους λόγους, στους οποίους βασίστηκαν οι αξιολογήσεις που δίνονται στους κινδύνους ποιότητας.
9. Αυτό το ΔΠΔΠ απαιτεί ότι, τουλάχιστον ετησίως, το άτομο ή τα άτομα στα οποία ανατίθεται η τελική ευθύνη και λογοδοσία για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας, για λογαριασμό της ελεγκτικής εταιρείας, αξιολογεί / αξιολογούν το σύστημα διαχείρισης ποιότητας και καταλήγει / καταλήγουν στο συμπέρασμα εάν το σύστημα διαχείρισης ποιότητας παρέχει στην ελεγκτική εταιρεία εύλογη διασφάλιση ότι οι στόχοι του συστήματος, που αναφέρονται στην παράγραφο 14 (α) και (β), επιτυγχάνονται. (Βλ. παρ. Α5).

#### *Κλιμάκωση*

10. Κατά την εφαρμογή μιας προσέγγισης βάσει κινδύνου, η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να λάβει υπόψη:
- (α) Τη φύση και τις περιστάσεις της ελεγκτικής εταιρείας, και
- (β) Τη φύση και τις περιστάσεις των αναθέσεων που διενεργούνται από την ελεγκτική εταιρεία.
- Αντίστοιχα, ο σχεδιασμός του συστήματος διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας και συγκεκριμένα η πολυπλοκότητα και η τυπικότητα του συστήματος, θα ποικίλουν. Για παράδειγμα, μια ελεγκτική εταιρεία που διενεργεί διαφορετικούς τύπους αναθέσεων για μια μεγάλη ποικιλία οντοτήτων, συμπεριλαμβανομένων ελέγχων των οικονομικών καταστάσεων εισηγμένων οντοτήτων, πιθανότατα θα χρειαστεί να έχει ένα πιο περίπλοκο και τυπικό σύστημα διαχείρισης ποιότητας και υποστηρικτικής τεκμηρίωσης, από μια ελεγκτική εταιρεία που διενεργεί μόνο επισκοπήσεις οικονομικών καταστάσεων ή αναθέσεις σύνταξης.

*Δίκτυα και πάροχοι υπηρεσιών*

11. Αυτό το ΔΠΔΠ αντιμετωπίζει τις ευθύνες της ελεγκτικής εταιρείας όταν αυτή:
- (α) Ανήκει σε δίκτυο και συμμορφώνεται με τις απαιτήσεις δικτύου ή χρησιμοποιεί υπηρεσίες του δικτύου στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας ή κατά τη διενέργεια αναθέσεων, ή
  - (β) Χρησιμοποιεί πόρους από έναν πάροχο υπηρεσιών στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας ή στη διενέργεια αναθέσεων.
- Ακόμη και όταν η ελεγκτική εταιρεία συμμορφώνεται με τις απαιτήσεις δικτύου ή χρησιμοποιεί υπηρεσίες του δικτύου ή πόρους από έναν πάροχο υπηρεσιών, είναι η ίδια υπεύθυνη για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας που διαθέτει.

**Αρχές αυτού του ΔΠΔΠ**

12. Η παράγραφος 14 περιέχει τον σκοπό της ελεγκτικής εταιρείας ακολουθώντας αυτό το ΔΠΔΠ. Αυτό το ΔΠΔΠ περιέχει: (Βλ. παρ. Α6)
- (α) Απαιτήσεις που έχουν σχεδιαστεί για να επιτρέπουν στην ελεγκτική εταιρεία να επιτύχει τον σκοπό της παραγράφου 14, (Βλ. παρ. Α7)
  - (β) Σχετικές οδηγίες με τη μορφή εφαρμογής και άλλου επεξηγηματικού υλικού, (Βλ. παρ. Α8)
  - (γ) Εισαγωγικό υλικό που παρέχει πλαίσιο σχετικό για τη σωστή κατανόηση αυτού του ΔΠΔΠ, και
  - (δ) Ορισμούς. (Βλ. παρ. Α9)

**Ημερομηνία έναρξης ισχύος**

13. Τα συστήματα διαχείρισης ποιότητας σε συμμόρφωση με αυτό το ΔΠΔΠ απαιτείται να σχεδιαστούν και να εφαρμοστούν έως την 15<sup>η</sup> Δεκεμβρίου 2022 και η αξιολόγηση του συστήματος διαχείρισης ποιότητας που απαιτείται από τις παραγράφους 53-54 αυτού του ΔΠΔΠ, απαιτείται να πραγματοποιηθεί εντός ενός έτους από την 15<sup>η</sup> Δεκεμβρίου 2022.

**Σκοπός**

14. Σκοπός της ελεγκτικής εταιρείας είναι να σχεδιάσει, να εφαρμόσει και να λειτουργήσει ένα σύστημα διαχείρισης ποιότητας για ελέγχους ή επισκοπήσεις οικονομικών καταστάσεων, ή για άλλες εργασίες διασφάλισης ή για σχετικές

υπηρεσίες που εκτελούνται από την ελεγκτική εταιρεία, ώστε να της παρέχουν την 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 περιστάσεις.
15. Το δημόσιο συμφέρον εξυπηρετείται από τη συνεπή διενέργεια ποιοτικών αναθέσεων. Ο σχεδιασμός, η εφαρμογή και η λειτουργία του συστήματος διαχείρισης ποιότητας επιτρέπει τη συνεπή διενέργεια ποιοτικών αναθέσεων παρέχοντας στην ελεγκτική εταιρεία εύλογη διασφάλιση ότι επιτυγχάνονται οι στόχοι του συστήματος διαχείρισης ποιότητας που αναφέρονται στην παράγραφο 14 (α) και (β). 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.

## Ορισμοί

16. Για τους σκοπούς αυτού του ΔΠΔΠ, οι ακόλουθοι όροι έχουν τις έννοιες που αποδίδονται παρακάτω:
- (α) Ελάττωμα στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας (*Deficiency in the firm's system of quality management*) (αναφέρεται ως «ελάττωμα» σε αυτό το ΔΠΔΠ) – Αυτό υπάρχει όταν: (Βλ. παρ. A10, A159–A160)
    - (i) Δεν έχει καθοριστεί ο σκοπός ποιότητας που απαιτείται για την επίτευξη του σκοπού του συστήματος διαχείρισης ποιότητας.
    - (ii) Ένας κίνδυνος ποιότητας ή συνδυασμός κινδύνων ποιότητας δεν εντοπίζεται ούτε αξιολογείται σωστά. (Βλ. παρ. A11)
    - (iii) Μια ανταπόκριση ή συνδυασμός ανταποκρίσεων δεν μειώνει σε αποδεκτά χαμηλό επίπεδο την πιθανότητα εμφάνισης σχετικού κινδύνου ποιότητας



- επειδή η εν λόγω ανταπόκριση/εις δεν έχουν σχεδιαστεί κατάλληλα, εφαρμοστεί ή λειτουργήσει αποτελεσματικά, ή
- (iv) Μια άλλη πτυχή του συστήματος διαχείρισης ποιότητας απουσιάζει ή δεν έχει σχεδιαστεί κατάλληλα, εφαρμοστεί ή λειτουργήσει αποτελεσματικά, έτσι ώστε να μην έχει αντιμετωπιστεί μια απαίτηση αυτού του ΔΠΔΠ. (Βλ. παρ. Α12)
- (β) Τεκμηρίωση ανάθεσης (*Engagement documentation*) – Το αρχείο της εργασίας που εκτελέστηκε, τα αποτελέσματα που ελήφθησαν και τα συμπεράσματα, στα οποία κατέληξε ο ασκών το επάγγελμα (μερικές φορές χρησιμοποιείται ο όρος «έγγραφα εργασίας»).
- (γ) Εταίρος ανάθεσης (*Engagement partner*)<sup>3</sup> – Ο εταίρος ή άλλο άτομο, που ορίζεται από την ελεγκτική εταιρεία, ως υπεύθυνο για την ανάθεση και την διενέργειά της, καθώς και για την έκθεση που εκδίδεται για λογαριασμό της ελεγκτικής εταιρείας, και που, όπου απαιτείται, έχει την κατάλληλη εξουσία από επαγγελματικό, νομικό ή ρυθμιστικό φορέα.
- (δ) Επισκόπηση ποιότητας ανάθεσης (*Engagement quality review*) – Μια αντικειμενική αξιολόγηση των σημαντικών κρίσεων που έγιναν από την ομάδα ανάθεσης, καθώς 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.
- (ε) Επισκοπητής ποιότητας ανάθεσης (*Engagement quality reviewer*) – Εταίρος, άλλο άτομο στην ελεγκτική εταιρεία ή εξωτερικό άτομο, που ορίζεται από την ελεγκτική εταιρεία για να πραγματοποιήσει την επισκόπηση ποιότητας της ανάθεσης.
- (στ) Ομάδα ανάθεσης (*Engagement team*) – Όλοι οι εταίροι και το προσωπικό που διενεργούν την ανάθεση, και κάθε άλλο άτομο που εκτελεί διαδικασίες για την ανάθεση, εξαιρουμένων του εξωτερικού εμπειρογνώμονα<sup>4</sup> και των εσωτερικών ελεγκτών που παρέχουν άμεση βοήθεια σε μια ανάθεση. (Βλ. παρ. Α13)
- (ζ) Εξωτερικές επιθεωρήσεις (*External inspections*) – Επιθεωρήσεις ή έρευνες, που πραγματοποιούνται από εξωτερική εποπτική αρχή, και σχετίζονται με το

<sup>3</sup> Οι όροι «εταίρος ανάθεσης» και «εταίρος» πρέπει να είναι αυτοί που αναφέρονται, κατά περίπτωση, ισοδύναμα στους όρους του δημόσιου τομέα.

<sup>4</sup> Το ΔΠΕ 620, «Χρησιμοποίηση της εργασίας του ειδήμονα του ελεγκτή» στην παράγραφος 6(α) ερμηνεύει τον όρο «ειδήμων του ελεγκτή».

- σύστημα διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας ή τις αναθέσεις που διενεργεί η ελεγκτική εταιρεία. (Βλ. παρ. Α14)
- (η) Ευρήματα (σε σχέση με σύστημα διαχείρισης ποιότητας) (*Findings (in relation to a system of quality management)*) – Πληροφορίες σχετικά με το σχεδιασμό, την εφαρμογή και τη λειτουργία του συστήματος διαχείρισης ποιότητας που έχουν συγκεντρωθεί από τη διενέργεια δραστηριοτήτων παρακολούθησης, από εξωτερικές επιθεωρήσεις και από άλλες σχετικές πηγές, και υποδεικνύουν ότι ενδέχεται να υπάρχουν ένα ή περισσότερα ελαττώματα. (Βλ. παρ. Α15–Α17)
- (θ) Ελεγκτική εταιρεία (*Firm*) – Ατομικός επαγγελματίας, συνεταιρισμός ή εταιρεία ή άλλη οντότητα επαγγελματιών ελεγκτών-λογιστών ή ισοδύναμο του δημόσιου τομέα. (Βλ. παρ. Α18)
- (ι) Εισηγμένη οντότητα (*Listed entity*) – Μια οντότητα της οποίας οι μετοχές, τα μερίδια ή το χρέος της είναι αναγραφόμενα ή εισηγμένα σε αναγνωρισμένο χρηματιστήριο ή διατίθενται στην αγορά σύμφωνα με τους κανονισμούς αναγνωρισμένου χρηματιστηρίου ή άλλου ισοδύναμου φορέα.
- (ια) Ελεγκτική εταιρεία που ανήκει σε δίκτυο (*Network firm*) – Μια ελεγκτική εταιρεία ή οντότητα που ανήκει στο δίκτυο της ελεγκτικής εταιρείας.
- (ιβ) Δίκτυο (*Network*) – Μια ευρύτερη δομή: (Βλ. παρ. Α19)
- (i) Που αποσκοπεί στη συνεργασία, και
- (ii) Που στοχεύει ξεκάθαρα σε κέρδος ή επιμερισμό κόστους ή κοινές μετοχές, έλεγχο ή διαχείριση, κοινές πολιτικές ή διαδικασίες διαχείρισης ποιότητας, κοινή επιχειρηματική στρατηγική, κοινή χρήση επωνυμίας ή σημαντικού μέρους επαγγελματικών πόρων.
- (ιγ) Εταίρος (*Partner*) – Κάθε άτομο που έχει την εξουσία να δεσμεύει την ελεγκτική εταιρεία σε σχέση με τη διενέργεια ανάθεσης επαγγελματικών υπηρεσιών.
- (ιδ) Ανθρώπινο δυναμικό (*Personnel*) – Εταίροι και προσωπικό της ελεγκτικής εταιρείας. (Βλ. παρ. Α20–Α21)
- (ιε) Επαγγελματική κρίση (*Professional judgment*) – Η εφαρμογή σχετικής κατάρτισης, γνώσης και εμπειρίας, στο πλαίσιο των επαγγελματικών προτύπων, κατά τη λήψη τεκμηριωμένων αποφάσεων σχετικά με την πορεία ενεργειών που είναι κατάλληλες για το σχεδιασμό, την εφαρμογή και τη λειτουργία του συστήματος διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας.

- (ιστ) Επαγγελματικά πρότυπα (*Professional standards*) – Πρότυπα Αναθέσεων του ΙΑΑΣΒ, όπως ορίζονται στην *Εισαγωγή των Διεθνών Προτύπων Διαχείρισης Ποιότητας, Ελέγχου, Επισκόπησης, Άλλων Διασφαλίσεων και Σχετικών Υπηρεσιών* του ΙΑΑΣΒ, καθώς και σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας.
- (ιζ) Στόχοι ποιότητας (*Quality objectives*) – Τα επιθυμητά αποτελέσματα σε σχέση με τα στοιχεία του συστήματος διαχείρισης ποιότητας που πρέπει να επιτευχθούν από την ελεγκτική εταιρεία.
- (ιη) Κίνδυνος ποιότητας (*Quality risk*) – Κίνδυνος που έχει εύλογη πιθανότητα:
- (i) Να εμφανιστεί, και
  - (ii) Μεμονωμένα ή σε συνδυασμό με άλλους κινδύνους να επηρεάζει δυσμενώς την επίτευξη ενός ή περισσότερων στόχων ποιότητας.
- (ιθ) Εύλογη διασφάλιση (*Reasonable assurance*) – Στο πλαίσιο των ΔΠΔΠ, υψηλό, αλλά όχι απόλυτο, επίπεδο διασφάλισης.
- (κ) Σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας (*Relevant ethical requirements*) – Αρχές επαγγελματικής δεοντολογίας και απαιτήσεις δεοντολογίας που ισχύουν για τους επαγγελματίες ελεγκτές λογιστές όταν αναλαμβάνουν εργασίες που είναι έλεγχοι ή επισκοπήσεις οικονομικών καταστάσεων ή άλλες αναθέσεις διασφάλισης ή σχετικών υπηρεσιών. Οι σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας περιλαμβάνουν συνήθως τις διατάξεις του Κώδικα του Συμβουλίου Διεθνών Προτύπων Δεοντολογίας για Επαγγελματίες Λογιστές (ΣΔΠΔΛ) που σχετίζονται με ελέγχους ή επισκοπήσεις οικονομικών καταστάσεων ή άλλες αναθέσεις διασφάλισης ή σχετικών υπηρεσιών, καθώς και εθνικές απαιτήσεις που είναι πιο περιοριστικές. (Βλ. παρ. A22–A24, A62)
- (λ) Ανταπόκριση (σε σχέση με ένα σύστημα διαχείρισης ποιότητας) (*Response (in relation to a system of quality management)*) – Πολιτικές ή διαδικασίες που σχεδιάστηκαν και εφαρμόζονται από την ελεγκτική εταιρεία για την αντιμετώπιση ενός ή περισσότερων κινδύνων ποιότητας: (Βλ. παρ. A25–A27, A50)
- (i) Οι πολιτικές είναι δηλώσεις σχετικά με το τι πρέπει ή δεν πρέπει να γίνει για την αντιμετώπιση ενός ή περισσότερων κινδύνων ποιότητας. Τέτοιες δηλώσεις μπορεί να τεκμηριώνονται, να αναφέρονται ρητά στις γνωστοποιήσεις ή να υπονοούνται μέσω ενεργειών και αποφάσεων.
  - (ii) Οι διαδικασίες είναι ενέργειες για την εφαρμογή πολιτικών.

- (μ) Πάροχος υπηρεσιών (στο πλαίσιο αυτού του ΔΠΔΠ) (*Service provider (in the context of this ISQM)*) – Ένα άτομο ή οργανισμός εκτός της ελεγκτικής εταιρείας που παρέχει έναν πόρο, ο οποίος χρησιμοποιείται στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας ή στη διενέργεια αναθέσεων. Οι πάροχοι υπηρεσιών δεν αποτελούν μέρος του δικτύου της ελεγκτικής εταιρείας, άλλων εταιρειών δικτύου ή άλλων δομών ή οργανισμών στο δίκτυο. (Βλ. παρ. Α28, Α105)
- (ν) Προσωπικό (*Staff*) – Επαγγελματίες, εκτός από εταίρους, συμπεριλαμβανομένων τυχόν εμπειρογνομόνων που απασχολεί η ελεγκτική εταιρεία.
- (ξ) Σύστημα διαχείρισης ποιότητας (*System of quality management*) – Ένα σύστημα που σχεδιάζεται, εφαρμόζεται και λειτουργεί από μια ελεγκτική εταιρεία για να παρέχει στην ελεγκτική εταιρεία αυτή την εύλογη διασφάλιση ότι:
- (i) 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
- (ii) Οι εκθέσεις αναθέσεων που εκδίδονται από την ελεγκτική εταιρεία ή τους εταίρους ανάθεσης είναι κατάλληλες για τις περιστάσεις.

## Απαιτήσεις

### Εφαρμογή και συμμόρφωση με σχετικές απαιτήσεις

17. Η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να συμμορφώνεται με κάθε απαίτηση αυτού του ΔΠΔΠ εκτός εάν η απαίτηση δεν είναι σχετική με την ελεγκτική εταιρεία λόγω της φύσης και των περιστάσεων ή των αναθέσεών της. (Βλ. παρ. Α29)
18. Το άτομο ή τα άτομα, στα οποία έχει ανατεθεί η τελική ευθύνη και η λογοδοσία για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας, καθώς και το άτομο ή τα άτομα, στα οποία έχει ανατεθεί η λειτουργική ευθύνη για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας, πρέπει να γνωρίζουν το περιεχόμενο αυτού του ΔΠΔΠ, συμπεριλαμβανομένης της εφαρμογής και άλλου επεξηγηματικού υλικού, ώστε να κατανοήσουν τον στόχο του και να εφαρμόσουν σωστά τις απαιτήσεις του.

**Σύστημα διαχείρισης ποιότητας**

19. Η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να σχεδιάσει, να εφαρμόζει και να λειτουργεί ένα σύστημα διαχείρισης ποιότητας. Με τον τρόπο αυτό η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να ασκεί επαγγελματική κρίση, λαμβάνοντας υπόψη τη φύση, τις περιστάσεις και τις αναθέσεις της. Η συνιστώσα διακυβέρνησης και ηγεσίας του συστήματος διαχείρισης ποιότητας δημιουργεί το περιβάλλον που υποστηρίζει τον σχεδιασμό, την εφαρμογή και τη λειτουργία του συστήματος διαχείρισης ποιότητας. (Βλ. παρ. Α30–Α31)

*Ευθύνες*

20. Η εταιρεία πρέπει να εκχωρήσει: (Βλ. παρ. Α32–Α35)
- (α) Τελική ευθύνη και λογοδοσία για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας στον Ανώτατο Εκτελεστικό Σύμβουλο (CEO) ή στον Διευθύνοντα Σύμβουλο της ελεγκτικής εταιρείας (ή ισοδύναμο) ή, κατά περίπτωση, στο διοικητικό συμβούλιο της ελεγκτικής εταιρείας (ή ισοδύναμο)·
  - (β) Λειτουργική ευθύνη για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας
  - (γ) Λειτουργική ευθύνη για συγκεκριμένες πτυχές του συστήματος διαχείρισης ποιότητας, συμπεριλαμβανομένων των ακόλουθων:
    - (i) Συμμόρφωση με τις απαιτήσεις ανεξαρτησίας, και (βλ. παρ. Α36)
    - (ii) Διαδικασία παρακολούθησης και αποκατάστασης.
21. Κατά την ανάθεση των ρόλων της παραγράφου 20, η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να ορίζει ότι το άτομο ή τα άτομα: (βλ. παρ. Α37)
- (α) Διαθέτουν την κατάλληλη πείρα, γνώση, επιρροή και εξουσία εντός της ελεγκτικής εταιρείας και επαρκή χρόνο για να εκπληρώσουν την ευθύνη που τους έχει ανατεθεί, και (βλ. παρ. Α38)
  - (β) Κατανοούν τους ρόλους που τους έχουν ανατεθεί και ότι είναι υπεύθυνοι για την εκπλήρωσή τους.
22. Η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να ορίζει ότι το άτομο ή τα άτομα, στα οποία έχει ανατεθεί η λειτουργική ευθύνη για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας, τη συμμόρφωση με τις απαιτήσεις ανεξαρτησίας και τη διαδικασία παρακολούθησης και αποκατάστασης, έχουν απευθείας γραμμή επικοινωνίας με το άτομο ή τα άτομα, στα οποία έχει ανατεθεί η τελική ευθύνη και λογοδοσία για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας.

**Διαδικασία αξιολόγησης κινδύνου της ελεγκτικής εταιρείας**

23. Η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να σχεδιάσει και να εφαρμόζει μια διαδικασία αξιολόγησης κινδύνου για τον καθορισμό στόχων ποιότητας, τον εντοπισμό και την αξιολόγηση των κινδύνων ποιότητας, καθώς και τον σχεδιασμό και την εφαρμογή ανταποκρίσεων για την αντιμετώπιση των κινδύνων ποιότητας. (Βλ. παρ. Α39–Α41)
24. Η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να καθορίζει τους στόχους ποιότητας που ορίζονται από το παρόν ΔΠΔΠ και τυχόν πρόσθετους στόχους ποιότητας που θεωρεί απαραίτητους για την επίτευξη των στόχων του συστήματος διαχείρισης ποιότητας. (Βλ. παρ. Α42–Α44)
25. Η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να εντοπίζει και να αξιολογεί τους κινδύνους ποιότητας για να παρέχει τη βάση για το σχεδιασμό και την εφαρμογή των ανταποκρίσεων. Με τον τρόπο αυτό, η ελεγκτική εταιρεία:
- (α) Θα αποκτήσει κατανόηση των συνθηκών, γεγονότων, περιστάσεων, ενεργειών ή απουσία αυτών που μπορεί να επηρεάσουν δυσμενώς την επίτευξη των στόχων ποιότητας, συμπεριλαμβανομένων των εξής: (Βλ. παρ. Α45–Α47)
- (i) Αναφορικά με τη φύση και τις περιστάσεις της ελεγκτικής εταιρείας, αυτών που αφορούν:
- α. Την πολυπλοκότητα και τα λειτουργικά χαρακτηριστικά της ελεγκτικής εταιρείας,
- β. Τις στρατηγικές και λειτουργικές αποφάσεις και ενέργειες, τις επιχειρηματικές διαδικασίες και το επιχειρηματικό μοντέλο της ελεγκτικής εταιρείας,
- γ. Τα χαρακτηριστικά και το στυλ διαχείρισης της ηγεσίας,
- δ. Τους πόρους της ελεγκτικής εταιρείας, συμπεριλαμβανομένων των πόρων που παρέχονται από τους παρόχους υπηρεσιών,
- ε. Τους νόμους, τους κανονισμούς, τα επαγγελματικά πρότυπα και το περιβάλλον, στο οποίο δραστηριοποιείται η ελεγκτική εταιρεία, και
- στ. Στην περίπτωση μιας ελεγκτικής εταιρείας που ανήκει σε δίκτυο, τη φύση και την έκταση των απαιτήσεων δικτύου και των υπηρεσιών δικτύου, εάν υπάρχουν.
- (ii) Αναφορικά με τη φύση και τις περιστάσεις των αναθέσεων που εκτελούνται από την ελεγκτική εταιρεία, αυτών που αφορούν:

- α. Τα είδη των αναθέσεων που διενεργούνται από την ελεγκτική εταιρεία και τις εκθέσεις που θα εκδοθούν, και
  - β. Τα είδη των οντοτήτων, για τις οποίες αναλαμβάνονται τέτοιες αναθέσεις.
- (β) Θα λάβει υπόψη τον τρόπο και τον βαθμό, στον οποίο οι συνθήκες, τα γεγονότα, οι περιστάσεις, οι ενέργειες ή η απουσία τους, όπως αναφέρονται στην παράγραφο 25(α) μπορούν να επηρεάσουν αρνητικά την επίτευξη των στόχων ποιότητας. (Βλ. παρ. Α48)
26. Η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να σχεδιάσει και να εφαρμόζει ανταποκρίσεις στην αντιμετώπιση των κινδύνων ποιότητας με τρόπο που να βασίζεται και να ανταποκρίνεται στους λόγους, για τους οποίους δίνονται συγκεκριμένες αξιολογήσεις στους κινδύνους ποιότητας. Οι ανταποκρίσεις της ελεγκτικής εταιρείας θα πρέπει να περιλαμβάνουν επίσης τις ανταποκρίσεις που καθορίζονται στην παράγραφο 34. (Βλ. παρ. Α49–Α51)
27. Η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να καθορίζει πολιτικές ή διαδικασίες που έχουν σχεδιαστεί για να εντοπίζουν πληροφορίες που υποδεικνύουν πρόσθετους στόχους ποιότητας, καθώς και πρόσθετους ή τροποποιημένους κινδύνους ποιότητας ή ανταποκρίσεις, λόγω αλλαγών στη φύση και στις περιστάσεις της ελεγκτικής εταιρείας ή των αναθέσεών της. Εάν εντοπιστούν τέτοιες πληροφορίες, η ελεγκτική εταιρεία θα πρέπει να εξετάζει τις πληροφορίες και, όταν χρειάζεται: (Βλ. παρ. Α52–Α53)
- (α) Να θέτει πρόσθετους στόχους ποιότητας ή να τροποποιεί επιπρόσθετους στόχους ποιότητας που έχουν ήδη τεθεί από την ελεγκτική εταιρεία, (Βλ. παρ. Α54)
  - (β) Να προσδιορίζει και να αξιολογεί πρόσθετους κινδύνους ποιότητας, να τροποποιεί ή να επανεκτιμά τους κινδύνους ποιότητας, ή
  - (γ) Να σχεδιάζει και να εφαρμόζει πρόσθετες ανταποκρίσεις ή να τροποποιεί τις ανταποκρίσεις.

#### **Διακυβέρνηση και ηγεσία**

28. Η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να καθορίσει τους ακόλουθους στόχους ποιότητας που αφορούν στη διακυβέρνηση και στην ηγεσία της, οι οποίες δημιουργούν το περιβάλλον που υποστηρίζει το σύστημα διαχείρισης ποιότητας:



- (α) Η ελεγκτική εταιρεία επιδεικνύει δέσμευση στην ποιότητα μέσω μιας κουλτούρας που υπάρχει σε όλη την ελεγκτική εταιρεία, η οποία αναγνωρίζει και ενισχύει: (Βλ. παρ. Α55–Α56)
- (i) Τον ρόλο της ελεγκτικής εταιρείας στην εξυπηρέτηση του δημόσιου συμφέροντος με τη συνεπή διενέργεια ποιοτικών αναθέσεων διασφάλισης,
- (ii) Τη σημασία της επαγγελματικής δεοντολογίας, των αξιών και των νοοτροπιών,
- (iii) Την ευθύνη όλου του ανθρωπίνου δυναμικού για την ποιότητα που σχετίζεται με τη διενέργεια αναθέσεων ή με δραστηριότητες στο πλαίσιο του συστήματος διαχείρισης ποιότητας και για την αναμενόμενη συμπεριφορά του, και
- (iv) Τη σημασία της ποιότητας στις στρατηγικές αποφάσεις και ενέργειες της ελεγκτικής εταιρείας, συμπεριλαμβανομένων των οικονομικών και λειτουργικών προτεραιοτήτων της.
- (β) Η ηγεσία είναι υπεύθυνη και υπόλογη για την ποιότητα. (Βλ. παρ. Α57)
- (γ) Η ηγεσία επιδεικνύει τη δέσμευσή της στην ποιότητα μέσω των ενεργειών και των συμπεριφορών της. (Βλ. παρ. Α58)
- (δ) Η οργανωτική δομή και η ανάθεση ρόλων, ευθυνών και εξουσιών είναι κατάλληλη για να καταστεί δυνατός ο σχεδιασμός, η εφαρμογή και η λειτουργία του συστήματος διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας. (Βλ. παρ. Α32, Α33, Α35, Α59)
- (ε) Οι ανάγκες σε πόρους, συμπεριλαμβανομένων των χρηματοοικονομικών πόρων, σχεδιάζονται και οι πόροι αποκτώνται, κατανέμονται ή εκχωρούνται με τρόπο που να συνάδει με τη δέσμευση της ελεγκτικής εταιρείας για ποιότητα. (Βλ. παρ. Α60–Α61)

#### **Σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας**

29. Η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να καθορίσει τους ακόλουθους στόχους ποιότητας που αφορούν στην εκπλήρωση των υποχρεώσεων σύμφωνα με τις σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που σχετίζονται με την ανεξαρτησία: (Βλ. παρ. Α62–Α64, Α66)
- (α) Η ελεγκτική εταιρεία και το ανθρώπινο δυναμικό της:



- (i) Κατανοούν τις σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας, στις οποίες υπόκεινται η ελεγκτική εταιρεία και οι αναθέσεις αυτής, και (Βλ. παρ. Α22, Α24)
  - (ii) Εκπληρώνουν τις υποχρεώσεις τους σε σχέση με τις σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας, στις οποίες υπόκεινται η ελεγκτική εταιρεία και οι αναθέσεις αυτής.
- (β) Άλλοι, συμπεριλαμβανομένων του δικτύου, των ελεγκτικών εταιρειών που ανήκουν σε δίκτυο, των ατόμων στο δίκτυο ή στις ελεγκτικές εταιρείες δικτύου ή παρόχων υπηρεσιών, που υπόκεινται στις σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας στις οποίες υπόκεινται η ελεγκτική εταιρεία και οι αναθέσεις αυτής:
- (i) Κατανοούν τις σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας που ισχύουν γι' αυτούς, και (Βλ. παρ. Α22, Α24, Α65)
  - (ii) Εκπληρώνουν τις υποχρεώσεις τους σε σχέση με τις σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας που ισχύουν.

#### **Αποδοχή και συνέχιση των σχέσεων με πελάτη και ειδικές αναθέσεις**

30. Η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να καθορίσει τους ακόλουθους στόχους ποιότητας που αφορούν στην αποδοχή και τη συνέχιση των σχέσεων με τον πελάτη και σε ειδικές αναθέσεις:
- (α) Οι κρίσεις της ελεγκτικής εταιρείας σχετικά με το αν θα αποδεχτεί ή θα συνεχίσει μια σχέση με τον πελάτη ή μια ειδική ανάθεση είναι κατάλληλες με βάση:
    - (i) Πληροφορίες που ελήφθησαν σχετικά με τη φύση και τις συνθήκες της ανάθεσης, καθώς και την ακεραιότητα και τις ηθικές αξίες του πελάτη (συμπεριλαμβανομένης της διοίκησης και, κατά περίπτωση, των υπεύθυνων για τη διακυβέρνηση) που είναι επαρκείς για να υποστηρίξουν τέτοιες κρίσεις, και (Βλ. παρ. Α67–Α71)
    - (ii) Την ικανότητα της ελεγκτικής εταιρείας να εκτελεί την ανάθεση σύμφωνα με τα επαγγελματικά πρότυπα και τις εφαρμοστέες νομικές και κανονιστικές απαιτήσεις. (Βλ. παρ. Α72)
  - (β) Οι οικονομικές και λειτουργικές προτεραιότητες της ελεγκτικής εταιρείας δεν οδηγούν σε ακατάλληλες κρίσεις σχετικά με το αν θα αποδεχτεί ή θα συνεχίσει μια σχέση πελάτη ή μια ειδική ανάθεση. (Βλ. παρ. Α73–Α74)

**Διενέργεια ανάθεσης**

31. Η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να καθορίσει τους ακόλουθους στόχους ποιότητας που αφορούν στη διενέργεια ποιοτικών αναθέσεων:
- (α) Οι ομάδες ανάθεσης κατανοούν και εκπληρώνουν τις υποχρεώσεις τους σε σχέση με τις αναθέσεις, συμπεριλαμβανομένης, κατά περίπτωση, της συνολικής ευθύνης των εταίρων ανάθεσης για τη διαχείριση και την εξασφάλιση της ποιότητας στην ανάθεση, καθώς και τη συμμετοχή τους επαρκώς και κατάλληλα καθ' όλη την ανάθεση. (Βλ. παρ. Α75)
  - (β) Η φύση, ο χρόνος και η έκταση της κατεύθυνσης και της εποπτείας των ομάδων ανάθεσης και η επισκόπηση της εργασίας που εκτελείται είναι κατάλληλη με βάση τη φύση και τις περιστάσεις των αναθέσεων και τους πόρους που ανατέθηκαν ή διατέθηκαν στις ομάδες ανάθεσης, και η εργασία που εκτελείται από τα λιγότερο έμπειρα μέλη της ομάδας ανάθεσης κατευθύνεται, εποπτεύεται και επισκοπείται από πιο έμπειρα μέλη της ομάδας ανάθεσης. (Βλ. παρ. Α76–Α77)
  - (γ) Οι ομάδες ανάθεσης ασκούν κατάλληλη επαγγελματική κρίση και, ανάλογα με το είδος της ανάθεσης, επαγγελματικό σκεπτικισμό. (Βλ. παρ. Α78)
  - (δ) Διενεργείται διαβούλευση επί δύσκολων ή επίμαχων θεμάτων και τα συμπεράσματα που συμφωνήθηκαν εφαρμόζονται. (Βλ. παρ. Α79–Α81)
  - (ε) Διαφορές απόψεων εντός της ομάδας ανάθεσης ή μεταξύ της ομάδας ανάθεσης και του επισκοπητή ποιότητας της ανάθεσης ή ατόμων που εκτελούν δραστηριότητες στο πλαίσιο του συστήματος διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας γνωστοποιούνται στην ελεγκτική εταιρεία και επιλύονται. (Βλ. παρ. Α82)
  - (στ) Το τεκμηριωτικό υλικό της ανάθεσης συγκεντρώνεται σε έγκαιρη βάση μετά την ημερομηνία της έκθεσης ανάθεσης και τηρείται και φυλάσσεται κατάλληλα ώστε να ανταποκρίνεται στις ανάγκες της ελεγκτικής εταιρείας και να συμμορφώνεται με τη νομοθεσία, τους κανονισμούς, τις σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας ή τα επαγγελματικά πρότυπα. (Βλ. παρ. Α83–Α85)

**Πόροι**

32. Η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να καθορίσει τους ακόλουθους στόχους ποιότητας που αφορούν την κατάλληλη απόκτηση, ανάπτυξη, χρήση, διατήρηση, κατανομή και

ανάθεση πόρων εγκαίρως ώστε να καταστεί δυνατή η σχεδίαση, η εφαρμογή και η λειτουργία του συστήματος διαχείρισης ποιότητας: (Βλ. παρ. Α86–Α87 )

*Ανθρώπινοι πόροι*

- (α) Προσλαμβάνεται, αναπτύσσεται και διατηρείται ανθρώπινο δυναμικό που έχει τις ικανότητες και τις δεξιότητες: (Βλ. παρ. Α88–Α90)
- (i) Να διενεργεί με συνέπεια ποιοτικές αναθέσεις, συμπεριλαμβανομένης της κατοχής γνώσης ή εμπειρίας σχετικής με τις αναθέσεις που διενεργεί η ελεγκτική εταιρεία, ή
- (ii) Να εκτελεί δραστηριότητες ή να διεκπεραιώνει αρμοδιότητες σε σχέση με τη λειτουργία του συστήματος διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας.
- (β) Το ανθρώπινο δυναμικό επιδεικνύει δέσμευση στην ποιότητα μέσω των ενεργειών και των συμπεριφορών του, αναπτύσσει και διατηρεί την κατάλληλη ικανότητα για την επιτέλεση των ρόλων του και θεωρείται υπόλογο ή αναγνωρίζεται μέσω έγκαιρων αξιολογήσεων, αποζημιώσεων, προαγωγών και άλλων κινήτρων. (Βλ. παρ. Α91–Α93)
- (γ) Τα άτομα προέρχονται από εξωτερικές πηγές (δηλαδή, το δίκτυο, άλλη ελεγκτική εταιρεία δικτύου ή πάροχο υπηρεσιών) όταν η ελεγκτική εταιρεία δεν διαθέτει επαρκές ή κατάλληλο ανθρώπινο δυναμικό για να επιτρέψει τη λειτουργία του συστήματος διαχείρισης ποιότητας ή τη διενέργεια αναθέσεων της ελεγκτικής εταιρείας. (Βλ. παρ. Α94)
- (δ) Τα μέλη της ομάδας ανάθεσης κατανέμονται σε κάθε ανάθεση, συμπεριλαμβανομένου ενός εταίρου ανάθεσης, τα οποία διαθέτουν τις κατάλληλες ικανότητες και δεξιότητες, συμπεριλαμβανομένου του επαρκούς χρόνου, ώστε να εκτελούν με συνέπεια ποιοτικές αναθέσεις. (Βλ. παρ. Α88–Α89, Α95–Α97)
- (ε) Στα άτομα που ανατίθεται να εκτελούν δραστηριότητες στο πλαίσιο του συστήματος διαχείρισης ποιότητας, διαθέτουν τις κατάλληλες ικανότητες και δεξιότητες, συμπεριλαμβανομένου του επαρκούς χρόνου, για τη διενέργεια τέτοιων δραστηριοτήτων.

*Τεχνολογικοί Πόροι*

- (στ) Κατάλληλοι τεχνολογικοί πόροι αποκτώνται ή αναπτύσσονται, εφαρμόζονται, συντηρούνται και χρησιμοποιούνται, για να καταστεί δυνατή η λειτουργία του

συστήματος διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας και η διενέργεια των αναθέσεων. (Βλ. παρ. Α98–Α101, Α104)

#### *Πνευματικοί Πόροι*

- (ζ) Κατάλληλοι πνευματικοί πόροι αποκτώνται ή αναπτύσσονται, εφαρμόζονται, συντηρούνται και χρησιμοποιούνται, για να καταστεί δυνατή η λειτουργία του συστήματος διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας και η συνεπής διενέργεια ποιοτικών αναθέσεων, και αυτοί οι πνευματικοί πόροι συνάδουν με τα επαγγελματικά πρότυπα και τις εφαρμοστέες νομικές και κανονιστικές απαιτήσεις, όπου αυτό έχει εφαρμογή. (Βλ. παρ. Α102–Α104)

#### *Πάροχοι υπηρεσιών*

- (η) Ανθρώπινοι, τεχνολογικοί ή πνευματικοί πόροι από παρόχους υπηρεσιών είναι κατάλληλοι για χρήση στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας και στη διενέργεια αναθέσεων, λαμβάνοντας υπόψη τους στόχους ποιότητας της παραγράφου 32 (δ), (ε), (στ) και (ζ). (Βλ. παρ. Α105–Α108)

### **Πληροφόρηση και επικοινωνία**

33. Η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να καθορίσει τους ακόλουθους στόχους ποιότητας που αφορούν τη λήψη, τη δημιουργία ή τη χρήση πληροφοριών σχετικά με το σύστημα διαχείρισης ποιότητας και την επικοινωνία πληροφοριών εντός της ελεγκτικής εταιρείας, καθώς και σε εξωτερικούς φορείς σε έγκαιρη βάση, ώστε να καταστεί δυνατός ο σχεδιασμός, η εφαρμογή και η λειτουργία του συστήματος διαχείρισης ποιότητας: (Βλ. παρ. Α109)

- (α) Το πληροφοριακό σύστημα προσδιορίζει, συλλαμβάνει, επεξεργάζεται και διατηρεί σχετικές και αξιόπιστες πληροφορίες που υποστηρίζουν το σύστημα διαχείρισης ποιότητας, είτε από εσωτερικές είτε από εξωτερικές πηγές. (Βλ. παρ. Α110–Α111)
- (β) Η κουλτούρα της ελεγκτικής εταιρείας αναγνωρίζει και ενισχύει την ευθύνη των ανθρώπων της να ανταλλάσσουν πληροφορίες με την εταιρεία και μεταξύ τους. (Βλ. παρ. Α112)
- (γ) Σχετικές και αξιόπιστες πληροφορίες ανταλλάσσονται σε όλη την ελεγκτική εταιρεία και με τις ομάδες ανάθεσης, συμπεριλαμβανομένων των ακόλουθων: (Βλ. παρ. Α112)

- (i) Οι πληροφορίες που γνωστοποιούνται στο ανθρώπινο δυναμικό και τις ομάδες ανάθεσης, καθώς και η φύση, ο χρόνος και η έκταση των πληροφοριών επαρκούν ώστε αυτές να μπορέσουν να κατανοήσουν και να εκπληρώσουν τις υποχρεώσεις τους σχετικά με τη διενέργεια δραστηριοτήτων στο πλαίσιο του συστήματος διαχείρισης ποιότητας ή των αναθέσεων, και
  - (ii) Το ανθρώπινο δυναμικό και οι ομάδες ανάθεσης γνωστοποιούν πληροφορίες στην ελεγκτική εταιρεία όταν εκτελούν δραστηριότητες στο πλαίσιο του συστήματος διαχείρισης ποιότητας ή των αναθέσεων.
- (δ) Σχετικές και αξιόπιστες πληροφορίες γνωστοποιούνται σε εξωτερικά μέρη, συμπεριλαμβανομένων των ακόλουθων:
- (i) Οι πληροφορίες γνωστοποιούνται από την ελεγκτική εταιρεία προς ή εντός του δικτύου της ελεγκτικής εταιρείας ή σε παρόχους υπηρεσιών, εάν υπάρχουν, επιτρέποντας στο δίκτυο ή στους παρόχους υπηρεσιών να εκπληρώσουν τις υποχρεώσεις τους σχετικά με τις απαιτήσεις του δικτύου ή τις υπηρεσίες του δικτύου ή τους πόρους που παρέχονται από αυτούς, και (Βλ. παρ. Α113)
  - (ii) Οι πληροφορίες γνωστοποιούνται εξωτερικά όταν απαιτείται από τη νομοθεσία, τους κανονισμούς ή τα επαγγελματικά πρότυπα ή για να υποστηρίξουν την κατανόηση του συστήματος διαχείρισης ποιότητας από τα εξωτερικά μέρη. (Βλ. παρ. Α114–Α115)

#### **Εξειδικευμένες ανταποκρίσεις**

34. Κατά το σχεδιασμό και την εφαρμογή των ανταποκρίσεων στους κινδύνους σύμφωνα με την παράγραφο 26, η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να συμπεριλάβει τις ακόλουθες ανταποκρίσεις: (Βλ.παρ. Α116)

- (α) Η ελεγκτική εταιρεία θεσπίζει πολιτικές ή διαδικασίες για:
- (i) Τον εντοπισμό, την αξιολόγηση και την αντιμετώπιση απειλών κατά της συμμόρφωσης με τις σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας, και (Βλ.παρ. Α117)
  - (ii) Τον εντοπισμό, τη γνωστοποίηση, την αξιολόγηση και την αναφορά οποιωνδήποτε παραβιάσεων των σχετικών απαιτήσεων δεοντολογίας, καθώς και την κατάλληλη και έγκαιρη ανταπόκριση στα αίτια και τις συνέπειες των παραβιάσεων. (Βλ.παρ. Α118–Α119)

- (β) Η ελεγκτική εταιρεία λαμβάνει, τουλάχιστον ετησίως, τεκμηριωμένη επιβεβαίωση συμμόρφωσης με τις απαιτήσεις ανεξαρτησίας από όλο το ανθρώπινο δυναμικό που απαιτείται από τις σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας ώστε να είναι ανεξάρτητο.
- (γ) Η ελεγκτική εταιρεία θεσπίζει πολιτικές ή διαδικασίες για τη λήψη, τη διερεύνηση και την επίλυση παραπόνων και καταγγελιών σχετικά με αδυναμίες διενέργειας εργασιών, σύμφωνα με τα πρότυπα και τις ισχύουσες νομικές και κανονιστικές απαιτήσεις ή μη συμμόρφωση με τις πολιτικές ή τις διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας που έχουν θεσπιστεί σύμφωνα με αυτό το ΔΠΔΠ. (Βλ.παρ. Α120–Α121)
- (δ) Η ελεγκτική εταιρεία θεσπίζει πολιτικές ή διαδικασίες για περιστάσεις όπου:
- (i) Η ελεγκτική εταιρεία λαμβάνει γνώση πληροφοριών μετά την αποδοχή ή τη συνέχιση μιας σχέσης με πελάτη ή ειδικής ανάθεσης που θα την είχαν ωθήσει να απορρίψει τη σχέση με τον πελάτη ή την ειδική ανάθεση εάν αυτές οι πληροφορίες ήταν γνωστές πριν από την αποδοχή ή τη συνέχιση της σχέσης με τον πελάτη ή της ειδικής ανάθεσης, (Βλ.παρ. Α122–Α123)
- (ii) Η ελεγκτική εταιρεία υποχρεούται από νόμο ή κανονισμό να αποδεχτεί μια σχέση με πελάτη ή μια ειδική ανάθεση. (Βλ.παρ. Α123)
- (ε) Η ελεγκτική εταιρεία θεσπίζει πολιτικές ή διαδικασίες που: (Βλ.παρ. Α124–Α126)
- (i) Απαιτούν επικοινωνία με τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση κατά τη διενέργεια ελέγχου οικονομικών καταστάσεων εισηγμένων οντοτήτων σχετικά με τον τρόπο, με τον οποίο το σύστημα διαχείρισης ποιότητας υποστηρίζει τη συνεπή διενέργεια αναθέσεων ελέγχου ποιότητας, (Βλ.παρ. Α127–Α129)
- (ii) Ορίζουν, όταν είναι κατά τα άλλα σκόπιμο, την επικοινωνία με εξωτερικά μέρη σχετικά με το σύστημα διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας, και (Βλ.παρ. Α130)
- (iii) Ορίζουν τις πληροφορίες που πρέπει να παρέχονται κατά την εξωτερική επικοινωνία σύμφωνα με τις παραγράφους 34(ε)(i) και 34(ε)(ii), συμπεριλαμβανομένης της φύσης, του χρόνου, της έκτασης και της κατάλληλης μορφής επικοινωνίας. (Βλ.παρ. Α131–Α132)

- (στ) Η ελεγκτική εταιρεία θεσπίζει πολιτικές ή διαδικασίες που αφορούν τις αξιολογήσεις ποιότητας της ανάθεσης σύμφωνα με το ΔΠΔΠ 2 και απαιτούν έλεγχο ποιότητας της ανάθεσης για:
- (i) Ελέγχους οικονομικών καταστάσεων εισηγμένων οντοτήτων,
  - (ii) Ελέγχους ή άλλες εργασίες, για τις οποίες απαιτείται επισκόπηση ποιότητας της ανάθεσης από νόμο ή κανονισμό, και (Βλ.παρ. Α133)
  - (iii) Ελέγχους ή άλλες αναθέσεις, για τις οποίες η ελεγκτική εταιρεία κρίνει ότι η επισκόπηση ποιότητας της ανάθεσης είναι η κατάλληλη ανταπόκριση για την αντιμετώπιση ενός ή περισσότερων κινδύνων ποιότητας. (Βλ.παρ. Α134-Α137)

#### **Διαδικασία παρακολούθησης και αποκατάστασης**

35. Η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να καθιερώσει μια διαδικασία παρακολούθησης και αποκατάστασης για: (Βλ. παρ. Α138)
- (α) Να παρέχει σχετικές, αξιόπιστες και έγκαιρες πληροφορίες σχετικά με τον σχεδιασμό, την εφαρμογή και τη λειτουργία του συστήματος διαχείρισης ποιότητας.
  - (β) Να προβαίνει σε κατάλληλες ενέργειες για την αντιμετώπιση των ελαττωμάτων που έχουν εντοπιστεί, έτσι ώστε τα ελαττώματα αυτά να αποκαθίστανται έγκαιρα.

#### *Σχεδιασμός και διενέργεια δραστηριοτήτων παρακολούθησης*

36. Η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να σχεδιάσει και να εκτελεί δραστηριότητες παρακολούθησης ώστε να παρέχει τη βάση για τον εντοπισμό των ελαττωμάτων.
37. Κατά τον προσδιορισμό της φύσης, του χρόνου και της έκτασης των δραστηριοτήτων παρακολούθησης, η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να λαμβάνει υπόψη: (Βλ. παρ. Α139–Α142)
- (α) Τους λόγους για τις αξιολογήσεις που αποδόθηκαν στους κινδύνους ποιότητας,
  - (β) Το σχεδιασμό των ανταποκρίσεων,
  - (γ) Το σχεδιασμό της διαδικασίας αξιολόγησης κινδύνου της ελεγκτικής εταιρείας και της διαδικασίας παρακολούθησης και αποκατάστασης, (Βλ. παρ. Α143–Α144)
  - (δ) Τις αλλαγές στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας, (Βλ. παρ. Α145)

- (ε) Τα αποτελέσματα προηγούμενων δραστηριοτήτων παρακολούθησης, εάν και κατά πόσο οι προηγούμενες δραστηριότητες παρακολούθησης εξακολουθούν να είναι σημαντικές για την αξιολόγηση του συστήματος διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας, καθώς και εάν και κατά πόσο οι διορθωτικές ενέργειες για την αντιμετώπιση των ελαττωμάτων που είχαν εντοπιστεί προηγουμένως ήταν αποτελεσματικές, και (Βλ. παρ. Α146–Α147)
- (στ) Άλλες σχετικές πληροφορίες, συμπεριλαμβανομένων παραπόνων και καταγγελιών για αδυναμία διενέργειας εργασιών σύμφωνα με τα επαγγελματικά πρότυπα και τις εφαρμοστέες νομικές και κανονιστικές απαιτήσεις ή για μη συμμόρφωση με τις πολιτικές ή τις διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας που θεσπίζονται σύμφωνα με το παρόν ΔΠΔΠ, για πληροφορίες από εξωτερικές επιθεωρήσεις, καθώς και για πληροφορίες από παρόχους υπηρεσιών. (Βλ. παρ. Α148–Α150)
38. Η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να περιλαμβάνει την επιθεώρηση των ολοκληρωμένων αναθέσεων στις δραστηριότητες παρακολούθησης και να καθορίζει ποιες αναθέσεις και ποιους εταίρους ανάθεσης θα επιλέξει για αξιολόγηση. Με τον τρόπο αυτό, η ελεγκτική εταιρεία: (Βλ. παρ. Α141, Α151–Α154)
- (α) Λαμβάνει υπόψη τα θέματα της παραγράφου 37,
- (β) Λαμβάνει υπόψη τη φύση, το χρόνο και την έκταση άλλων δραστηριοτήτων παρακολούθησης που εκπονεί η ελεγκτική εταιρεία καθώς και τις αναθέσεις και τους εταίρους ανάθεσης που υπόκεινται σε τέτοιες δραστηριότητες παρακολούθησης, και
- (γ) Επιλέγει τουλάχιστον μία ολοκληρωμένη ανάθεση για κάθε εταίρο ανάθεσης σε κυκλική βάση που καθορίζεται από την ελεγκτική εταιρεία.
39. Η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να θεσπίσει πολιτικές ή διαδικασίες που:
- (α) Να απαιτούν από τα άτομα που εκτελούν τις δραστηριότητες παρακολούθησης να έχουν τις ικανότητες και τις δεξιότητες, συμπεριλαμβανομένου του επαρκούς χρόνου, για να εκτελούν αποτελεσματικά τις δραστηριότητες παρακολούθησης· και
- (β) να αξιολογούν την αντικειμενικότητα των ατόμων που εκτελούν τις δραστηριότητες παρακολούθησης. Αυτές οι πολιτικές ή διαδικασίες πρέπει να απαγορεύουν στα μέλη της ομάδας ανάθεσης ή στον επισκοπητή της ποιότητας



ανάθεσης μιας ανάθεσης να πραγματοποιήσουν οποιαδήποτε επιθεώρηση αυτής της ανάθεσης. (Βλ. παρ. Α155–Α156)

*Αξιολόγηση ευρημάτων και εντοπισμός ελαττωμάτων*

40. Η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να αξιολογεί τα ευρήματα για να καθορίσει εάν υπάρχουν ελαττώματα, συμπεριλαμβανομένης της διαδικασίας παρακολούθησης και αποκατάστασης. (Βλ. παρ. Α157–Α162)

*Αξιολόγηση εντοπισμένων ελαττωμάτων*

41. Η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να αξιολογεί τη σοβαρότητα και τη διάχυση των εντοπισμένων ελαττωμάτων με: (Βλ. παρ. Α161, Α163–Α164)

(α) Διερεύνηση της βαθύτερης αιτίας /αιτίων των εντοπισμένων ελαττωμάτων.

Κατά τον προσδιορισμό της φύσης, του χρόνου και της έκτασης των διαδικασιών για τη διερεύνηση των βαθύτερων αιτιών, η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να λαμβάνει υπόψη τη φύση των εντοπισμένων ελαττωμάτων και την ενδεχόμενη σοβαρότητά τους. (Βλ. παρ. Α165–Α169)

(β) Αξιολόγηση της επίδρασης των ελαττωμάτων που εντοπίστηκαν, μεμονωμένα και συνολικά, στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας.

*Ανταπόκριση σε εντοπισμένα ελαττώματα*

42. Η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να σχεδιάσει και να εφαρμόσει διορθωτικές ενέργειες για την αντιμετώπιση των εντοπισμένων ελαττωμάτων που ανταποκρίνονται στα αποτελέσματα της ανάλυσης των βαθύτερων αιτιών. (Βλ. παρ. Α170–Α172)

43. Το άτομο ή τα άτομα, στα οποία έχει ανατεθεί η λειτουργική ευθύνη για τη διαδικασία παρακολούθησης και αποκατάστασης πρέπει να αξιολογήσουν εάν οι διορθωτικές ενέργειες:

(α) Είναι κατάλληλα σχεδιασμένες για να αντιμετωπίζουν τα εντοπισμένα ελαττώματα και τις σχετικές βαθύτερες αιτίες τους και να διαπιστώνουν ότι έχουν εφαρμοστεί, και

(β) Εφαρμόζονται και είναι αποτελεσματικές για την αντιμετώπιση ελαττωμάτων που είχαν εντοπιστεί προηγουμένως.

44. Εάν η αξιολόγηση υποδεικνύει ότι οι διορθωτικές ενέργειες δεν έχουν σχεδιαστεί και εφαρμοστεί κατάλληλα ή δεν είναι αποτελεσματικές, το άτομο ή τα άτομα, στα οποία έχει ανατεθεί η λειτουργική ευθύνη για τη διαδικασία παρακολούθησης και αποκατάστασης πρέπει να λάβει/ουν τα κατάλληλα μέτρα για να εξασφαλίσει/ουν

ότι οι διορθωτικές ενέργειες τροποποιούνται κατάλληλα, ώστε να είναι αποτελεσματικές.

Ευρήματα σχετικά με μια συγκεκριμένη ανάθεση

45. Η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να ανταποκρίνεται στις περιστάσεις όπου τα ευρήματα υποδεικνύουν ότι υπάρχουν μια ή περισσότερες αναθέσεις, κατά τη διενέργεια των οποίων οι απαιτούμενες διαδικασίες παραλείφθηκαν ή η έκθεση που εκδόθηκε μπορεί να είναι ακατάλληλη. Η ανταπόκριση της ελεγκτικής εταιρείας πρέπει να περιλαμβάνει: (Βλ. παρ. Α173)

- (α) Λήψη κατάλληλων μέτρων για τη συμμόρφωση με τα σχετικά επαγγελματικά πρότυπα και τις εφαρμοστέες νομικές και κανονιστικές απαιτήσεις, και
- (β) Όταν η έκθεση κρίνεται ακατάλληλη, λαμβάνοντας υπόψη τις επιπτώσεις, λήψη των κατάλληλων μέτρων, συμπεριλαμβανομένης της αξιολόγησης του εάν θα πρέπει να ζητηθεί νομική συμβουλή.

*Συνεχής επικοινωνία σχετικά με την παρακολούθηση και την αποκατάσταση*

46. Το άτομο/α στα οποία έχει ανατεθεί η λειτουργική ευθύνη για τη διαδικασία παρακολούθησης και αποκατάστασης πρέπει να γνωστοποιούν έγκαιρα στο άτομο/α, στα οποία έχει ανατεθεί η τελική ευθύνη και λογοδοσία για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας, καθώς και στο άτομο/α, στα οποία έχει ανατεθεί η λειτουργική ευθύνη για το σύστημα διαχείριση ποιότητας: (Βλ. παρ. Α174)

- (α) Περιγραφή των δραστηριοτήτων παρακολούθησης που εκτελούνται,
- (β) Εντοπισμένα ελαττώματα, συμπεριλαμβανομένης της σοβαρότητας και της διάχυσης αυτών των ελαττωμάτων, και
- (γ) Διορθωτικές ενέργειες για την αντιμετώπιση των ελαττωμάτων που εντοπίστηκαν.

47. Η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να γνωστοποιεί τα θέματα που περιγράφονται στην παράγραφο 46 στις ομάδες ανάθεσης και σε άλλα άτομα, στα οποία έχουν ανατεθεί δραστηριότητες στο πλαίσιο του συστήματος διαχείρισης ποιότητας, ώστε να μπορούν να λαμβάνουν έγκαιρα και κατάλληλα μέτρα σύμφωνα με τις ευθύνες τους.

**Απαιτήσεις δικτύου ή υπηρεσίες δικτύου**

48. Όταν η ελεγκτική εταιρεία ανήκει σε ένα δίκτυο, πρέπει να κατανοεί, κατά περίπτωση: (Βλ. παρ. Α19, Α175)

- (α) Τις απαιτήσεις που θεσπίζονται από το δίκτυο σχετικά με το σύστημα διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας, συμπεριλαμβανομένων των απαιτήσεων για την εφαρμογή ή χρήση πόρων ή υπηρεσιών που έχουν σχεδιαστεί ή παρέχονται με άλλο τρόπο από το δίκτυο ή μέσω αυτού (δηλ. απαιτήσεις δικτύου),
- (β) Οποιοσδήποτε παρεχόμενες από το δίκτυο υπηρεσίες ή πόρους που η ελεγκτική εταιρεία επιλέγει να εφαρμόσει ή να χρησιμοποιήσει στο σχεδιασμό, την υλοποίηση ή τη λειτουργία του συστήματος διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας (δηλαδή, υπηρεσίες δικτύου), και
- (γ) Τις ευθύνες της ελεγκτικής εταιρείας για τυχόν ενέργειες που είναι απαραίτητες για την εφαρμογή των απαιτήσεων δικτύου ή τη χρήση υπηρεσιών δικτύου. (Βλ. παρ. Α176)

Η ελεγκτική εταιρεία παραμένει υπεύθυνη για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας, συμπεριλαμβανομένων των επαγγελματικών κρίσεων που γίνονται κατά το σχεδιασμό, την εφαρμογή και τη λειτουργία του συστήματος διαχείρισης ποιότητας. Η ελεγκτική εταιρεία δεν πρέπει να επιτρέπει η συμμόρφωση με τις απαιτήσεις δικτύου ή η χρήση υπηρεσιών δικτύου να παραβαίνουν τις απαιτήσεις αυτού του ΔΠΔΠ. (Βλ. παρ. Α177)

49. Με βάση την κατανόηση που αποκτάται στην παράγραφο 48, η ελεγκτική εταιρεία πρέπει:
- (α) Να καθορίζει τον τρόπο, με τον οποίο οι απαιτήσεις δικτύου ή οι υπηρεσίες δικτύου σχετίζονται και λαμβάνονται υπόψη στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας, συμπεριλαμβανομένου του τρόπου εφαρμογής τους, και (Βλ. παρ. Α178)
  - (β) Να αξιολογεί εάν και με ποιο τρόπο οι απαιτήσεις δικτύου ή οι υπηρεσίες δικτύου πρέπει να προσαρμοστούν ή να συμπληρωθούν από την ελεγκτική εταιρεία ώστε να είναι κατάλληλες για χρήση στο σύστημα διαχείρισης ποιότητάς της. (Βλ. παρ. Α179–Α180)

*Δραστηριότητες παρακολούθησης που εκπονεί το δίκτυο στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας*

50. Σε περιπτώσεις όπου το δίκτυο εκτελεί δραστηριότητες παρακολούθησης που σχετίζονται με το σύστημα διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας, η ελεγκτική εταιρεία πρέπει:

- (α) Να εξακριβώνει την επίδραση των δραστηριοτήτων παρακολούθησης που εκτελούνται από το δίκτυο στη φύση, στον χρόνο και στην έκταση των δραστηριοτήτων παρακολούθησης της ελεγκτικής εταιρείας που εκτελούνται σύμφωνα με τις παραγράφους 36–38,
- (β) Να ορίζει τις ευθύνες της ελεγκτικής εταιρείας σε σχέση με τις δραστηριότητες παρακολούθησης, συμπεριλαμβανομένων τυχόν σχετικών ενεργειών από την ελεγκτική εταιρεία, και
- (γ) Στο πλαίσιο της αξιολόγησης των ευρημάτων και του εντοπισμού των ελαττωμάτων της παραγράφου 40, να λαμβάνει έγκαιρα τα αποτελέσματα των δραστηριοτήτων παρακολούθησης από το δίκτυο. (Βλ. παρ. Α181)

*Δραστηριότητες παρακολούθησης που εκπονούνται από το δίκτυο σε όλες τις εταιρείες του δικτύου*

51. Η ελεγκτική εταιρεία πρέπει:

- (α) Να κατανοεί το συνολικό πεδίο των δραστηριοτήτων παρακολούθησης που εκπονεί το δίκτυο σε όλες τις ελεγκτικές εταιρείες του δικτύου, συμπεριλαμβανομένων δραστηριοτήτων παρακολούθησης για την εξασφάλιση της κατάλληλης εφαρμογής των απαιτήσεων δικτύου σε όλες τις ελεγκτικές εταιρείες του δικτύου, και του τρόπου με τον οποίο το δίκτυο θα γνωστοποιήσει τα αποτελέσματα των δραστηριοτήτων παρακολούθησής του στην ελεγκτική εταιρεία,
- (β) Τουλάχιστον ετησίως, να λαμβάνει πληροφορίες από το δίκτυο σχετικά με τα συνολικά αποτελέσματα των δραστηριοτήτων παρακολούθησης του δικτύου σε όλες τις ελεγκτικές εταιρείες του δικτύου, εάν υπάρχουν, και: (Βλ. παρ. Α182–Α184)
  - (i) Να γνωστοποιεί τις πληροφορίες σε ομάδες ανάθεσης και σε άλλα άτομα, στα οποία έχουν ανατεθεί δραστηριότητες στο πλαίσιο του συστήματος διαχείρισης ποιότητας, ανάλογα με την περίπτωση, ώστε να μπορούν να λαμβάνουν έγκαιρα και κατάλληλα μέτρα σύμφωνα με τις ευθύνες τους, και
  - (ii) Να εξετάζει την επίδραση των πληροφοριών στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας.

*Ελαττώματα στις απαιτήσεις δικτύου ή στις υπηρεσίες δικτύου που εντοπίστηκαν από την ελεγκτική εταιρεία*

52. Εάν η ελεγκτική εταιρεία εντοπίσει ελάττωμα στις απαιτήσεις δικτύου ή στις υπηρεσίες δικτύου, τότε η ελεγκτική εταιρεία πρέπει: (Βλ. παρ. Α185)
- (α) Να γνωστοποιήσει στο δίκτυο σχετικές πληροφορίες σχετικά με το εντοπισμένο ελάττωμα, και
  - (β) Σύμφωνα με την παράγραφο 42, να σχεδιάσει και να εφαρμόσει διορθωτικές ενέργειες για την αντιμετώπιση των επιπτώσεων του εντοπισμένου ελαττώματος στις απαιτήσεις δικτύου ή στις υπηρεσίες δικτύου. (Βλ. παρ. Α186)

#### **Αξιολόγηση συστήματος διαχείρισης ποιότητας**

53. Το άτομο/α στα οποία έχει ανατεθεί η τελική ευθύνη και η λογοδοσία για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας πρέπει να αξιολογήσουν, για λογαριασμό της ελεγκτικής εταιρείας, το σύστημα διαχείρισης ποιότητας. Η αξιολόγηση πρέπει να πραγματοποιείται για μια συγκεκριμένη χρονική στιγμή και να διενεργείται τουλάχιστον ετησίως. (Βλ. παρ. Α187–Α189)
54. Με βάση την αξιολόγηση, το άτομο/α στα οποία έχει ανατεθεί η τελική ευθύνη και λογοδοσία για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας πρέπει να καταλήξουν, για λογαριασμό της ελεγκτικής εταιρείας, σε ένα από τα ακόλουθα συμπεράσματα: (Βλ. παρ. Α190, Α195)
- (α) Το σύστημα διαχείρισης ποιότητας παρέχει στην ελεγκτική εταιρεία εύλογη διασφάλιση ότι οι στόχοι του συστήματος διαχείρισης ποιότητας επιτυγχάνονται, (Βλ. παρ. Α191)
  - (β) Εκτός από ζητήματα που σχετίζονται με εντοπισμένα ελαττώματα, που έχουν σοβαρή αλλά όχι διάχυτη επίδραση στον σχεδιασμό, την εφαρμογή και τη λειτουργία του συστήματος διαχείρισης ποιότητας, το σύστημα διαχείρισης ποιότητας παρέχει στην ελεγκτική εταιρεία εύλογη διασφάλιση ότι οι στόχοι του συστήματος διαχείρισης ποιότητας επιτυγχάνονται, ή (Βλ. παρ. Α192)
  - (γ) Το σύστημα διαχείρισης ποιότητας δεν παρέχει στην ελεγκτική εταιρεία εύλογη διασφάλιση ότι οι στόχοι του συστήματος διαχείρισης ποιότητας επιτυγχάνονται. (Βλ. παρ. Α192–Α194)
55. Εάν το άτομο/α στα οποία έχει ανατεθεί η τελική ευθύνη και λογοδοσία για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας καταλήξουν στο συμπέρασμα που περιγράφεται στην παράγραφο 54(β) ή 54(γ), τότε η ελεγκτική εταιρεία πρέπει: (Βλ. παρ. Α196)
- (α) Να λάβει έγκαιρα και κατάλληλα μέτρα, και

- (β) Να το γνωστοποιήσει:
  - (i) Στις ομάδες ανάθεσης και σε άλλα άτομα, στα οποία έχουν ανατεθεί δραστηριότητες στο πλαίσιο του συστήματος διαχείρισης ποιότητας στο βαθμό που αυτό είναι σχετικό με τις ευθύνες τους, και (Βλ. παρ. Α197)
  - (ii) Σε εξωτερικά μέρη σύμφωνα με τις πολιτικές ή τις διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας που απαιτούνται από την παράγραφο 34(ε). (Βλ. παρ. Α198)
- 56. Η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να εκπονεί περιοδικές αξιολογήσεις απόδοσης του/των ατόμου/ων, στα οποία έχει ανατεθεί η τελική ευθύνη και λογοδοσία για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας, καθώς και του/των ατόμου/ων, στα οποία έχει ανατεθεί η λειτουργική ευθύνη για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας. Στο πλαίσιο αυτό, η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να λαμβάνει υπόψη την αξιολόγηση του συστήματος διαχείρισης ποιότητας. (Βλ. παρ. Α199–Α201).

### Τεκμηρίωση

- 57. Η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να καταρτίζει τεκμηρίωση για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας που διαθέτει, η οποία είναι επαρκής για: (Βλ. παρ. Α202–Α204)
  - (α) Την υποστήριξη μιας συνεπούς κατανόησης του συστήματος διαχείρισης ποιότητας από το προσωπικό, συμπεριλαμβανομένης της κατανόησης των ρόλων και των ευθυνών του σε σχέση με το σύστημα διαχείρισης ποιότητας και τη διενέργεια των αναθέσεων,
  - (β) Την υποστήριξη της συνεπούς εφαρμογής και λειτουργίας των ανταποκρίσεων, και
  - (γ) Τη παροχή τεκμηρίων για το σχεδιασμό, την εφαρμογή και τη λειτουργία των ανταποκρίσεων, προκειμένου να υποστηριχθεί η αξιολόγηση του συστήματος διαχείρισης ποιότητας από το/τα άτομο/α, στα οποία έχει ανατεθεί η τελική ευθύνη και λογοδοσία για αυτό.
- 58. Κατά την κατάρτιση της τεκμηρίωσης, η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να περιλαμβάνει:
  - (α) Την ταυτοποίηση του/των ατόμου/ων, στα οποία έχει ανατεθεί η τελική ευθύνη και λογοδοσία για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας, καθώς και για τη λειτουργική ευθύνη για αυτό,
  - (β) Τους στόχους ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας, καθώς και τους κινδύνους ποιότητας, (Βλ. παρ. Α205)

- (γ) Την περιγραφή των ανταποκρίσεων και του τρόπου, με τον οποίο οι ανταποκρίσεις της ελεγκτικής εταιρείας αντιμετωπίζουν τους κινδύνους ποιότητας,
- (δ) Όσον αφορά στη διαδικασία παρακολούθησης και αποκατάστασης:
- (i) Τα τεκμήρια επί των δραστηριοτήτων παρακολούθησης που πραγματοποιήθηκαν.
  - (ii) Την αξιολόγηση των ευρημάτων και των εντοπισμένων ελαττωμάτων, καθώς και των σχετικών βαθύτερων αιτιών τους,
  - (iii) Τις διορθωτικές ενέργειες για την αντιμετώπιση των εντοπισμένων ελαττωμάτων και την αξιολόγηση του σχεδιασμού και της εφαρμογής τέτοιων διορθωτικών ενεργειών, και
  - (iv) Τις επικοινωνίες σχετικά με την παρακολούθηση και την αποκατάσταση, και
- (ε) Τη βάση για το συμπέρασμα που συνάγεται σύμφωνα με την παράγραφο 54.
59. Η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να τεκμηριώνει τα θέματα της παραγράφου 58, καθώς σχετίζονται με απαιτήσεις δικτύου ή υπηρεσίες δικτύου και την αξιολόγηση των απαιτήσεων δικτύου ή των υπηρεσιών δικτύου σύμφωνα με την παράγραφο 49(β). (Βλ. παρ. Α206)
60. Η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να καθορίζει μια χρονική περίοδο για τη διατήρηση της τεκμηρίωσης για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας που είναι επαρκής, ώστε να μπορεί να παρακολουθεί το σχεδιασμό, την εφαρμογή και τη λειτουργία του συστήματος διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας ή για μεγαλύτερο χρονικό διάστημα, εάν απαιτείται από νόμο ή κανονισμό.



## Εφαρμογή και Λοιπό Επεξηγηματικό Υλικό

### Πεδίο εφαρμογής αυτού του ΔΠΔΠ (Βλ. παρ. 3-4)

- A1. Άλλες ανακοινώσεις του ΙΑΑΣΒ, συμπεριλαμβανομένου του ΔΠΑΕ (ISRE) 2400 (Αναθεωρημένο)<sup>5</sup> και του ΔΠΑΔ (ISAE) 3000 (Αναθεωρημένο)<sup>6</sup>, επίσης καθορίζουν απαιτήσεις για τον εταίρο ανάθεσης για τη διαχείριση της ποιότητας σε επίπεδο ανάθεσης.
- A2. Ο Κώδικας του ΣΔΠΔΛ<sup>7</sup> περιέχει απαιτήσεις και υλικό εφαρμογής για επαγγελματίες ελεγκτές λογιστές που τους επιτρέπουν να ανταποκριθούν στην ευθύνη τους να ενεργούν προς το δημόσιο συμφέρον. Όπως υποδεικνύεται στην παράγραφο 15, στο πλαίσιο της διενέργειας αναθέσεων όπως περιγράφεται σε αυτό το ΔΠΔΠ, η συνεπής διενέργεια ποιοτικών αναθέσεων αποτελεί μέρος της ευθύνης του επαγγελματία λογιστή να ενεργεί προς το δημόσιο συμφέρον.

### Το σύστημα διαχείρισης ποιότητας ελεγκτικής εταιρείας (Βλ. παρ. 6-9)

- A3. Η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να χρησιμοποιεί διαφορετική ορολογία ή πλαίσια για να περιγράψει τα συστατικά μέρη του συστήματος διαχείρισης ποιότητας.
- A4. Παραδείγματα της διασυνδεδεμένης φύσης των συστατικών μερών περιλαμβάνουν τα ακόλουθα:
- Η διαδικασία αξιολόγησης κινδύνου της ελεγκτικής εταιρείας καθορίζει τη διαδικασία που απαιτείται να ακολουθήσει για την εφαρμογή μιας προσέγγισης βάσει κινδύνου, σε όλο το σύστημα διαχείρισης ποιότητας.
  - Το συστατικό μέρος διακυβέρνησης και ηγεσίας δημιουργεί το περιβάλλον που υποστηρίζει το σύστημα διαχείρισης ποιότητας.
  - Οι πόροι και τα συστατικά μέρη πληροφόρησης και επικοινωνίας επιτρέπουν το σχεδιασμό, την εφαρμογή και τη λειτουργία του συστήματος διαχείρισης ποιότητας.
  - Η διαδικασία παρακολούθησης και αποκατάστασης είναι μια διαδικασία σχεδιασμένη να παρακολουθεί ολόκληρο το σύστημα διαχείρισης ποιότητας. Τα

<sup>5</sup> Διεθνές Πρότυπο Αναθέσεων Επισκόπησης (ISRE) 2400 (Αναθεωρημένο), *Αναθέσεις επισκόπησης ιστορικών οικονομικών καταστάσεων*

<sup>6</sup> Διεθνές Πρότυπο Αναθέσεων Διασφάλισης (ISAE) (Αναθεωρημένο), *Αναθέσεις διασφάλισεων άλλες από ελέγχους ή επισκοπήσεις ιστορικής χρηματοοικονομικής πληροφόρησης*

<sup>7</sup> Διεθνής κώδικας δεοντολογίας για επαγγελματίες ελεγκτές λογιστές (συμπεριλαμβανομένων των Διεθνών Προτύπων Ανεξαρτησίας) του Συμβουλίου Διεθνών Προτύπων Δεοντολογίας για Ελεγκτές – Λογιστές (Κώδικας ΣΔΠΔΛ)



αποτελέσματα της διαδικασίας παρακολούθησης και αποκατάστασης παρέχουν πληροφορίες που σχετίζονται με τη διαδικασία αξιολόγησης κινδύνου της ελεγκτικής εταιρείας.

- Μπορεί να υπάρχουν σχέσεις μεταξύ συγκεκριμένων ζητημάτων, για παράδειγμα, ορισμένες πτυχές των σχετικών απαιτήσεων δεοντολογίας σχετίζονται με την αποδοχή και τη συνέχιση των σχέσεων με τον πελάτη και τις ειδικές αναθέσεις.

A5. Η εύλογη διασφάλιση αποκτάται όταν το σύστημα διαχείρισης ποιότητας μειώνει σε αποδεκτά χαμηλό επίπεδο τον κίνδυνο να μην επιτευχθούν οι στόχοι που αναφέρονται στην παράγραφο 14 (α) και (β). Η εύλογη διασφάλιση δεν είναι ένα απόλυτο επίπεδο διασφάλισης, επειδή υπάρχουν ενδογενείς περιορισμοί ενός συστήματος διαχείρισης ποιότητας. Τέτοιοι περιορισμοί περιλαμβάνουν το ότι η ανθρώπινη κρίση στη λήψη αποφάσεων μπορεί να είναι εσφαλμένη και ότι μπορεί να προκύψουν σφάλματα στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας μιας ελεγκτικής εταιρείας, για παράδειγμα, λόγω ανθρώπινου λάθους ή συμπεριφοράς ή αστοχιών σε εφαρμογές πληροφοριακής τεχνολογίας (IT).

#### **Αρχές αυτού του ΔΠΔΠ (Βλ. παρ. 12)**

A6. Ο σκοπός αυτού του ΔΠΔΠ παρέχει το πλαίσιο, στο οποίο τίθενται οι απαιτήσεις του ΔΠΔΠ, καθορίζει το επιθυμητό αποτέλεσμα του ΔΠΔΠ και προορίζεται να βοηθήσει την ελεγκτική εταιρεία να κατανοήσει τι πρέπει να επιτευχθεί και, όπου χρειάζεται, ποια είναι τα κατάλληλα μέσα για να το πράξει.

A7. Οι απαιτήσεις αυτού του ΔΠΔΠ εκφράζονται με τη χρήση της λέξης «πρέπει».

A8. Όπου είναι απαραίτητο, το κεφάλαιο Εφαρμογή και το Λοιπό Επεξηγηματικό Υλικό παρέχει περαιτέρω επεξήγηση των απαιτήσεων και της καθοδήγησης για την εκτέλεσή τους. Ειδικότερα, ενδέχεται:

- Να επεξηγεί με μεγαλύτερη ακρίβεια τι σημαίνει ή τι προορίζεται να καλύψει μια απαίτηση, και
- Να συμπεριλαμβάνει παραδείγματα που επιδεικνύουν πώς μπορούν να εφαρμοστούν οι απαιτήσεις.

Αν και η καθοδήγηση δεν επιβάλλει από μόνη της μια απαίτηση, ωστόσο σχετίζεται με την ορθή εφαρμογή των απαιτήσεων. Το κεφάλαιο Εφαρμογή και Λοιπό Επεξηγηματικό Υλικό μπορεί επίσης να παρέχει βασικές πληροφορίες για θέματα

που εξετάζονται σε αυτό το ΔΠΔΠ. Όπου ενδείκνυται, στο κεφάλαιο Εφαρμογή και Λοιπό Επεξηγηματικό Υλικό περιλαμβάνονται πρόσθετα ζητήματα ειδικά για τους οργανισμούς ελέγχου του δημόσιου τομέα. Αυτά τα πρόσθετα ζητήματα βοηθούν στην εφαρμογή των απαιτήσεων σε αυτό το ΔΠΔΠ. Ωστόσο, δεν περιορίζουν ούτε ελαττώνουν την ευθύνη της ελεγκτικής εταιρείας να εφαρμόζει τις απαιτήσεις του ΔΠΔΠ και να συμμορφώνεται με αυτές.

- A9. Αυτό το ΔΠΔΠ περιλαμβάνει, κάτω από την επικεφαλίδα «Ορισμοί», περιγραφή των σημασιών που αποδίδονται σε ορισμένους όρους για τους σκοπούς του ΔΠΔΠ. Οι ορισμοί παρέχονται για να βοηθήσουν στη συνεπή εφαρμογή και ερμηνεία του ΔΠΔΠ και δεν προορίζονται να υπερισχύσουν ορισμών που ενδέχεται να τεθούν για άλλους σκοπούς, είτε νομοθετικά, είτε κανονιστικά ή με οποιονδήποτε άλλο τρόπο. Το Γλωσσάρι Όρων που σχετίζεται με τα Διεθνή Πρότυπα, το οποίο εκδόθηκε από το Συμβούλιο Διεθνών Προτύπων Ελέγχου και Διασφάλισης (IAASB) στο *Εγχειρίδιο Διεθνών Προτύπων Διαχείρισης Ποιότητας, Ελέγχου, Επισκόπησης, Άλλων Διασφαλίσεων και Σχετικών Υπηρεσιών* που δημοσιεύεται από την Διεθνή Ομοσπονδία Λογιστών (IFAC) περιλαμβάνει τους όρους που ορίζονται στο παρόν ΔΠΔΠ. Το Γλωσσάρι Όρων περιλαμβάνει επίσης περιγραφές άλλων όρων που βρίσκονται στα ΔΠΔΠ για να βοηθήσουν στην κοινή και συνεπή ερμηνεία και μετάφραση.

### **Ορισμοί**

*Ελάττωμα* (Βλ. παρ. 16α)

- A10. Η ελεγκτική εταιρεία εντοπίζει ελαττώματα μέσω της αξιολόγησης των ευρημάτων. Ένα ελάττωμα μπορεί να προκύψει από ένα εύρημα ή έναν συνδυασμό ευρημάτων.
- A11. Όταν ένα ελάττωμα ταυτοποιείται ως αποτέλεσμα ενός κινδύνου ποιότητας ή ενός συνδυασμού κινδύνων ποιότητας, που δεν εντοπίζονται ούτε αντιμετωπίζονται σωστά, η/οι ανταπόκριση/σεις για την αντιμετώπιση αυτών των κινδύνων ποιότητας, μπορεί επίσης να απουσιάζουν ή να μην έχουν σχεδιαστεί ή εφαρμοστεί κατάλληλα.
- A12. Οι άλλες πτυχές του συστήματος διαχείρισης ποιότητας συνίστανται στις απαιτήσεις αυτού του ΔΠΔΠ που αφορούν:
- Στην ανάθεση ευθυνών (παράγραφοι 20–22).
  - Στη διαδικασία αξιολόγησης κινδύνου της ελεγκτικής εταιρείας.
  - Στη διαδικασία παρακολούθησης και αποκατάστασης, και

- Στην αξιολόγηση του συστήματος διαχείρισης ποιότητας

*Παραδείγματα ελαττωμάτων που σχετίζονται με άλλες πτυχές του συστήματος διαχείρισης ποιότητας*

- Η διαδικασία αξιολόγησης κινδύνου της ελεγκτικής εταιρείας αποτυγχάνει να εντοπίσει πληροφορίες που υποδεικνύουν αλλαγές στη φύση και τις περιστάσεις της ελεγκτικής εταιρείας και των αναθέσεων της, καθώς και την ανάγκη καθορισμού πρόσθετων στόχων ποιότητας ή τροποποίησης των κινδύνων ποιότητας ή των ανταποκρίσεων σε αυτούς.
- Η διαδικασία παρακολούθησης και αποκατάστασης της ελεγκτικής εταιρείας δεν έχει σχεδιαστεί ή υλοποιηθεί με τρόπο που να:
  - ο Παρέχει σχετικές, αξιόπιστες και έγκαιρες πληροφορίες σχετικά με τον σχεδιασμό, την εφαρμογή και τη λειτουργία του συστήματος διαχείρισης ποιότητας.
  - ο Επιτρέπει στην ελεγκτική εταιρεία να λάβει τα κατάλληλα μέτρα για να ανταποκριθεί σε ελαττώματα που εντοπίστηκαν, έτσι ώστε αυτά τα ελαττώματα να αποκατασταθούν έγκαιρα.
- Το άτομο ή τα άτομα στα οποία έχει ανατεθεί η τελική ευθύνη και λογοδοσία για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας δεν εκπονούν την ετήσια αξιολόγηση του συστήματος διαχείρισης ποιότητας.

*Ομάδα ανάθεσης (Βλ. παρ. 16(στ))*

A13. Το ΔΠΕ 220 (Αναθεωρημένο)<sup>8</sup> παρέχει οδηγίες για την εφαρμογή του ορισμού της ομάδας ανάθεσης στο πλαίσιο του ελέγχου οικονομικών καταστάσεων.

*Εξωτερικές επιθεωρήσεις (Βλ. παρ. 16(ζ))*

A14. Σε ορισμένες περιπτώσεις, μια εξωτερική εποπτική αρχή μπορεί να διεξάγει άλλους τύπους επιθεωρήσεων, για παράδειγμα, θεματικές επισκοπήσεις που εστιάζουν, για επιλεγμένες ελεγκτικές εταιρείες, σε συγκεκριμένες πτυχές των αναθέσεων ελέγχου ή σε πρακτικές που εφαρμόζονται από ολόκληρη την ελεγκτική εταιρεία.

*Ευρήματα (Βλ. παρ. 16(η))*

A15. Ως μέρος της συγκέντρωσης ευρημάτων από δραστηριότητες παρακολούθησης, εξωτερικές επιθεωρήσεις και άλλες σχετικές πηγές, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να εντοπίσει άλλες παρατηρήσεις σχετικά με το σύστημα διαχείρισης ποιότητας που

<sup>8</sup> ΔΠΕ 220 (Αναθεωρημένο), παράγραφοι A15-A25

διαθέτει, όπως θετικά αποτελέσματα ή ευκαιρίες για την ίδια να βελτιώσει ή να αναδείξει περαιτέρω το σύστημα διαχείρισης ποιότητας. Η παράγραφος Α158 εξηγεί πώς άλλες παρατηρήσεις μπορούν να χρησιμοποιηθούν από την ελεγκτική εταιρεία στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας.

Α16. Η παράγραφος Α148 παρέχει παραδείγματα πληροφοριών από άλλες σχετικές πηγές.

Α17. Οι δραστηριότητες παρακολούθησης περιλαμβάνουν παρακολούθηση σε επίπεδο ανάθεσης, όπως επιθεώρηση αναθέσεων. Επιπλέον, οι εξωτερικές επιθεωρήσεις και άλλες σχετικές πηγές ενδέχεται να περιλαμβάνουν πληροφορίες που σχετίζονται με συγκεκριμένες αναθέσεις. Ως αποτέλεσμα, οι πληροφορίες σχετικά με το σχεδιασμό, την εφαρμογή και τη λειτουργία του συστήματος διαχείρισης ποιότητας περιλαμβάνουν ευρήματα σε επίπεδο ανάθεσης που ενδέχεται να είναι ενδεικτικά ευρημάτων σε σχέση με το σύστημα διαχείρισης ποιότητας.

*Ελεγκτική εταιρεία* (Βλ. παρ. 16(θ))

Α18. Ο ορισμός της «ελεγκτικής εταιρείας» στις σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας ενδέχεται να διαφέρει από τον ορισμό που τίθεται σε αυτό το ΔΠΔΠ.

*Δίκτυο* (Βλ. παρ. 16(ιβ), 48)

Α19. Τα δίκτυα και οι ελεγκτικές εταιρείες που ανήκουν σε δίκτυο μπορούν να δομηθούν με διάφορους τρόπους. Για παράδειγμα, στο πλαίσιο του συστήματος διαχείρισης ποιότητας μιας ελεγκτικής εταιρείας:

- Το δίκτυο μπορεί να θεσπίσει απαιτήσεις για την ελεγκτική εταιρεία που σχετίζονται με το σύστημα διαχείρισης ποιότητας, ή να παρέχει υπηρεσίες που χρησιμοποιούνται από την ελεγκτική εταιρεία στο σύστημα της διαχείρισης ποιότητας ή στη διενέργεια αναθέσεων.
- Άλλες ελεγκτικές εταιρείες εντός του δικτύου ενδέχεται να παρέχουν υπηρεσίες (π.χ. πόρους) που χρησιμοποιούνται από την ελεγκτική εταιρεία στο σύστημα της διαχείρισης ποιότητας ή στη διενέργεια αναθέσεων, ή
- Άλλες δομές ή οργανισμοί εντός του δικτύου ενδέχεται να θεσπίσουν απαιτήσεις για την ελεγκτική εταιρεία που σχετίζονται με το σύστημα της διαχείρισης ποιότητας ή να παρέχουν υπηρεσίες.

Για τους σκοπούς αυτού του ΔΠΔΠ, οποιεσδήποτε απαιτήσεις δικτύου ή υπηρεσίες δικτύου που λαμβάνονται από το δίκτυο, άλλη ελεγκτική εταιρεία εντός του δικτύου ή άλλη δομή ή οργανισμό στο δίκτυο θεωρούνται «απαιτήσεις δικτύου ή υπηρεσίες δικτύου».

*Ανθρώπινο δυναμικό* (βλ. παρ. 16(ιδ))

A20. Εκτός από το ανθρώπινο δυναμικό (δηλαδή τα άτομα μέσα στην ελεγκτική εταιρεία), η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να χρησιμοποιήσει άτομα εκτός αυτής για τη διενέργεια δραστηριοτήτων στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας ή στη διενέργεια αναθέσεων. Για παράδειγμα, άτομα εκτός της ελεγκτικής εταιρείας μπορεί να περιλαμβάνουν άτομα από άλλες ελεγκτικές εταιρείες δικτύου (π.χ. άτομα σε κέντρο παροχής υπηρεσιών μιας ελεγκτικής εταιρείας δικτύου) ή άτομα που απασχολούνται από έναν πάροχο υπηρεσιών (π.χ. ελεγκτή συστατικού μέρους από άλλη ελεγκτική εταιρεία που δεν ανήκει στο δίκτυο της ελεγκτικής εταιρείας).

A21. Το ανθρώπινο δυναμικό περιλαμβάνει επίσης εταίρους και προσωπικό σε άλλες δομές της ελεγκτικής εταιρείας, όπως π.χ. ένα κέντρο παροχής υπηρεσιών στην ελεγκτική εταιρεία.

*Σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας* (Βλ. παρ. 16(κ), 29)

A22. Οι σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας που ισχύουν στο πλαίσιο ενός συστήματος διαχείρισης ποιότητας μπορεί να ποικίλλουν, ανάλογα με τη φύση και τις περιστάσεις της ελεγκτικής εταιρείας και των αναθέσεων της. Ο όρος «επαγγελματίας ελεγκτής - λογιστής» μπορεί να οριστεί σε σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας. Για παράδειγμα, ο Κώδικας ΣΔΠΔΛ καθορίζει τον όρο «επαγγελματίας ελεγκτής - λογιστής» και εξηγεί περαιτέρω το πεδίο εφαρμογής των διατάξεων του Κώδικα ΣΔΠΔΛ που ισχύουν για μεμονωμένους επαγγελματίες ελεγκτές - λογιστές στη δημόσια άσκηση του επαγγέλματος και τις ελεγκτικές εταιρείες τους.

A23. Ο Κώδικας ΣΔΠΔΛ αντιμετωπίζει περιπτώσεις όπου νόμος ή κανονισμός αποκλείουν τον επαγγελματία ελεγκτή - λογιστή από τη συμμόρφωση με ορισμένα μέρη του Κώδικα ΣΔΠΔΛ. Αναγνωρίζει επίσης ότι ορισμένες δικαιοδοσίες ενδέχεται να έχουν νομοθετικές ή κανονιστικές διατάξεις που διαφέρουν ή υπερβαίνουν αυτές που ορίζονται στον Κώδικα ΣΔΠΔΛ και ότι οι επαγγελματίες ελεγκτές - λογιστές σε αυτές τις δικαιοδοσίες πρέπει να γνωρίζουν αυτές τις διαφορές και να συμμορφώνονται με τις πιο αυστηρές διατάξεις, εκτός εάν απαγορεύεται με νόμο ή κανονισμό.

A24. Διάφορες διατάξεις των σχετικών απαιτήσεων δεοντολογίας μπορούν να εφαρμόζονται μόνο σε άτομα στο πλαίσιο της διενέργειας των αναθέσεων και όχι στην ίδια την ελεγκτική εταιρεία. Για παράδειγμα:

- Το Μέρος 2 του Κώδικα ΣΔΠΔΛ εφαρμόζεται σε άτομα που είναι επαγγελματίες ελεγκτές-λογιστές στη δημόσια άσκηση του επαγγέλματος όταν ασκούν επαγγελματικές δραστηριότητες σύμφωνα με την επαγγελματική τους σχέση με την ελεγκτική εταιρεία, είτε ως εργολάβοι, είτε ως υπάλληλοι ή ως ιδιοκτήτες, και μπορεί να σχετίζεται με το πλαίσιο της διενέργειας αναθέσεων.
- Ορισμένες απαιτήσεις στα Μέρη 3 και 4 του Κώδικα ΣΔΠΔΛ ισχύουν επίσης για άτομα που είναι επαγγελματίες ελεγκτές-λογιστές στη δημόσια άσκηση του επαγγέλματος όταν εκτελούν επαγγελματικές δραστηριότητες για πελάτες.

Η συμμόρφωση με αυτές τις σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας από άτομα μπορεί να χρειαστεί να αντιμετωπιστεί από το σύστημα διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας.

*Παράδειγμα σχετικών απαιτήσεων δεοντολογίας που είναι εφαρμοστέα σε άτομα και όχι στην ελεγκτική εταιρεία και που σχετίζονται με τη διενέργεια αναθέσεων*

Το Μέρος 2 του Κώδικα ΣΔΠΔΛ αντιμετωπίζει την πίεση για παραβίαση των θεμελιωδών αρχών και περιλαμβάνει απαιτήσεις όπως ότι ένα άτομο δεν πρέπει:

- Να επιτρέπει την πίεση από άλλους να οδηγηθεί σε παραβίαση της συμμόρφωσης με τις θεμελιώδεις αρχές, ή
- Να ασκεί πίεση σε άλλα άτομα που ο ελεγκτής – λογιστής γνωρίζει ή έχει λόγους να πιστεύει ότι θα είχε ως αποτέλεσμα τα άτομα αυτά να παραβιάσουν τις θεμελιώδεις αρχές.

Για παράδειγμα, μπορεί να προκύψουν περιστάσεις όπου, κατά τη διενέργεια μιας ανάθεσης, ένα άτομο θεωρεί ότι ο εταίρος ανάθεσης ή άλλο υψηλόβαθμο μέλος της ομάδας ανάθεσης το έχει πείσει να παραβιάσει τις θεμελιώδεις αρχές.

*Ανταπόκριση (Βλ. παρ. 16(λ))*

- A25. Οι πολιτικές εφαρμόζονται μέσω των ενεργειών του ανθρώπινου δυναμικού και άλλων ατόμων, των οποίων οι ενέργειες υπόκεινται στις πολιτικές (συμπεριλαμβανομένων των ομάδων ανάθεσης) ή μέσω του περιορισμού τους από ενέργειες που θα έρχονταν σε αντίθεση με τις πολιτικές της ελεγκτικής εταιρείας.
- A26. Οι διαδικασίες μπορεί να επιβάλλονται, μέσω επίσημης τεκμηρίωσης ή άλλης επικοινωνίας, ή μπορεί να προκύψουν από συμπεριφορές που δεν είναι υποχρεωτικές αλλά προκύπτουν από την κουλτούρα της ελεγκτικής εταιρείας. Οι διαδικασίες μπορούν να επιβληθούν μέσω των ενεργειών που επιτρέπονται από εφαρμογές

πληροφοριακών συστημάτων ή άλλες πτυχές του περιβάλλοντος πληροφοριακών συστημάτων της ελεγκτικής εταιρείας.

A27. Εάν η ελεγκτική εταιρεία χρησιμοποιεί άτομα εκτός αυτής στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας ή στη διενέργεια αναθέσεων, ενδέχεται να χρειαστεί να σχεδιαστούν διαφορετικές πολιτικές ή διαδικασίες από την ίδια για την αντιμετώπιση των ενεργειών των ατόμων. Το ΔΠΕ 220 (Αναθεωρημένο)<sup>9</sup> παρέχει καθοδήγηση για το ενδεχόμενο να χρειαστεί να σχεδιαστούν διαφορετικές πολιτικές ή διαδικασίες από την ελεγκτική εταιρεία για την αντιμετώπιση των ενεργειών ατόμων εκτός αυτής, στο πλαίσιο ελέγχου οικονομικών καταστάσεων.

*Πάροχος υπηρεσιών (Βλ. παρ. 16(μ))*

A28. Οι πάροχοι υπηρεσιών περιλαμβάνουν ελεγκτές συστατικών μερών από άλλες ελεγκτικές εταιρείες που δεν ανήκουν στο δίκτυο της ελεγκτικής εταιρείας.

#### **Εφαρμογή και συμμόρφωση με σχετικές απαιτήσεις**

A29. *Παραδείγματα για το πότε μια απαίτηση αυτού του ΔΠΔΠ μπορεί να μην είναι σχετική με την ελεγκτική εταιρεία*

- Η ελεγκτική εταιρεία είναι ατομικός επαγγελματίας. Για παράδειγμα, οι απαιτήσεις που αφορούν στην οργανωτική δομή και την ανάθεση ρόλων, ευθυνών και εξουσιών εντός της ελεγκτικής εταιρείας, στην κατεύθυνση, στην εποπτεία και στην επισκόπηση, καθώς και στην αντιμετώπιση των διαφορών επί απόψεων ενδέχεται να μην είναι σχετικές.
- Η ελεγκτική εταιρεία διενεργεί αποκλειστικά αναθέσεις συναφών υπηρεσιών. Για παράδειγμα, εάν η ελεγκτική εταιρεία δεν απαιτείται να διατηρήσει την ανεξαρτησία για τις αναθέσεις συναφών υπηρεσιών, η απαίτηση απόκτησης τεκμηριωμένης επιβεβαίωσης συμμόρφωσης με τις απαιτήσεις ανεξαρτησίας από όλο το ανθρώπινο δυναμικό δεν θα ήταν σχετική.

#### **Σύστημα διαχείρισης ποιότητας**

*Σχεδιασμός, εφαρμογή και λειτουργία συστήματος διαχείρισης ποιότητας (Βλ. παρ. 19)*

A30. Η διαχείριση ποιότητας δεν αποτελεί ξεχωριστή λειτουργία της ελεγκτικής εταιρείας. Είναι η ενσωμάτωση μιας κουλτούρας που καταδεικνύει τη δέσμευση για ποιότητα με τη στρατηγική, τις επιχειρησιακές δραστηριότητες και τις

<sup>9</sup> ΔΠΕ 220 (Αναθεωρημένο), παράγραφοι A13-A25



επιχειρηματικές διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας. Ως αποτέλεσμα, ο σχεδιασμός του συστήματος διαχείρισης ποιότητας και των επιχειρησιακών δραστηριοτήτων και επιχειρηματικών διαδικασιών της ελεγκτικής εταιρείας με ολοκληρωμένο τρόπο μπορεί να προωθήσει μια αρμονική προσέγγιση στη διοίκηση της ελεγκτικής εταιρείας και να ενισχύσει την αποτελεσματικότητα της διαχείρισης ποιότητας.

A31. Η ποιότητα των επαγγελματικών κρίσεων που ασκεί η ελεγκτική εταιρεία είναι πιθανό να βελτιωθεί όταν τα άτομα που κάνουν τέτοιες κρίσεις επιδεικνύουν μια στάση που περιλαμβάνει έναν διερευνητικό νου, που εμπεριέχει:

- Την εξέταση της πηγής, τη συνάφεια και την επάρκεια των πληροφοριών που αποκτήθηκαν σχετικά με το σύστημα διαχείρισης ποιότητας, συμπεριλαμβανομένων των πληροφοριών που σχετίζονται με τη φύση, τις περιστάσεις και τις αναθέσεις της ελεγκτικής εταιρείας, και
- Το να είναι ανοιχτά και σε εγρήγορση για την ανάγκη για περαιτέρω έρευνα ή άλλη ενέργεια.

*Ευθύνες (Βλ. παρ. 20-21, 28(δ))*

A32. Η συνιστώσα διακυβέρνησης και ηγεσίας περιλαμβάνει τον ποιοτικό στόχο ότι η ελεγκτική εταιρεία διαθέτει οργανωτική δομή και κατάλληλη ανάθεση ρόλων, ευθυνών και εξουσίας που επιτρέπει το σχεδιασμό, την εφαρμογή και τη λειτουργία του συστήματος διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας.

A33. Παρά την ανάθεση ευθυνών που σχετίζονται με το σύστημα διαχείρισης ποιότητας σύμφωνα με την παράγραφο 20, η ελεγκτική εταιρεία παραμένει τελικά υπεύθυνη για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας και αποδίδει σε συγκεκριμένα άτομα την ευθύνη και τη λογοδοσία για τους ρόλους που τους έχουν ανατεθεί. Για παράδειγμα, σύμφωνα με τις παραγράφους 53 και 54, παρόλο που η ελεγκτική εταιρεία αναθέτει την αξιολόγηση του συστήματος διαχείρισης ποιότητας και τα συμπεράσματα σχετικά με αυτό στο/α άτομο/α, στα οποία έχει ανατεθεί η τελική ευθύνη και λογοδοσία για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας, η ίδια είναι υπεύθυνη για την αξιολόγηση και το συμπέρασμα.

A34. Ένα άτομο/α στα οποία έχει ανατεθεί η ευθύνη για τα θέματα της παραγράφου 20 είναι συνήθως εταίρος/οι της ελεγκτικής εταιρείας έτσι ώστε να έχουν την κατάλληλη επιρροή και εξουσία εντός αυτής, όπως απαιτείται από την παράγραφο 21. Ωστόσο, με βάση τη νομική δομή της ελεγκτικής εταιρείας, μπορεί να υπάρχουν περιστάσεις όπου το εν λόγω άτομο/α να μην είναι εταίροι της ελεγκτικής εταιρείας,



αλλά άτομο/α που έχουν την κατάλληλη επιρροή και εξουσία εντός της ελεγκτικής εταιρείας για να διαδραματίσουν τον ρόλο που τους έχει ανατεθεί λόγω επίσημων συμφωνιών που έγιναν από την ελεγκτική εταιρεία ή το δίκτυο, στο οποίο αυτή ανήκει.

- A35. Ο τρόπος με τον οποίο η ελεγκτική εταιρεία εκχωρεί ρόλους, ευθύνες και εξουσίες στο εσωτερικό της μπορεί να ποικίλλει και νόμος ή κανονισμός ενδέχεται να επιβάλλουν ορισμένες απαιτήσεις για την ελεγκτική εταιρεία που επηρεάζουν την ηγετική και διοικητική δομή της ή τις ευθύνες που της έχουν ανατεθεί. Το άτομο/α στα οποία έχει ανατεθεί η ευθύνη για ένα θέμα/τα στην παράγραφο 20 μπορεί περαιτέρω να αναθέσουν ρόλους, διαδικασίες, καθήκοντα ή ενέργειες σε άλλα άτομα για να τα βοηθήσουν στην εκπλήρωση των ευθυνών τους. Ωστόσο, ένα ή περισσότερα άτομα, στα οποία έχει ανατεθεί η ευθύνη για ένα ή περισσότερα θέματα της παραγράφου 20, παραμένουν υπεύθυνα και υπόλογα για τις ευθύνες που τους ανατίθενται.

*Παράδειγμα κλιμάκωσης που παρουσιάζει πώς μπορεί να γίνει η ανάθεση ρόλων και ευθυνών*

- Σε μια ελεγκτική εταιρεία μειωμένης πολυπλοκότητας, η τελική ευθύνη και λογοδοσία για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας μπορεί να ανατεθεί σε έναν μόνο εταίρο διοίκησης με αποκλειστική ευθύνη για την επίβλεψη της ελεγκτικής εταιρείας. Αυτό το άτομο μπορεί επίσης να αναλάβει την ευθύνη για όλες τις πτυχές του συστήματος διαχείρισης ποιότητας, συμπεριλαμβανομένης της λειτουργικής ευθύνης για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας, της συμμόρφωσης με τις απαιτήσεις ανεξαρτησίας και της διαδικασίας παρακολούθησης και αποκατάστασης.
- Σε ελεγκτική εταιρεία αυξημένης πολυπλοκότητας, μπορεί να υπάρχουν πολλαπλά επίπεδα ηγεσίας που αντικατοπτρίζουν την οργανωτική δομή της και η εν λόγω ελεγκτική εταιρεία μπορεί να διαθέτει ένα ανεξάρτητο όργανο διακυβέρνησης που να έχει μη εκτελεστική εποπτεία της ελεγκτικής εταιρείας, το οποίο μπορεί να περιλαμβάνει εξωτερικά άτομα. Επιπλέον, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να αναθέσει τη λειτουργική ευθύνη για συγκεκριμένες πτυχές του συστήματος διαχείρισης ποιότητας, πέρα από αυτές που καθορίζονται στην παράγραφο 20 (γ), όπως τη λειτουργική ευθύνη για τη συμμόρφωση με απαιτήσεις δεοντολογίας ή τη λειτουργική ευθύνη για τη διαχείριση μιας γραμμής εξυπηρέτησης.

- A36. Η συμμόρφωση με τις απαιτήσεις ανεξαρτησίας είναι απαραίτητη για τη διενέργεια ελέγχων, ή επισκοπήσεων οικονομικών καταστάσεων ή άλλων αναθέσεων διασφάλισης, και αποτελεί προσδοκία των συμφεροντούχων που βασίζονται στις εκθέσεις της ελεγκτικής εταιρείας. Το άτομο/α στα οποία έχει ανατεθεί η λειτουργική ευθύνη για τη συμμόρφωση με τις απαιτήσεις ανεξαρτησίας είναι συνήθως υπεύθυνα για την επίβλεψη όλων των θεμάτων που σχετίζονται με την ανεξαρτησία, έτσι ώστε να σχεδιάζεται και να εφαρμόζεται από την ελεγκτική εταιρεία μια ισχυρή και συνεπής προσέγγιση για την αντιμετώπιση των απαιτήσεων ανεξαρτησίας.
- A37. Νόμος, κανονισμοί ή επαγγελματικά πρότυπα μπορούν να θεσπίσουν πρόσθετες απαιτήσεις για ένα άτομο, στο οποίο ανατίθεται η ευθύνη για ένα ή περισσότερα θέματα της παραγράφου 20, όπως απαιτήσεις για επαγγελματική άδεια, επαγγελματική εκπαίδευση ή συνεχή επαγγελματική εξέλιξη.
- A38. Η κατάλληλη εμπειρία και γνώση για το άτομο/α, στα οποία έχει ανατεθεί η λειτουργική ευθύνη για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας συνήθως περιλαμβάνει κατανόηση των στρατηγικών αποφάσεων και ενεργειών της ελεγκτικής εταιρείας, καθώς και εμπειρία επί των επιχειρηματικών λειτουργιών της.

#### **Διαδικασία αξιολόγησης κινδύνου της ελεγκτικής εταιρείας (Βλ. παρ. 23)**

- A39. Ο τρόπος με τον οποίο η ελεγκτική εταιρεία σχεδιάζει τη δική της διαδικασία αξιολόγησης κινδύνου ενδέχεται να επηρεαστεί από τη φύση και τις περιστάσεις της, συμπεριλαμβανομένου του τρόπου, με τον οποίο αυτή είναι δομημένη και οργανωμένη.

*Παραδείγματα κλιμάκωσης που υποδεικνύουν πώς μπορεί να διαφέρει η διαδικασία αξιολόγησης κινδύνου της ελεγκτικής εταιρείας*

- Σε μια ελεγκτική εταιρεία μειωμένης πολυπλοκότητας, το άτομο/α στα οποία έχει ανατεθεί η λειτουργική ευθύνη για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας μπορεί να έχουν επαρκή κατανόηση της ελεγκτικής εταιρείας και των αναθέσεων της ώστε να αναλάβουν τη διαδικασία αξιολόγησης κινδύνου. Επιπλέον, η τεκμηρίωση των στόχων ποιότητας, των κινδύνων ποιότητας και των ανταποκρίσεων μπορεί να είναι λιγότερο εκτενής από ότι για μια πιο σύνθετη ελεγκτική εταιρεία (π.χ. μπορεί να τεκμηριωθεί σε ένα μόνο έγγραφο).

- Σε μια ελεγκτική εταιρεία αυξημένης πολυπλοκότητας, μπορεί να υπάρχει μια επίσημη διαδικασία αξιολόγησης κινδύνου, που περιλαμβάνει πολλά άτομα και πολλές δραστηριότητες. Η διαδικασία μπορεί να είναι συγκεντρωτική (π.χ. οι στόχοι ποιότητας, οι κίνδυνοι ποιότητας και οι ανταποκρίσεις να καθορίζονται κεντρικά για όλες τις επιχειρηματικές μονάδες, λειτουργίες και γραμμές εξυπηρέτησης) ή αποκεντρωμένη (π.χ. οι στόχοι ποιότητας, οι κίνδυνοι ποιότητας και οι ανταποκρίσεις να καθορίζονται σε μια επιχειρηματική μονάδα, λειτουργία ή σε επίπεδο γραμμής εξυπηρέτησης, με τις εκροές συνδυασμένες σε επίπεδο ελεγκτικής εταιρείας). Το δίκτυο της ελεγκτικής εταιρείας μπορεί επίσης να παρέχει στην ελεγκτική εταιρεία στόχους ποιότητας, κινδύνους ποιότητας και ανταποκρίσεις που θα συμπεριληφθούν στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας.

A40. Η διαδικασία καθορισμού στόχων ποιότητας, εντοπισμού και αξιολόγησης των κινδύνων ποιότητας, καθώς και σχεδιασμού και εφαρμογής ανταποκρίσεων είναι επαναληπτική και οι απαιτήσεις αυτού του ΔΠΔΠ δεν πρέπει να αντιμετωπιστούν με γραμμικό τρόπο. Για παράδειγμα:

- Κατά τον εντοπισμό και την αξιολόγηση των κινδύνων ποιότητας, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να ορίσει ότι πρέπει να καθοριστούν ένας ή περισσότεροι πρόσθετοι στόχοι ποιότητας.
- Κατά το σχεδιασμό και την εφαρμογή ανταποκρίσεων, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να ορίσει ότι δεν εντοπίστηκε και δεν αξιολογήθηκε ένας κίνδυνος ποιότητας.

A41. Πηγές πληροφοριών που επιτρέπουν στην ελεγκτική εταιρεία να καθορίσει στόχους ποιότητας, να εντοπίσει και να αξιολογήσει τους κινδύνους ποιότητας και να σχεδιάσει και να εφαρμόσει ανταποκρίσεις, αποτελούν μέρος του συστατικού μέρους πληροφόρησης και επικοινωνίας της ελεγκτικής εταιρείας και περιλαμβάνουν:

- Τα αποτελέσματα της διαδικασίας παρακολούθησης και αποκατάστασης της ελεγκτικής εταιρείας (βλέπε παραγράφους 42 και A171).
- Πληροφορίες από το δίκτυο ή τους παρόχους υπηρεσιών, συμπεριλαμβανομένων:
  - ο Πληροφοριών σχετικά με τις απαιτήσεις ή τις υπηρεσίες δικτύου (βλέπε παράγραφο 48), και

- ο Άλλων πληροφοριών από το δίκτυο, συμπεριλαμβανομένων πληροφοριών σχετικά με τα αποτελέσματα των δραστηριοτήτων παρακολούθησης που εκπονεί το δίκτυο σε όλες τις ελεγκτικές εταιρείες του δικτύου (βλέπε παραγράφους 50–51).

Άλλες πληροφορίες, εσωτερικές ή εξωτερικές, μπορεί επίσης να σχετίζονται με τη διαδικασία αξιολόγησης κινδύνου της ελεγκτικής εταιρείας, όπως:

- Πληροφορίες σχετικά με παράπονα και καταγγελίες για αποτυχία διενέργειας εργασιών σύμφωνα με τα επαγγελματικά πρότυπα και τις ισχύουσες νομικές και κανονιστικές απαιτήσεις ή μη συμμόρφωση με τις πολιτικές ή τις διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας που έχουν θεσπιστεί σύμφωνα με αυτό το ΔΠΔΠ.
- Τα αποτελέσματα των εξωτερικών επιθεωρήσεων.
- Πληροφορίες από ρυθμιστικές αρχές σχετικά με τις οντότητες, για τις οποίες η ελεγκτική εταιρεία διενεργεί αναθέσεις, που καθίστανται γνωστές στην ελεγκτική εταιρεία, όπως πληροφορίες από μια ρυθμιστική αρχή κινητών αξιών σχετικά με μια οντότητα για την οποία η ελεγκτική εταιρεία διενεργεί αναθέσεις (π.χ. παρατυπίες στις οικονομικές καταστάσεις της οντότητας ή μη συμμόρφωση με κανονισμό για τις κινητές αξίες).
- Αλλαγές στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας που επηρεάζουν άλλες πτυχές του συστήματος, για παράδειγμα, αλλαγές στους πόρους της ελεγκτικής εταιρείας.
- Άλλες εξωτερικές πηγές, όπως ρυθμιστικές ενέργειες και δικαστικές διενέξεις κατά της ελεγκτικής εταιρείας ή άλλων ελεγκτικών εταιρειών στη ίδια δικαιοδοσία, που μπορεί να τονίσουν τομείς, τους οποίους η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να εξετάσει.

*Καθορισμός στόχων ποιότητας (Βλ. παρ. 24)*

- A42. Νόμος, κανονισμοί ή επαγγελματικά πρότυπα μπορεί να καθορίσουν απαιτήσεις που οδηγούν σε πρόσθετους στόχους ποιότητας. Για παράδειγμα, μια ελεγκτική εταιρεία μπορεί να υποχρεωθεί βάσει νόμου ή κανονισμού να διορίσει μη εκτελεστικά άτομα στη δομή διακυβέρνησής της και να θεωρεί απαραίτητο να καθορίσει πρόσθετους στόχους ποιότητας για την αντιμετώπιση των απαιτήσεων.
- A43. Η φύση και οι περιστάσεις της ελεγκτικής εταιρείας και των αναθέσεών της μπορεί να είναι τέτοιες που η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να μην θεωρήσει απαραίτητο να καθορίσει πρόσθετους στόχους ποιότητας.

A44. Η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να καθορίσει επιμέρους στόχους για να βελτιώσει τον εντοπισμό και την αξιολόγηση των κινδύνων ποιότητας από την ίδια, καθώς και τον σχεδιασμό και την εφαρμογή των ανταποκρίσεων.

*Προσδιορισμός και αξιολόγηση κινδύνων ποιότητας (Βλ. παρ. 25)*

A45. Ενδέχεται να υπάρχουν άλλες συνθήκες, γεγονότα, περιστάσεις, ενέργειες ή απουσία αυτών, που δεν περιγράφονται στην παράγραφο 25(α), οι οποίες ενδέχεται να επηρεάσουν αρνητικά την επίτευξη ενός στόχου ποιότητας.

A46. Ένας κίνδυνος προκύπτει από το πώς και σε ποιο βαθμό μια κατάσταση, ένα γεγονός, μια περίπτωση, μια ενέργεια ή η απουσία αυτής ενδέχεται να επηρεάσουν αρνητικά την επίτευξη ενός στόχου ποιότητας. Δεν ανταποκρίνονται όλοι οι κίνδυνοι στον ορισμό του κινδύνου ποιότητας. Η επαγγελματική κρίση βοηθά την ελεγκτική εταιρεία να προσδιορίσει εάν ένας κίνδυνος είναι κίνδυνος ποιότητας, που βασίζεται στην εξέταση της ελεγκτικής εταιρείας για το ενδεχόμενο να υπάρχει εύλογη πιθανότητα εμφάνισης του κινδύνου και μεμονωμένα ή σε συνδυασμό με άλλους κινδύνους να επηρεάσει αρνητικά την επίτευξη ενός ή περισσότερων στόχων ποιότητας.

<p><i>Παραδείγματα κατανόησης από την ελεγκτική εταιρεία των συνθηκών, γεγονότων, περιστάσεων, ενεργειών ή απουσίας αυτών, οι οποίες μπορεί να επηρεάσουν αρνητικά την επίτευξη των στόχων ποιότητας</i></p>	<p><i>Παραδείγματα κινδύνων ποιότητας που μπορεί να προκύψουν</i></p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Οι στρατηγικές και οι λειτουργικές αποφάσεις και ενέργειες, οι επιχειρηματικές διαδικασίες και το επιχειρηματικό μοντέλο της ελεγκτικής εταιρείας: Οι συνολικοί οικονομικοί στόχοι της ελεγκτικής εταιρείας εξαρτώνται υπερβολικά από υπηρεσίες που παρέχει η ελεγκτική εταιρεία, οι οποίες δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής αυτού του ΔΠΔΠ.</li> </ul>	<p>Στο πλαίσιο της διακυβέρνησης και της ηγεσίας, αυτό μπορεί να εγείρει έναν αριθμό κινδύνων ποιότητας όπως:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Οι πόροι κατανέμονται ή εκχωρούνται με τρόπο που δίνει προτεραιότητα στις υπηρεσίες που δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής αυτού του ΔΠΔΠ και ενδέχεται να επηρεάσουν αρνητικά την ποιότητα των αναθέσεων εντός του πεδίου εφαρμογής αυτού του ΔΠΔΠ.</li> </ul>

	<ul style="list-style-type: none"><li>• Οι αποφάσεις σχετικά με τις οικονομικές και λειτουργικές προτεραιότητες δεν λαμβάνουν πλήρως ή επαρκώς υπόψη τη σημασία της ποιότητας στη διενέργεια των αναθέσεων εντός του πεδίου εφαρμογής αυτού του ΔΠΔΠ.</li></ul>
<ul style="list-style-type: none"><li>• Τα χαρακτηριστικά και το στυλ διαχείρισης της ηγεσίας: Η ελεγκτική εταιρεία είναι μια μικρότερη ελεγκτική εταιρεία με λίγους εταίρους ανάθεση με κοινή εξουσία.</li></ul>	<p>Στο πλαίσιο της διακυβέρνησης και της ηγεσίας, αυτό μπορεί να εγείρει έναν αριθμό κινδύνων ποιότητας όπως:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Οι ευθύνες της ηγεσίας και η λογοδοσία για την ποιότητα δεν είναι σαφώς καθορισμένες και δεν έχουν ανατεθεί σε συγκεκριμένα άτομα.</li><li>• Δεν αμφισβητούνται οι ενέργειες και οι συμπεριφορές της ηγεσίας που δεν προάγουν την ποιότητα.</li></ul>
<ul style="list-style-type: none"><li>• Η πολυπλοκότητα και τα λειτουργικά χαρακτηριστικά της ελεγκτικής εταιρείας: Η ελεγκτική εταιρεία ολοκλήρωσε πρόσφατα μια συγχώνευση με άλλη ελεγκτική εταιρεία.</li></ul>	<p>Στο πλαίσιο των πόρων, αυτό μπορεί να προκαλέσει διάφορους κινδύνους ποιότητας, όπως:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Οι τεχνολογικοί πόροι που χρησιμοποιούνται από τις δύο συγχωνευμένες ελεγκτικές εταιρείες ενδέχεται να είναι ασυμβίβαστοι.</li><li>• Οι ομάδες ανάθεσης ενδέχεται να χρησιμοποιούν πνευματικούς πόρους που αναπτύχθηκαν από μια ελεγκτική εταιρεία πριν από τη συγχώνευση, οι οποίοι δεν είναι πλέον συνεπείς με τη νέα μεθοδολογία που χρησιμοποιείται από τη νέα ελεγκτική εταιρεία που προέκυψε από τη συγχώνευση.</li></ul>

A47. Δεδομένης της εξελισσόμενης φύσης του συστήματος διαχείρισης ποιότητας, οι ανταποκρίσεις που σχεδιάζονται και εφαρμόζονται από την ελεγκτική εταιρεία ενδέχεται να προκαλέσουν συνθήκες, γεγονότα, περιστάσεις, ενέργειες ή απουσία αυτών που οδηγούν σε περαιτέρω κινδύνους ποιότητας. Για παράδειγμα, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να χρησιμοποιήσει έναν πόρο (π.χ. έναν τεχνολογικό πόρο) για να αντιμετωπίσει έναν κίνδυνο ποιότητας, και από τη χρήση αυτού του πόρου μπορεί να προκύψουν κίνδυνοι ποιότητας.

A48. Ο βαθμός στον οποίο ένας κίνδυνος, μεμονωμένα ή σε συνδυασμό με άλλους κινδύνους ενδέχεται να επηρεάσει αρνητικά την επίτευξη ενός στόχου ποιότητας μπορεί να ποικίλλει ανάλογα με τις συνθήκες, τα γεγονότα, τις περιστάσεις, τις ενέργειες ή την απουσία αυτών που προκαλούν τον κίνδυνο αυτό, λαμβάνοντας υπόψη, για παράδειγμα:

- Τον τρόπο με τον οποίο η συνθήκη, το γεγονός, η περίπτωση, η ενέργεια ή η απουσία αυτής θα επηρέαζαν την επίτευξη του στόχου ποιότητας.
- Το πόσο συχνά αναμένεται να συμβεί η συνθήκη, το γεγονός, η περίπτωση, η ενέργεια ή η απουσία αυτής.
- Το πόσος χρόνος θα χρειαζόταν αφότου συνέβαινε η συνθήκη, το γεγονός, η περίπτωση, η ενέργεια ή η απουσία αυτής για να έχει επίπτωση, και εάν σε αυτό το διάστημα η ελεγκτική εταιρεία θα είχε την ευκαιρία να ανταποκριθεί για να μετριάσει την επίδραση της συνθήκης, του γεγονότος, της περίπτωσης, της ενέργειας ή της απουσίας αυτής.
- Το για πόσο χρονικό διάστημα η συνθήκη, το γεγονός, η περίπτωση, η ενέργεια ή η απουσία αυτής θα επηρεάσει την επίτευξη του στόχου ποιότητας από τη στιγμή που θα προκύψει.

Η αξιολόγηση των κινδύνων ποιότητας δεν χρειάζεται να περιλαμβάνει επίσημες αξιολογήσεις ή βαθμολογίες, αν και οι ελεγκτικές εταιρείες δεν απαγορεύεται να τις χρησιμοποιούν.

*Σχεδιασμός και εφαρμογή ανταποκρίσεων για την αντιμετώπιση των κινδύνων ποιότητας (Βλ. παρ. 16(λ), 26)*

A49. Η φύση, ο χρόνος και η έκταση των ανταποκρίσεων βασίζονται στις αιτίες για τη συγκεκριμένη αξιολόγηση που δόθηκε στους κινδύνους ποιότητας, η οποία είναι η δεδομένη συχνότητα εμφάνισης και επίδρασης στην επίτευξη ενός ή περισσότερων στόχων ποιότητας.



A50. Οι ανταποκρίσεις που σχεδιάζονται και εφαρμόζονται από την ελεγκτική εταιρεία μπορεί να λειτουργούν σε επίπεδο ελεγκτικής εταιρείας ή σε επίπεδο ανάθεσης ή ενδέχεται να υπάρχει συνδυασμός ευθυνών για ενέργειες που πρέπει να αναληφθούν σε επίπεδο ελεγκτικής εταιρείας και ανάθεσης.

*Παράδειγμα ανταπόκρισης που σχεδιάστηκε και εφαρμόστηκε από την ελεγκτική εταιρεία και λειτουργεί τόσο σε επίπεδο ελεγκτικής εταιρείας όσο και σε επίπεδο ανάθεσης*

Η ελεγκτική εταιρεία θεσπίζει πολιτικές ή διαδικασίες για διαβούλευση, οι οποίες περιλαμβάνουν με ποιον θα πρέπει να πραγματοποιούνται διαβουλεύσεις από τις ομάδες ανάθεσης, καθώς και τα συγκεκριμένα θέματα για τα οποία απαιτείται διαβούλευση. Η ελεγκτική εταιρεία ορίζει κατάλληλα καταρτισμένα και έμπειρα άτομα για τη διενέργεια των διαβουλεύσεων. Η ομάδα ανάθεσης είναι υπεύθυνη να εντοπίσει πότε προκύπτουν θέματα για διαβούλευση, την έναρξη της διαβούλευσης και την εφαρμογή των συμπερασμάτων από τη διαβούλευση<sup>10</sup>.

A51. Η ανάγκη για επίσημα τεκμηριωμένες πολιτικές ή διαδικασίες μπορεί να είναι μεγαλύτερη για ελεγκτικές εταιρείες που έχουν πολύ ανθρώπινο δυναμικό ή που είναι γεωγραφικά διασκορπισμένες, προκειμένου να επιτευχθεί συνέπεια σε ολόκληρη την ελεγκτική εταιρεία.

*Αλλαγές στη φύση και τις περιστάσεις της ελεγκτικής εταιρείας ή των αναθέσεών της (Βλ. Παρ. 27)*

*A52. Παράδειγμα κλιμάκωσης που παρουσιάζει πώς μπορεί να διαφέρουν οι πολιτικές ή οι διαδικασίες για τον προσδιορισμό πληροφοριών σχετικά με αλλαγές στη φύση και τις συνθήκες της ελεγκτικής εταιρείας και των δεσμεύσεών της*

- Σε μια λιγότερο περίπλοκη ελεγκτική εταιρεία, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να έχει άτυπες πολιτικές ή διαδικασίες για τον εντοπισμό πληροφοριών σχετικά με αλλαγές στη φύση και τις συνθήκες της ελεγκτικής εταιρείας ή των δεσμεύσεών της, ιδιαίτερα όταν το άτομο/α, που είναι υπεύθυνα για τον καθορισμό ποιοτικών στόχων, τον εντοπισμό και την αξιολόγηση των κινδύνων ποιότητας και το σχεδιασμό και τη εφαρμογή ανταποκρίσεων είναι σε θέση να αναγνωρίσουν τέτοιες πληροφορίες κατά την κανονική πορεία των δραστηριοτήτων τους.
- Σε μια πιο σύνθετη ελεγκτική εταιρεία, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να χρειαστεί να θεσπίσει πιο επίσημες πολιτικές ή διαδικασίες για να εντοπίσει και να εξετάσει

<sup>10</sup> ΔΠΕ 220 (Αναθεωρημένο), παράγραφος 35

πληροφορίες σχετικά με αλλαγές στη φύση και τις συνθήκες της ελεγκτικής εταιρείας ή των δεσμεύσεών της. Αυτό μπορεί να περιλαμβάνει, για παράδειγμα, μια περιοδική ανασκόπηση πληροφοριών σχετικά με τη φύση και τις συνθήκες της ελεγκτικής εταιρείας και των δεσμεύσεών της, συμπεριλαμβανομένης της συνεχούς παρακολούθησης των τάσεων και των περιστατικών στο εσωτερικό και εξωτερικό περιβάλλον της ελεγκτικής εταιρείας.

A53. Ενδέχεται να χρειαστεί να καθοριστούν πρόσθετοι στόχοι ποιότητας ή να προστεθούν ή να τροποποιηθούν οι κίνδυνοι ποιότητας και οι ανταποκρίσεις, ως μέρος των διορθωτικών ενεργειών που εκπονεί η ελεγκτική εταιρεία για την αντιμετώπιση ενός εντοπισμένου ελαττώματος σύμφωνα με την παράγραφο 42.

A54. Η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να έχει θεσπίσει στόχους ποιότητας επιπλέον αυτών που καθορίζονται από αυτό το ΔΠΔΠ. Η ελεγκτική εταιρεία μπορεί επίσης να εντοπίσει πληροφορίες που υποδεικνύουν ότι οι πρόσθετοι στόχοι ποιότητας που έχουν ήδη τεθεί από την ελεγκτική εταιρεία δεν χρειάζονται πλέον ή χρειάζονται τροποποίηση.

### **Διακυβέρνηση και ηγεσία**

*Δέσμευση στην ποιότητα* (Βλ. παρ. 28(α))

A55. Η κουλτούρα της ελεγκτικής εταιρείας είναι ένας σημαντικός παράγοντας που επηρεάζει τη συμπεριφορά του ανθρώπινου δυναμικού. Οι σχετικές ηθικές απαιτήσεις καθορίζουν συνήθως τις αρχές της επαγγελματικής δεοντολογίας και εξετάζονται περαιτέρω στο σχετικό συστατικό μέρος περί απαιτήσεων δεοντολογίας αυτού του ΔΠΔΠ. Οι επαγγελματικές αξίες και νοοτροπίες μπορεί να περιλαμβάνουν:

- Επαγγελματικούς τρόπους, για παράδειγμα, συνέπεια, ευγένεια, σεβασμό, λογοδοσία, ανταπόκριση και αξιοπιστία.
- Δέσμευση στην ομαδική εργασία.
- Διατήρηση ανοιχτού μυαλού σε νέες ιδέες ή διαφορετικές προοπτικές στο επαγγελματικό περιβάλλον.
- Επιδίωξη της αριστείας.
- Δέσμευση στη συνεχή βελτίωση (π.χ. θέσπιση προσδοκιών πέρα από τις ελάχιστες απαιτήσεις και εστίαση στη συνεχή εκμάθηση).

- Κοινωνική ευθύνη.

A56. Η διαδικασία λήψης στρατηγικών αποφάσεων της ελεγκτικής εταιρείας, συμπεριλαμβανομένης της θέσπισης μιας επιχειρηματικής στρατηγικής, μπορεί να περιλαμβάνει θέματα όπως οι αποφάσεις της ελεγκτικής εταιρείας για οικονομικά και λειτουργικά θέματα, οι οικονομικοί στόχοι της ελεγκτικής εταιρείας, ο τρόπος διαχείρισης των χρηματοοικονομικών πόρων, η αύξηση του μεριδίου αγοράς της ελεγκτικής εταιρείας, η εξειδίκευση του κλάδου ή νέες προσφορές υπηρεσιών. Οι οικονομικές και λειτουργικές προτεραιότητες της ελεγκτικής εταιρείας μπορεί να επηρεάσουν άμεσα ή έμμεσα τη δέσμευσή της στην ποιότητα, για παράδειγμα, η ελεγκτική εταιρεία ενδέχεται να έχει κίνητρα που εστιάζονται σε οικονομικές και λειτουργικές προτεραιότητες, οι οποίες μπορεί να αποθαρρύνουν συμπεριφορές που επιδεικνύουν δέσμευση στην ποιότητα.

*Ηγεσία* (Βλ. παρ. 28(β) και 28(γ))

A57. Οι ανταποκρίσεις που σχεδιάστηκαν και εφαρμόζονται από την ελεγκτική εταιρεία για να καταστήσουν την ηγεσία υπεύθυνη και υπόλογη για την ποιότητα περιλαμβάνουν τις αξιολογήσεις απόδοσης που απαιτούνται από την παράγραφο 56.

A58. Αν και η ηγεσία καθιερώνει τον τόνο στην κορυφή, μέσω των ενεργειών και των συμπεριφορών της, σαφείς, συνεπείς και συχνές ενέργειες και επικοινωνίες σε όλα τα επίπεδα εντός της ελεγκτικής εταιρείας συμβάλλουν συλλογικά στην κουλτούρα της και επιδεικνύουν δέσμευση στην ποιότητα.

*Οργανωτική δομή* (Βλ. παρ. 28(δ))

A59. Η οργανωτική δομή της ελεγκτικής εταιρείας μπορεί να περιλαμβάνει λειτουργικές μονάδες, επιχειρησιακές διαδικασίες, τμήματα ή γεωγραφικές τοποθεσίες και άλλες δομές. Σε ορισμένες περιπτώσεις, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να συγκεντρώνει ή να επικεντρώνει διαδικασίες ή δραστηριότητες σε ένα κέντρο παροχής υπηρεσιών και οι ομάδες ανάθεσης ενδέχεται να περιλαμβάνουν ανθρώπινο δυναμικό από το κέντρο παροχής υπηρεσιών της ελεγκτικής εταιρείας που εκτελεί συγκεκριμένες εργασίες, οι οποίες είναι επαναλαμβανόμενες ή εξειδικευμένες στη φύση τους.

*Πόροι* (Βλ. παρ. 28(ε))

A60. Το άτομο/α στα οποία έχει ανατεθεί η τελική ευθύνη και λογοδοσία ή η λειτουργική ευθύνη για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας είναι στις περισσότερες περιπτώσεις ικανά να επηρεάσουν τη φύση και την έκταση των πόρων που αποκτά, αναπτύσσει, χρησιμοποιεί και διατηρεί η ελεγκτική εταιρεία, καθώς και τον τρόπο, με τον οποίο

αυτοί οι πόροι κατανέμονται ή εκχωρούνται, συμπεριλαμβανομένου του χρόνου χρήσης τους.

- A61. Καθώς οι ανάγκες σε πόρους ενδέχεται να αλλάζουν με την πάροδο του χρόνου, μπορεί να μην είναι εφικτό να προβλεφθούν όλες οι ανάγκες σε πόρους. Ο σχεδιασμός πόρων της ελεγκτικής εταιρείας μπορεί να περιλαμβάνει τον προσδιορισμό των πόρων που απαιτούνται αυτήν τη στιγμή, την πρόβλεψη των μελλοντικών αναγκών της ελεγκτικής εταιρείας σε πόρους και τη θέσπιση διαδικασιών για την αντιμετώπιση απρόβλεπτων αναγκών πόρων όταν προκύψουν.

**Σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας (Βλ. παρ. 16(κ), 29)**

- A62. Ο Κώδικας ΣΔΠΔΛ ορίζει τις θεμελιώδεις αρχές της δεοντολογίας που καθορίζουν τα πρότυπα συμπεριφοράς που αναμένεται να διαθέτει ένας επαγγελματίας ελεγκτής -λογιστής και θεσπίζει τα Διεθνή Πρότυπα Ανεξαρτησίας. Οι θεμελιώδεις αρχές είναι η ακεραιότητα, η αντικειμενικότητα, η επαγγελματική ικανότητα και η δέουσα επιμέλεια, η εμπιστευτικότητα και η επαγγελματική συμπεριφορά. Ο Κώδικας ΣΔΠΔΛ προσδιορίζει επίσης την προσέγγιση που απαιτείται να εφαρμόσει ένας επαγγελματίας ελεγκτής - λογιστής για να συμμορφωθεί με τις θεμελιώδεις αρχές και, κατά περίπτωση, τα Διεθνή Πρότυπα Ανεξαρτησίας. Επιπλέον, ο Κώδικας ΣΔΠΔΛ πραγματεύεται συγκεκριμένα θέματα σχετικά με τη συμμόρφωση με τις θεμελιώδεις αρχές. Νόμος ή κανονισμός σε μια δικαιοδοσία μπορεί επίσης να περιέχει διατάξεις που αφορούν απαιτήσεις δεοντολογίας, συμπεριλαμβανομένης της ανεξαρτησίας, όπως οι νόμοι περί απορρήτου που επηρεάζουν το απόρρητο των πληροφοριών.
- A63. Σε ορισμένες περιπτώσεις, τα θέματα που αντιμετωπίζει η ελεγκτική εταιρεία στο δικό της σύστημα διαχείρισης ποιότητας μπορεί να είναι πιο συγκεκριμένα ή επιπρόσθετα των διατάξεων των σχετικών απαιτήσεων δεοντολογίας.

*Παραδείγματα θεμάτων που μπορεί να συμπεριλάβει μια ελεγκτική εταιρεία στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας που είναι πιο συγκεκριμένα, ή επιπρόσθετα, των διατάξεων σχετικών απαιτήσεων δεοντολογίας*

- Η ελεγκτική εταιρεία απαγορεύει την αποδοχή δώρων και φιλοξενίας από πελάτη, ακόμη και αν η αξία είναι αμελητέα και άνευ σημασίας.
- Η ελεγκτική εταιρεία ορίζει περιόδους εναλλαγής για όλους τους εταίρους ανάθεσης, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που εκτελούν άλλες αναθέσεις

διασφάλισης ή σχετικών υπηρεσιών, και επεκτείνει τις περιόδους εναλλαγής σε όλα τα ανώτερα μέλη της ομάδας ανάθεσης.

A64. Άλλα συστατικά μέρη ενδέχεται να επηρεάσουν ή να σχετίζονται με το σχετικό συστατικό μέρος απαιτήσεων δεοντολογίας.

*Παραδείγματα σχέσεων μεταξύ του σχετικού συστατικού μέρους απαιτήσεων δεοντολογίας και άλλων συστατικών μερών*

- Το συστατικό μέρος πληροφοριών και επικοινωνίας μπορεί να αφορά στην γνωστοποίηση διαφόρων θεμάτων που σχετίζονται με σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας, όπως:
  - ο Η ελεγκτική εταιρεία γνωστοποιεί τις απαιτήσεις ανεξαρτησίας σε όλο το ανθρώπινο δυναμικό και σε άλλους που υπόκεινται σε απαιτήσεις ανεξαρτησίας.
  - ο Το ανθρώπινο δυναμικό και οι ομάδες ανάθεσης γνωστοποιούν σχετικές πληροφορίες στην ελεγκτική εταιρεία χωρίς φόβο αντιποίνων, όπως καταστάσεις που μπορεί να δημιουργήσουν απειλές κατά της ανεξαρτησίας ή παραβιάσεις σχετικών απαιτήσεων δεοντολογίας.
- Ως μέρος του συστατικού μέρους των πόρων, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί:
  - ο Να αναθέσει σε άτομα να διαχειρίζονται και να παρακολουθούν τη συμμόρφωση με τις σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας ή να παρέχει συμβουλές για θέματα που σχετίζονται με σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας.
  - ο Να χρησιμοποιεί εφαρμογές πληροφοριακών συστημάτων για την παρακολούθηση της συμμόρφωσης με τις σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας, συμπεριλαμβανομένης της καταγραφής και της διατήρησης πληροφοριών σχετικά με την ανεξαρτησία.

A65. Οι σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας που ισχύουν για άλλους εξαρτώνται από τις διατάξεις των σχετικών απαιτήσεων δεοντολογίας και από τον τρόπο, με τον οποίο η ελεγκτική εταιρεία χρησιμοποιεί άλλους στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας ή στη διενέργεια αναθέσεων.

*Παραδείγματα σχετικών απαιτήσεων δεοντολογίας που ισχύουν για άλλους*

- Οι σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας μπορεί να περιλαμβάνουν απαιτήσεις ανεξαρτησίας που ισχύουν για ελεγκτικές εταιρείες δικτύου ή υπαλλήλους ελεγκτικών εταιρειών δικτύου, για παράδειγμα, ο Κώδικας ΣΔΠΔΛ περιλαμβάνει απαιτήσεις ανεξαρτησίας που ισχύουν για ελεγκτικές εταιρείες δικτύου.
- Οι σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας μπορεί να περιλαμβάνουν τον ορισμό της ομάδας ανάθεσης ή άλλη παρόμοια έννοια και ο ορισμός μπορεί να περιλαμβάνει οποιοδήποτε άτομο που εκτελεί διαδικασίες διασφάλισης επί της ανάθεσης (π.χ. ελεγκτής συστατικών μερών ή πάροχος υπηρεσιών που του έχει ανατεθεί να παρακολουθήσει την καταμέτρηση φυσικού αποθέματος σε απομακρυσμένη τοποθεσία). Αντίστοιχα, τυχόν απαιτήσεις των σχετικών απαιτήσεων δεοντολογίας που ισχύουν για την ομάδα ανάθεσης, όπως ορίζονται στις σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας, ή άλλη παρόμοια έννοια, ενδέχεται επίσης να σχετίζονται με αυτά τα άτομα.
- Η αρχή της εμπιστευτικότητας μπορεί να ισχύει για το δίκτυο της ελεγκτικής εταιρείας, άλλες ελεγκτικές εταιρείες δικτύου ή παρόχους υπηρεσιών, όταν έχουν πρόσβαση σε πληροφορίες πελατών που έχει αποκτήσει η ελεγκτική εταιρεία.

#### *Ζητήματα δημοσίου τομέα*

A66. Για την επίτευξη των στόχων ποιότητας αυτού του ΔΠΔΠ που σχετίζονται με την ανεξαρτησία, οι ελεγκτές του δημόσιου τομέα μπορούν να ασχοληθούν με την ανεξαρτησία στο πλαίσιο της ανάθεσης του δημόσιου τομέα και των νομοθετικών μέτρων.

#### **Αποδοχή και συνέχιση των σχέσεων με πελάτη και ειδικές αναθέσεις**

*Η φύση και οι περιστάσεις της ανάθεσης, καθώς και η ακεραιότητα και οι ηθικές αξίες του πελάτη (Βλ. παρ. 30(α)(i))*

A67. Στις πληροφορίες που αποκτώνται σχετικά με τη φύση και τις περιστάσεις της ανάθεσης ενδέχεται να περιλαμβάνονται:

- Ο κλάδος της οντότητας, για την οποία διενεργείται η ανάθεση, καθώς και οι σχετικοί ρυθμιστικοί παράγοντες.
- Η φύση της οντότητας, για παράδειγμα, οι δραστηριότητές της, η οργανωτική δομή της, η ιδιοκτησία και η διακυβέρνηση, το επιχειρηματικό της μοντέλο και ο τρόπος χρηματοδότησής της, και

- Η φύση του υποκείμενου θέματος και τα εφαρμοστέα κριτήρια, για παράδειγμα, στην περίπτωση της ολοκληρωμένης ή ενσωματωμένης αναφοράς (integrated reporting):
  - ο Το υποκείμενο θέμα μπορεί να περιλαμβάνει κοινωνικές, περιβαλλοντικές πληροφορίες ή πληροφορίες για την υγεία και την ασφάλεια, και
  - ο Τα εφαρμοστέα κριτήρια μπορεί να είναι μέτρα επιδόσεων που καθορίζονται από αναγνωρισμένο σώμα εμπειρογνομόνων.

A68. Οι πληροφορίες που αποκτώνται για να υποστηρίξουν τις κρίσεις της ελεγκτικής εταιρείας σχετικά με την ακεραιότητα και τις ηθικές αξίες του πελάτη μπορεί να περιλαμβάνουν την ταυτότητα και την επιχειρηματική φήμη των κύριων ιδιοκτητών του πελάτη, της βασικής διοίκησης και των υπεύθυνων για τη διακυβέρνησή του.

*Παραδείγματα παραγόντων που μπορεί να επηρεάσουν τη φύση και την έκταση των πληροφοριών που αποκτώνται σχετικά με την ακεραιότητα και τις ηθικές αξίες του πελάτη*

- Η φύση της οντότητας για την οποία διενεργείται η ανάθεση, συμπεριλαμβανομένης της πολυπλοκότητας της ιδιοκτησίας και της διοικητικής της δομής.
- Η φύση των εργασιών του πελάτη, συμπεριλαμβανομένων των επιχειρηματικών πρακτικών του.
- Πληροφορίες σχετικά με τη στάση των κύριων ιδιοκτητών του πελάτη, της βασικής διοίκησης και των υπεύθυνων για τη διακυβέρνησή του σε θέματα όπως, ο επιθετικός τρόπος ερμηνείας των λογιστικών προτύπων και το περιβάλλον εσωτερικών δικλίδων ελέγχου.
- Εάν ο πελάτης ενδιαφέρεται επιθετικά να διατηρήσει τις αμοιβές της ελεγκτικής εταιρείας όσο το δυνατόν χαμηλότερα.
- Ενδείξεις περιορισμού που επιβάλλεται από τον πελάτη στο αντικείμενο εργασίας.
- Ενδείξεις ότι ο πελάτης μπορεί να εμπλέκεται σε ξέπλυμα χρήματος ή άλλες εγκληματικές δραστηριότητες.
- Οι λόγοι για τον προτεινόμενο διορισμό της ελεγκτικής εταιρείας και τον μη επαναδιορισμό της προηγούμενης ελεγκτικής εταιρείας.
- Η ταυτότητα και η επιχειρηματική φήμη των συνδεδεμένων μερών.

A69. Η ελεγκτική εταιρεία ενδέχεται να αποκτήσει πληροφορίες από διάφορες εσωτερικές και εξωτερικές πηγές, όπως:



- Στην περίπτωση υφιστάμενου πελάτη, πληροφορίες από τρέχουσες ή προηγούμενες αναθέσεις, εάν υπάρχουν, ή διερευνητικά ερωτήματα άλλου ανθρωπίνου δυναμικού που έχει διενεργήσει άλλες αναθέσεις για τον πελάτη.
- Στην περίπτωση νέου πελάτη, διερευνητικά ερωτήματα σε υφιστάμενους ή προηγούμενους παρόχους επαγγελματικών ελεγκτικών - λογιστικών υπηρεσιών στον πελάτη, σύμφωνα με τις σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας.
- Συζητήσεις με άλλα τρίτα μέρη, όπως τραπεζικά στελέχη, νομικούς συμβούλους και εταιρείες που δραστηριοποιούνται στον ίδιο κλάδο.
- Αναζητήσεις ιστορικού σε σχετικές βάσεις δεδομένων (που μπορεί να είναι πνευματικοί πόροι). Σε ορισμένες περιπτώσεις, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να χρησιμοποιήσει έναν πάροχο υπηρεσιών για να πραγματοποιήσει την αναζήτηση στο παρασκήνιο.

A70. Οι πληροφορίες που αποκτώνται κατά τη διαδικασία αποδοχής και συνέχισης της ελεγκτικής εταιρείας μπορεί συχνά να είναι επίσης σχετικές με την ομάδα ανάθεσης κατά τον σχεδιασμό και τη διενέργεια της ανάθεσης. Τα επαγγελματικά πρότυπα ενδέχεται να απαιτούν συγκεκριμένα από την ομάδα ανάθεσης να αποκτήσει ή να εξετάσει αυτές τις πληροφορίες. Για παράδειγμα, το ΔΠΕ 220 (Αναθεωρημένο)<sup>11</sup> απαιτεί από τον εταίρο ανάθεσης να λαμβάνει υπόψη τις πληροφορίες που αποκτώνται κατά τη διαδικασία αποδοχής και συνέχισης κατά το σχεδιασμό και τη διενέργεια της ανάθεσης ελέγχου.

A71. Τα επαγγελματικά πρότυπα ή οι εφαρμοστέες νομικές και κανονιστικές απαιτήσεις μπορεί να περιλαμβάνουν συγκεκριμένες διατάξεις που πρέπει να ληφθούν υπόψη πριν από την αποδοχή ή τη συνέχιση μιας σχέσης πελάτη ή ειδικής ανάθεσης και μπορεί επίσης να απαιτήσουν από την ελεγκτική εταιρεία να θέσει διερευνητικά ερωτήματα σε μια υφιστάμενη ή προγενέστερη ελεγκτική εταιρεία κατά την αποδοχή μιας ανάθεσης. Για παράδειγμα, όταν έχει υπάρξει αλλαγή ελεγκτών, το ΔΠΕ 300<sup>12</sup> απαιτεί από τον ελεγκτή, πριν από την έναρξη ενός ελέγχου, να επικοινωνήσει με τον προηγούμενο ελεγκτή σε συμμόρφωση με τις σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας. Ο Κώδικας ΣΔΠΔΛ περιλαμβάνει επίσης απαιτήσεις για τη συνεκτίμηση συγκρούσεων συμφερόντων κατά την αποδοχή ή τη συνέχιση μιας σχέσης με πελάτη ή ειδικής ανάθεσης και επικοινωνίας με την υφιστάμενη ή την προηγούμενη

<sup>11</sup> ΔΠΕ 220 (Αναθεωρημένο), παράγραφος 23

<sup>12</sup> ΔΠΕ 300: «Σχεδιασμός ενός ελέγχου οικονομικών καταστάσεων», παράγραφος 13(β)

ελεγκτική εταιρεία κατά την αποδοχή μιας ανάθεσης που είναι έλεγχος ή επισκόπηση οικονομικών καταστάσεων.

*Η ικανότητα της ελεγκτικής εταιρείας να διενεργήσει την ανάθεση (Βλ. παρ. 30(α)(ii))*

A72. Η ικανότητα της ελεγκτικής εταιρείας να διενεργεί την ανάθεση σύμφωνα με τα επαγγελματικά πρότυπα και τις εφαρμοστέες νομικές και κανονιστικές απαιτήσεις μπορεί να επηρεαστεί από:

- Τη διαθεσιμότητα των κατάλληλων πόρων για τη διενέργεια της ανάθεσης,
- Την πρόσβαση σε πληροφορίες για τη διενέργεια της ανάθεσης ή στα πρόσωπα που παρέχουν τέτοιες πληροφορίες, και
- Εάν η ελεγκτική εταιρεία και η ομάδα ανάθεσης είναι σε θέση να εκπληρώσουν τις ευθύνες τους σε σχέση με τις σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας.

*Παραδείγματα παραγόντων που η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να λάβει υπόψη για να καθορίσει εάν είναι διαθέσιμοι οι κατάλληλοι πόροι για τη διενέργεια της ανάθεσης*

- Οι περιστάσεις της ανάθεσης και η προθεσμία υποβολής έκθεσης.
- Η διαθεσιμότητα ατόμων με τις κατάλληλες ικανότητες και δεξιότητες, συμπεριλαμβανομένου του επαρκούς χρόνου, για τη διενέργεια της ανάθεσης. Αυτό περιλαμβάνει την ύπαρξη:
  - ο Ατόμων που να αναλαμβάνουν τη συνολική ευθύνη για τη διεύθυνση και την εποπτεία της ανάθεσης,
  - ο Ατόμων με γνώση επί του σχετικού κλάδου ή του υποκείμενου θέματος ή επί των κριτηρίων που πρέπει να εφαρμοστούν κατά την κατάρτιση της πληροφόρησης υποκείμενου θέματος, καθώς και με εμπειρία σε σχετικές κανονιστικές απαιτήσεις ή απαιτήσεις υποβολής εκθέσεων, και
  - ο Ατόμων για τη διενέργεια ελεγκτικών διαδικασιών σχετικά με τη χρηματοοικονομική πληροφόρηση επί συστατικού μέρους για τους σκοπούς ελέγχου οικονομικών καταστάσεων ομίλου.
- Η διαθεσιμότητα ειδικών εμπειρογνομόνων, εάν χρειαστεί.
- Στην περίπτωση που απαιτείται επισκόπηση ποιότητας της ανάθεσης, εάν και κατά πόσο υπάρχει διαθέσιμο άτομο που πληροί τις απαιτήσεις καταλληλότητας που περιγράφονται στο ΔΠΔΠ 2.
- Η ανάγκη για τεχνολογικούς πόρους, για παράδειγμα, εφαρμογές πληροφοριακών συστημάτων που επιτρέπουν στην ομάδα ανάθεσης να εκτελεί διαδικασίες σχετικά με τα δεδομένα της οντότητας.

- Η ανάγκη για πνευματικούς πόρους, για παράδειγμα, μεθοδολογία, οδηγούς κλάδου ή υποκείμενου θέματος ή πρόσβαση σε πηγές πληροφόρησης.

*Οι χρηματοοικονομικές και λειτουργικές προτεραιότητες της ελεγκτικής εταιρείας (Βλ. παρ. 30(β))*

A73. Οι χρηματοοικονομικές προτεραιότητες μπορεί να επικεντρώνονται στην κερδοφορία της ελεγκτικής εταιρείας και οι αμοιβές που λαμβάνονται για τη διενέργεια των αναθέσεων έχουν επίδραση στους οικονομικούς πόρους της. Οι λειτουργικές προτεραιότητες μπορεί να περιλαμβάνουν τομείς στρατηγικής εστίασης, όπως η αύξηση του μεριδίου αγοράς της ελεγκτικής εταιρείας, η εξειδίκευση σε συγκεκριμένο κλάδο ή παροχή νέων υπηρεσιών. Ενδέχεται να υπάρχουν περιστάσεις όπου η ελεγκτική εταιρεία να είναι ικανοποιημένη με την αμοιβή μιας ανάθεσης, αλλά να μην είναι σωστό να αποδεχθεί ή να συνεχίσει την ανάθεση ή τη σχέση με τον πελάτη (π.χ. όταν ο πελάτης δεν έχει ακεραιότητα και ηθικές αξίες).

A74. Ενδέχεται να υπάρχουν άλλες περιστάσεις όπου η προτεινόμενη αμοιβή για μια ανάθεση δεν είναι επαρκής, δεδομένης της φύσης και των περιστάσεων της ανάθεσης και μπορεί να μειώσει την ικανότητα της ελεγκτικής εταιρείας να διενεργήσει την ανάθεση σύμφωνα με τα επαγγελματικά πρότυπα και τις εφαρμοστέες νομικές και κανονιστικές απαιτήσεις. Ο Κώδικας ΣΔΠΔΛ ασχολείται με τις αμοιβές και άλλους τύπους αποζημίωσης, συμπεριλαμβανομένων περιστάσεων που ενδέχεται να δημιουργήσουν απειλή για τη συμμόρφωση με τη θεμελιώδη αρχή της επαγγελματικής επάρκειας και της δέουσας επιμέλειας, εάν η προτεινόμενη αμοιβή για μια ανάθεση είναι πολύ χαμηλή.

### **Διενέργεια ανάθεσης**

*Ευθύνες της ομάδας ανάθεσης και διεύθυνση, εποπτεία και επισκόπηση (Βλ. παρ. 31(α) και 31(β))*

A75. Τα επαγγελματικά πρότυπα ή οι εφαρμοστέες νομικές και κανονιστικές απαιτήσεις μπορεί να περιλαμβάνουν ειδικές διατάξεις σχετικά με τη συνολική ευθύνη του εταίρου ανάθεσης. Για παράδειγμα, το ΔΠΕ 220 (Αναθεωρημένο) ασχολείται με τη

συνολική ευθύνη του εταίρου ανάθεσης για τη διαχείριση και εξασφάλιση ποιότητας στην ανάθεση, καθώς και για την επαρκή και κατάλληλη συμμετοχή του καθόλη τη διάρκεια της ανάθεσης, συμπεριλαμβανομένης της ευθύνης για την κατάλληλη καθοδήγηση και εποπτεία της ομάδας ανάθεσης και επισκόπηση του έργου αυτής.

*A76. Παραδείγματα διεύθυνσης, εποπτείας και επισκόπησης*

- Η διεύθυνση και η εποπτεία της ομάδας ανάθεσης μπορεί να περιλαμβάνει:
  - ο Παρακολούθηση της προόδου της ανάθεσης,
  - ο Εξέταση των ακόλουθων ζητημάτων σχετικά με τα μέλη της ομάδας ανάθεσης:
    - Αν κατανοούν τις οδηγίες, και
    - Εάν το έργο εκτελείται σύμφωνα με την προγραμματισμένη προσέγγιση της ανάθεσης,
  - ο Αντιμετώπιση θεμάτων που προκύπτουν κατά τη διάρκεια της ανάθεσης, λαμβάνοντας υπόψη τη σημασία τους και τροποποιώντας κατάλληλα την προγραμματισμένη προσέγγιση, και
  - ο Προσδιορισμός θεμάτων προς διαβούλευση ή εξέταση από πιο έμπειρα μέλη της ομάδας ανάθεσης κατά τη διάρκεια της ανάθεσης.
- Η επισκόπηση του έργου που έχει εκτελεστεί μπορεί να περιλαμβάνει την εξέταση του εάν:
  - ο Το έργο έχει εκτελεστεί σύμφωνα με τις πολιτικές ή τις διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας, τα επαγγελματικά πρότυπα και τις εφαρμοστέες νομικές και κανονιστικές απαιτήσεις,
  - ο Σημαντικά θέματα έχουν τεθεί για περαιτέρω εξέταση,
  - ο Έχουν πραγματοποιηθεί κατάλληλες διαβουλεύσεις και τα συμπεράσματα που προέκυψαν έχουν τεκμηριωθεί και εφαρμοστεί,
  - ο Υπάρχει ανάγκη αναθεώρησης της φύσης, του χρόνου και της έκτασης των προγραμματισμένων εργασιών,
  - ο Το έργο που εκτελέστηκε υποστηρίζει τα συμπεράσματα που προέκυψαν και είναι κατάλληλα τεκμηριωμένο,
  - ο Τα τεκμήρια που αποκτήθηκαν για μια ανάθεση διασφάλισης είναι επαρκή και κατάλληλα για να υποστηρίξουν την έκθεση, και
  - ο Οι στόχοι των διαδικασιών ανάθεσης έχουν επιτευχθεί.

A77. Σε ορισμένες περιπτώσεις, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να χρησιμοποιήσει προσωπικό από ένα κέντρο παροχής υπηρεσιών στην ελεγκτική εταιρεία ή άτομα

από ένα κέντρο παροχής υπηρεσιών σε άλλη ελεγκτική εταιρεία δικτύου για να εκτελέσει διαδικασίες σχετικά με την ανάθεση (δηλαδή, το προσωπικό ή άλλα άτομα περιλαμβάνονται στην ομάδα ανάθεσης). Σε τέτοιες περιπτώσεις, οι πολιτικές ή οι διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας μπορεί να αφορούν συγκεκριμένα τη διεύθυνση και την εποπτεία των ατόμων, καθώς και την επισκόπηση του έργου τους, όπως:

- Ποιες πτυχές της ανάθεσης μπορούν να ανατεθούν σε άτομα στο κέντρο παροχής υπηρεσιών,
- Πώς αναμένεται ο εταίρος ανάθεσης ή ο εντολοδόχος αυτού να διευθύνει, να εποπτεύει και να επισκοπεί το έργο που εκπονούν άτομα στο κέντρο παροχής υπηρεσιών, και
- Τα πρωτόκολλα επικοινωνίας μεταξύ της ομάδας ανάθεσης και ατόμων στο κέντρο παροχής υπηρεσιών.

*Επαγγελματική κρίση και επαγγελματικός σκεπτικισμός (Βλ. παρ. 31(γ))*

A78. Ο επαγγελματικός σκεπτικισμός υποστηρίζει την ποιότητα των κρίσεων που γίνονται σε μια ανάθεση διασφάλισης και, μέσω αυτών των κρίσεων, τη συνολική αποτελεσματικότητα της ομάδας ανάθεσης κατά τη διενέργεια ανάθεσης διασφάλισης. Άλλες ανακοινώσεις προτύπων του **IAASB** ενδέχεται να αφορούν την άσκηση επαγγελματικής κρίσης ή επαγγελματικού σκεπτικισμού σε επίπεδο ανάθεσης. Για παράδειγμα, το ΔΠΕ 220 (Αναθεωρημένο)<sup>13</sup> παρέχει παραδείγματα εμποδίων στην άσκηση επαγγελματικού σκεπτικισμού σε επίπεδο ανάθεσης, τυχόν ασυνείδητων μεροληψιών ελεγκτή που μπορεί να εμποδίσουν την άσκηση επαγγελματικού σκεπτικισμού και πιθανών μέτρων που μπορεί να λάβει η ομάδα ανάθεσης για να μετριάσει τέτοια εμπόδια.

*Διαβούλευση (Βλ. παρ. 31(δ))*

A79. Η διαβούλευση συνήθως περιλαμβάνει μια συζήτηση στο κατάλληλο επαγγελματικό επίπεδο, με άτομα εντός ή εκτός της ελεγκτικής εταιρείας που διαθέτουν εξειδικευμένη εμπειρία, σε δύσκολα ή επίμαχα θέματα. Ένα περιβάλλον που ενισχύει τη σημασία και το όφελος της διαβούλευσης και ενθαρρύνει τις ομάδες ανάθεσης να διαβουλεύονται μπορεί να συμβάλλει στην υποστήριξη μιας κουλτούρας που επιδεικνύει δέσμευση στην ποιότητα.

<sup>13</sup> ΔΠΕ 220 (Αναθεωρημένο), παράγραφοι A34-A36

A80. Δύσκολα ή επίμαχα θέματα για τα οποία απαιτείται διαβούλευση μπορεί είτε να προσδιορίζονται από την ελεγκτική εταιρεία είτε να τα εντοπίζει η ομάδα ανάθεσης. Η ελεγκτική εταιρεία μπορεί επίσης να προσδιορίσει τον τρόπο με τον οποίο θα συμφωνηθούν και θα εφαρμοστούν τα συμπεράσματα.

A81. Το ΔΠΕ 220 (Αναθεωρημένο)<sup>14</sup> περιλαμβάνει απαιτήσεις για τον εταίρο ανάθεσης που σχετίζονται με τη διαβούλευση.

*Διαφορές γνώμης (Βλ. παρ. 31(ε))*

A82. Η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να επιδιώξει οι διαφορές γνώμης να εντοπίζονται σε πρώιμο στάδιο και μπορεί να προσδιορίσει τα βήματα που πρέπει να γίνουν για την επίλυση και την αντιμετώπισή τους, συμπεριλαμβανομένου του τρόπου επίλυσης του εν λόγω ζητήματος και του τρόπου εφαρμογής και τεκμηρίωσης των σχετικών συμπερασμάτων. Σε ορισμένες περιστάσεις, η επίλυση των διαφορών γνώμης μπορεί να επιτευχθεί μέσω διαβούλευσης με άλλον επαγγελματία ή με άλλη ελεγκτική εταιρεία ή με έναν επαγγελματικό ή ρυθμιστικό φορέα.

*Τεκμηρίωση ανάθεσης (Βλ. παρ. 31(στ))*

A83. Νόμος, κανονισμός ή επαγγελματικά πρότυπα μπορεί να ορίζουν τα χρονικά όρια, εντός των οποίων πρέπει να ολοκληρωθεί η συγκέντρωση των τελικών αρχείων του φακέλου ανάθεσης για συγκεκριμένους τύπους αναθέσεων. Σε περίπτωση που δεν προβλέπονται τέτοιου είδους χρονικά όρια σε νόμο ή κανονισμό, η προθεσμία μπορεί να καθοριστεί από την ελεγκτική εταιρεία. Στην περίπτωση αναθέσεων που διεξάγονται στο πλαίσιο των ΔΠΕ ή ΔΠΑΔ, το κατάλληλο χρονικό όριο εντός του οποίου πρέπει να ολοκληρωθεί η συγκέντρωση των τελικών αρχείων του φακέλου ανάθεσης είναι συνήθως όχι μεγαλύτερο από 60 ημέρες μετά την ημερομηνία της έκθεσης ανάθεσης.

A84. Η διακράτηση και η διατήρηση της τεκμηρίωσης της ανάθεσης μπορεί να περιλαμβάνει τη διαχείριση της ασφαλούς φύλαξης, ακεραιότητας, προσβασιμότητας ή δυνατότητας ανάκτησης των υποκείμενων δεδομένων και της σχετικής τεχνολογίας. Η διακράτηση και διατήρηση της τεκμηρίωσης της ανάθεσης μπορεί να περιλαμβάνει τη χρήση εφαρμογών πληροφοριακών συστημάτων. Η ακεραιότητα της τεκμηρίωσης της ανάθεσης μπορεί να τεθεί σε κίνδυνο εάν αυτή τροποποιηθεί, συμπληρωθεί ή διαγραφεί χωρίς τη δέουσα εξουσιοδότηση ή εάν χαθεί ή καταστραφεί οριστικά.

---

<sup>14</sup> ΔΠΕ 220 (Αναθεωρημένο), παράγραφος 35

A85. Νόμος, κανονισμός ή επαγγελματικά πρότυπα μπορεί να ορίζουν τις περιόδους διατήρησης της τεκμηρίωσης της ανάθεσης. Εάν οι περίοδοι διατήρησης δεν έχουν καθοριστεί, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να εξετάσει τη φύση των αναθέσεων που διενεργούνται από αυτή, καθώς και τις περιστάσεις της, συμπεριλαμβανομένου του εάν η τεκμηρίωση της ανάθεσης απαιτείται για τη δημιουργία αρχείου θεμάτων συνεχούς σημασίας για μελλοντικές αναθέσεις. Στην περίπτωση αναθέσεων που διενεργούνται βάσει των ΔΠΕ ή ΔΠΑΔ, η περίοδος τήρησης δεν είναι συνήθως μικρότερη από πέντε χρόνια από την ημερομηνία της έκθεσης ανάθεσης ή από την ημερομηνία της έκθεσης του ελεγκτή για τις οικονομικές καταστάσεις του ομίλου, εάν είναι μεταγενέστερη, κατά περίπτωση..

#### **Πόροι (Βλ. παρ. 32)**

A86. Οι πόροι για τους σκοπούς των πόρων του συστατικού μέρους περιλαμβάνουν τα ακόλουθα είδη:

- Ανθρώπινοι πόροι.
- Τεχνολογικοί πόροι, για παράδειγμα, εφαρμογές πληροφοριακών συστημάτων.
- Πνευματικοί πόροι, για παράδειγμα, έγγραφα πολιτικές ή διαδικασίες, μεθοδολογία ή οδηγία.

Οι χρηματοοικονομικοί πόροι σχετίζονται επίσης με το σύστημα διαχείρισης ποιότητας επειδή είναι απαραίτητοι για την απόκτηση, ανάπτυξη και διατήρηση των ανθρωπίνων, τεχνολογικών και πνευματικών πόρων της ελεγκτικής εταιρείας. Δεδομένου ότι η διαχείριση και η κατανομή των χρηματοοικονομικών πόρων επηρεάζεται έντονα από την ηγεσία, οι στόχοι ποιότητας στη διακυβέρνηση και στην ηγεσία, όπως αυτοί που αφορούν οικονομικές και λειτουργικές προτεραιότητες, αναφέρονται στους χρηματοοικονομικούς πόρους.

A87. Οι πόροι μπορεί να είναι εσωτερικοί της ελεγκτικής εταιρείας ή να ληφθούν εξωτερικά από το δίκτυο της ελεγκτικής εταιρείας, άλλη ελεγκτική εταιρεία δικτύου ή πάροχο υπηρεσιών. Οι πόροι μπορούν να χρησιμοποιηθούν για τη διενέργεια δραστηριοτήτων εντός του συστήματος διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας ή για τη διενέργεια αναθέσεων ως μέρος της λειτουργίας του συστήματος διαχείρισης ποιότητας. Σε περιστάσεις όπου ένας πόρος αποκτάται από το δίκτυο της ελεγκτικής εταιρείας ή άλλη ελεγκτική εταιρεία δικτύου, οι παράγραφοι 48-52



αποτελούν μέρος των ανταποκρίσεων που σχεδιάζονται και εφαρμόζονται από την ελεγκτική εταιρεία για την επίτευξη των στόχων σε αυτό το στοιχείο.

*Ανθρώπινοι πόροι*

*Πρόσληψη, ανάπτυξη και διατήρηση ανθρωπίνου δυναμικού καθώς και ικανότητες και δεξιότητες αυτού (Βλ. παρ. 32(α), 32(δ))*

A88. Η ικανότητα αποτελεί την επιδεξιότητα του ατόμου να εκτελεί έναν ρόλο και υπερβαίνει τη γνώση αρχών, προτύπων, εννοιών, γεγονότων και διαδικασιών. Είναι η ενσωμάτωση και εφαρμογή της τεχνικής ικανότητας, των επαγγελματικών δεξιοτήτων και της επαγγελματικής δεοντολογίας, αξιών και στάσεων. Η ικανότητα μπορεί να αναπτυχθεί μέσω ποικίλων μεθόδων, συμπεριλαμβανομένης της επαγγελματικής εκπαίδευσης, της συνεχούς επαγγελματικής ανάπτυξης, της κατάρτισης, της εργασιακής εμπειρίας ή της καθοδήγησης λιγότερο έμπειρων μελών της ομάδας ανάθεσης από πιο έμπειρα μέλη αυτής.

A89. Νόμος, κανονισμός ή επαγγελματικά πρότυπα ενδέχεται να θεσπίζουν απαιτήσεις που αφορούν τις ικανότητες και τις δεξιότητες, όπως απαιτήσεις για την επαγγελματική αδειοδότηση εταίρων ανάθεσης, συμπεριλαμβανομένων απαιτήσεων σχετικά με την επαγγελματική τους εκπαίδευση και τη συνεχή επαγγελματική τους ανάπτυξη.

A90. *Παραδείγματα πολιτικών ή διαδικασιών που σχετίζονται με την πρόσληψη, την ανάπτυξη και τη διατήρηση ανθρωπίνου δυναμικού*

Οι πολιτικές ή οι διαδικασίες που σχεδιάζονται και εφαρμόζονται από την ελεγκτική εταιρεία σχετικά με την πρόσληψη, την ανάπτυξη και τη διατήρηση ανθρωπίνου δυναμικού μπορεί να αφορούν:

- Πρόσληψη ατόμων που διαθέτουν, ή είναι σε θέση να αναπτύξουν, τις κατάλληλες ικανότητες.
- Προγράμματα κατάρτισης που επικεντρώνονται στην ανάπτυξη των ικανοτήτων του ανθρωπίνου δυναμικού και στη συνεχή επαγγελματική ανάπτυξη.
- Μηχανισμοί αξιολόγησης που ενεργοποιούνται σε κατάλληλα χρονικά διαστήματα και περιλαμβάνουν τομείς ικανοτήτων και άλλα μέτρα επιδόσεων.
- Αποζημίωση, προαγωγή και άλλα κίνητρα, για όλο το ανθρώπινο δυναμικό, συμπεριλαμβανομένων των εταίρων και των ατόμων, στα οποία έχουν ανατεθεί ρόλοι και ευθύνες που σχετίζονται με το σύστημα διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας.

Δέσμευση του ανθρωπίνου δυναμικού σε ποιότητα και λογοδοσία καθώς και αναγνώριση της δέσμευσης στην ποιότητα (Βλ. παρ. 32(β))

A91. Οι έγκαιρες αξιολογήσεις και τα σχόλια βοηθούν στην υποστήριξη και την προώθηση της συνεχούς ανάπτυξης των ικανοτήτων του ανθρωπίνου δυναμικού. Μπορεί να χρησιμοποιηθούν λιγότερο επίσημες μέθοδοι αξιολόγησης και αναπληροφόρησης, όπως στην περίπτωση ελεγκτικών εταιρειών με λιγότερο προσωπικό.

A92. Οι θετικές ενέργειες ή συμπεριφορές που επιδεικνύονται από το ανθρώπινο δυναμικό μπορούν να αναγνωριστούν με διάφορα μέσα, όπως μέσω αποζημίωσης, προαγωγής ή άλλων κινήτρων. Σε ορισμένες περιστάσεις, απλά ή άτυπα κίνητρα που δεν βασίζονται σε χρηματικές ανταμοιβές μπορεί να είναι κατάλληλα.

A93. Ο τρόπος με τον οποίο η ελεγκτική εταιρεία θεωρεί το ανθρώπινο δυναμικό υπεύθυνο για ενέργειες ή συμπεριφορές που επηρεάζουν αρνητικά την ποιότητα, όπως η αποτυχία να επιδείξει δέσμευση για την ποιότητα, να αναπτύξει και να διατηρήσει την ικανότητα να εκτελεί το ρόλο του ή να εφαρμόσει τις ανταποκρίσεις της ελεγκτικής εταιρείας όπως έχουν σχεδιαστεί, μπορεί να εξαρτάται από τη φύση της ενέργειας ή της συμπεριφοράς, συμπεριλαμβανομένης της σοβαρότητας και της συχνότητας εμφάνισής της. Οι ενέργειες που μπορεί να κάνει η ελεγκτική εταιρεία όταν το ανθρώπινο δυναμικό επιδεικνύει ενέργειες ή συμπεριφορές που επηρεάζουν αρνητικά την ποιότητα μπορεί να περιλαμβάνουν:

- Κατάρτιση ή άλλη επαγγελματική εξέλιξη.
- Εξέταση της επίδρασης του θέματος επί της αξιολόγησης, αποζημίωσης, προαγωγής ή επί άλλων κινήτρων των εμπλεκομένων.
- Πειθαρχικές ενέργειες, εάν χρειάζεται.

Άτομα που προέρχονται από εξωτερικές πηγές (Βλ. παρ. 32(γ))

A94. Τα επαγγελματικά πρότυπα μπορεί να περιλαμβάνουν ευθύνες για τον εταίρο ανάθεσης σχετικά με την καταλληλότητα των πόρων. Για παράδειγμα, το ΔΠΕ 220 (Αναθεωρημένο)<sup>15</sup> διατυπώνει το θέμα της ευθύνης του εταίρου ανάθεσης για την εξασφάλιση του ότι διατίθενται ή έχουν εκχωρηθεί έγκαιρα στην ομάδα ανάθεσης επαρκείς και κατάλληλοι πόροι για τη διενέργεια της ανάθεσης, σύμφωνα με τις πολιτικές ή τις διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας.

Μέλη της ομάδας ανάθεσης που έχουν κατανεμηθεί σε κάθε ανάθεση (Βλ. παρ. 32(δ))

---

<sup>15</sup> ΔΠΕ 220 (Αναθεωρημένο), παράγραφος 25

A95. Τα μέλη της ομάδας ανάθεσης μπορούν να κατανεμηθούν σε αναθέσεις από:

- Την ελεγκτική εταιρεία, συμπεριλαμβανομένης της κατανομής προσωπικού από ένα κέντρο παροχής υπηρεσιών στην ελεγκτική εταιρεία.
- Το δίκτυο της ελεγκτικής εταιρείας ή άλλη ελεγκτική εταιρεία δικτύου όταν η ελεγκτική εταιρεία χρησιμοποιεί άτομα από το δίκτυο της ελεγκτικής εταιρείας ή άλλη ελεγκτική εταιρεία δικτύου για τη διενέργεια διαδικασιών σχετικά με την ανάθεση (π.χ. ελεγκτή συστατικού μέρους ή κέντρο παροχής υπηρεσιών του δικτύου ή άλλη ελεγκτική εταιρεία δικτύου).
- Έναν πάροχο υπηρεσιών όταν η ελεγκτική εταιρεία χρησιμοποιεί άτομα από έναν πάροχο υπηρεσιών για τη διενέργεια διαδικασιών σχετικά με την ανάθεση (π.χ. ελεγκτή συστατικού μέρους από ελεγκτική εταιρεία που δεν βρίσκεται εντός του δικτύου της ελεγκτικής εταιρείας).

A96. Το ΔΠΕ 220 (Αναθεωρημένο)<sup>16</sup> διατυπώνει την ευθύνη του εταίρου ανάθεσης να εξασφαλίσει ότι τα μέλη της ομάδας ανάθεσης, και τυχόν εξωτερικοί εμπειρογνώμονες του ελεγκτή και εσωτερικοί ελεγκτές που παρέχουν άμεση βοήθεια και δεν αποτελούν μέρος της ομάδας ανάθεσης, έχουν συλλογικά την κατάλληλη ικανότητα και τις δεξιότητες, συμπεριλαμβανομένου του επαρκούς χρόνου, για τη διενέργεια της ανάθεσης. Το ΔΠΕ 600<sup>17</sup> επεκτείνει τον τρόπο εφαρμογής του ΔΠΕ 220 (Αναθεωρημένο) σε σχέση με τον έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων ομίλου. Οι ανταποκρίσεις που σχεδιάζονται και εφαρμόζονται από την ελεγκτική εταιρεία για την εξασφάλιση των ικανοτήτων και των δεξιοτήτων των μελών της ομάδας ανάθεσης που έχουν κατανεμηθεί στη ανάθεση μπορεί να περιλαμβάνουν πολιτικές ή διαδικασίες που αφορούν:

- Πληροφορίες που μπορεί να αποκτηθούν από τον εταίρο ανάθεσης και παράγοντες που πρέπει να ληφθούν υπόψη ώστε να διαπιστωθεί ότι τα μέλη της ομάδας ανάθεσης που έχουν κατανεμηθεί στη ανάθεση, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που έχουν κατανεμηθεί από το δίκτυο της ελεγκτικής εταιρείας, άλλη ελεγκτική εταιρεία δικτύου ή πάροχο υπηρεσιών, έχουν την ικανότητα και τις δεξιότητες να εκτελέσουν τη ανάθεση.
- Τον τρόπο με τον οποίο μπορεί να επιλυθούν οι ανησυχίες σχετικά με τις ικανότητες και τις δεξιότητες των μελών της ομάδας ανάθεσης, ιδίως εκείνων

<sup>16</sup> ΔΠΕ 220 (Αναθεωρημένο), παράγραφος 26

<sup>17</sup> ΔΠΕ 600, «Ειδικά ζητήματα – έλεγχοι οικονομικών καταστάσεων ομίλου (περιλαμβανόμενης της εργασίας ελεγκτών συστατικού)», παράγραφος 19

που έχουν κατανεμηθεί από το δίκτυο της ελεγκτικής εταιρείας, άλλη ελεγκτική εταιρεία δικτύου ή πάροχο υπηρεσιών.

A97. Οι απαιτήσεις των παραγράφων 48-52 ισχύουν επίσης όταν χρησιμοποιούνται άτομα από το δίκτυο της ελεγκτικής εταιρείας ή άλλη ελεγκτική εταιρεία δικτύου σε μια ανάθεση, συμπεριλαμβανομένων των ελεγκτών συστατικών μερών (βλ., για παράδειγμα, παράγραφο A179).

*Τεχνολογικοί πόροι* (Βλ. παρ. 32(στ))

A98. Οι τεχνολογικοί πόροι, που είναι συνήθως εφαρμογές πληροφοριακών συστημάτων, αποτελούν μέρος του περιβάλλοντος πληροφοριακών συστημάτων της ελεγκτικής εταιρείας. Το περιβάλλον πληροφοριακών συστημάτων της ελεγκτικής εταιρείας περιλαμβάνει επίσης την υποστηρικτική υποδομή και τις διαδικασίες πληροφοριακών συστημάτων, καθώς και τους ανθρώπινους πόρους που εμπλέκονται σε αυτές τις διαδικασίες:

- Μια εφαρμογή πληροφοριακών συστημάτων είναι ένα πρόγραμμα ή ένα σύνολο προγραμμάτων που έχει σχεδιαστεί για να εκτελεί μια συγκεκριμένη λειτουργία απευθείας για τον χρήστη ή, σε ορισμένες περιπτώσεις, για άλλο πρόγραμμα εφαρμογής.
- Η υποδομή πληροφοριακών συστημάτων αποτελείται από το δίκτυο πληροφοριακών συστημάτων, τα λειτουργικά συστήματα και τις βάσεις δεδομένων, καθώς και το σχετικό υλισμικό και λογισμικό τους.
- Οι διαδικασίες πληροφοριακών συστημάτων είναι οι διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας για τη διαχείριση της πρόσβασης στο περιβάλλον πληροφοριακών συστημάτων, τη διαχείριση αλλαγών προγράμματος ή μεταβολών στο περιβάλλον πληροφοριακών συστημάτων, καθώς και τη διαχείριση λειτουργιών πληροφοριακών συστημάτων, που περιλαμβάνουν παρακολούθηση του περιβάλλοντος πληροφοριακών συστημάτων.

A99. Ένας τεχνολογικός πόρος μπορεί να εξυπηρετεί πολλαπλούς σκοπούς εντός της ελεγκτικής εταιρείας και ορισμένοι από τους σκοπούς μπορεί να μην σχετίζονται με το σύστημα διαχείρισης ποιότητας. Οι τεχνολογικοί πόροι που σχετίζονται με τους σκοπούς αυτού του ΔΠΔΠ είναι:

- Τεχνολογικοί πόροι που χρησιμοποιούνται άμεσα για το σχεδιασμό, την εφαρμογή ή τη λειτουργία του συστήματος διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας.

- Τεχνολογικοί πόροι που χρησιμοποιούνται απευθείας από τις ομάδες ανάθεσης για τη διενέργεια των αναθέσεων, και
- Τεχνολογικοί πόροι που είναι απαραίτητοι για την αποτελεσματική λειτουργία των παραπάνω, όπως, σε σχέση με μια εφαρμογή πληροφοριακών συστημάτων, καθώς και την υποδομή και τις διαδικασίες πληροφοριακών συστημάτων που υποστηρίζουν την εφαρμογή αυτή.

*Παραδείγματα κλιμάκωσης που παρουσιάζουν πώς μπορεί να διαφέρουν οι τεχνολογικοί πόροι που είναι σχετικοί για τους σκοπούς αυτού του ΔΠΔΠ*

- Σε μια ελεγκτική εταιρεία μειωμένης πολυπλοκότητας, οι τεχνολογικοί πόροι μπορεί να περιλαμβάνουν μια εμπορική εφαρμογή πληροφοριακών συστημάτων που χρησιμοποιείται από ομάδες ανάθεσης, η οποία έχει αγοραστεί από έναν πάροχο υπηρεσιών. Οι διαδικασίες πληροφοριακών συστημάτων που υποστηρίζουν τη λειτουργία της εφαρμογής αυτής ενδέχεται επίσης να είναι σχετικές, αν και μπορεί να είναι απλές (π.χ. διαδικασίες εξουσιοδότησης πρόσβασης και επεξεργασίας ενημερώσεων στην εφαρμογή πληροφοριακών συστημάτων).
- Σε μια ελεγκτική εταιρεία αυξημένης πολυπλοκότητας, οι τεχνολογικοί πόροι ενδέχεται να είναι πιο περίπλοκοι και μπορεί να περιλαμβάνουν:
  - ο Πολλαπλές εφαρμογές πληροφοριακών συστημάτων, συμπεριλαμβανομένων προσαρμοσμένων εφαρμογών ή εφαρμογών που έχουν αναπτυχθεί από το δίκτυο της ελεγκτικής εταιρείας, όπως:
    - Εφαρμογές πληροφοριακών συστημάτων που χρησιμοποιούνται από ομάδες ανάθεσης (π.χ. λογισμικό ανάθεσης και αυτοματοποιημένα εργαλεία ελέγχου).
    - Εφαρμογές πληροφοριακών συστημάτων που αναπτύχθηκαν και χρησιμοποιούνται από την ελεγκτική εταιρεία για τη διαχείριση πτυχών του συστήματος διαχείρισης ποιότητας (π.χ. εφαρμογές πληροφοριακών συστημάτων για την παρακολούθηση της ανεξαρτησίας ή την κατανομή προσωπικού σε αναθέσεις).
  - ο Διαδικασίες πληροφοριακών συστημάτων που υποστηρίζουν τη λειτουργία αυτών των εφαρμογών πληροφοριακών συστημάτων, συμπεριλαμβανομένων των ατόμων που είναι υπεύθυνα για τη διαχείριση της υποδομής και των διαδικασιών πληροφοριακών συστημάτων και των

διαδικασιών της ελεγκτικής εταιρείας για τη διαχείριση αλλαγών προγραμμάτων στις εφαρμογές πληροφοριακών συστημάτων.

A100. Η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να εξετάσει τα ακόλουθα θέματα κατά την απόκτηση, την ανάπτυξη, την εφαρμογή και τη διατήρηση μιας εφαρμογής πληροφοριακών συστημάτων:

- Οι εισαγωγές δεδομένων είναι πλήρεις και κατάλληλες,
- Διατηρείται το απόρρητο των δεδομένων,
- Η εφαρμογή πληροφοριακών συστημάτων λειτουργεί όπως έχει σχεδιαστεί και επιτυγχάνει τον σκοπό, για τον οποίο προορίζεται,
- Τα αποτελέσματα της εφαρμογής πληροφοριακών συστημάτων επιτυγχάνουν το σκοπό, για τον οποίο θα χρησιμοποιηθούν,
- Οι γενικές δικλίδες ασφαλείας πληροφοριακών συστημάτων που είναι απαραίτητες για την υποστήριξη της συνεχούς λειτουργίας της εφαρμογής πληροφοριακών συστημάτων όπως έχει σχεδιαστεί, είναι κατάλληλες,
- Η ανάγκη για εξειδικευμένες δεξιότητες για την αποτελεσματική χρήση της εφαρμογής πληροφοριακών συστημάτων, συμπεριλαμβανομένης της εκπαίδευσης ατόμων που θα χρησιμοποιήσουν την εφαρμογή πληροφοριακών συστημάτων, και
- Η ανάγκη ανάπτυξης διαδικασιών που καθορίζουν τον τρόπο λειτουργίας της εφαρμογής πληροφοριακών συστημάτων.

A101. Η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να απαγορεύσει συγκεκριμένα τη χρήση εφαρμογών πληροφοριακών συστημάτων ή χαρακτηριστικών εφαρμογών πληροφοριακών συστημάτων έως ότου διαπιστωθεί ότι λειτουργούν σωστά και έχουν εγκριθεί για χρήση από την ελεγκτική εταιρεία. Εναλλακτικά, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να θεσπίσει πολιτικές ή διαδικασίες για την αντιμετώπιση περιστάσεων όταν η ομάδα ανάθεσης χρησιμοποιεί μια εφαρμογή πληροφοριακών συστημάτων που δεν έχει εγκριθεί από την ελεγκτική εταιρεία. Αυτές οι πολιτικές ή διαδικασίες ενδέχεται να απαιτούν από την ομάδα ανάθεσης να διαπιστώσει ότι η εφαρμογή πληροφοριακών συστημάτων είναι κατάλληλη για χρήση, πριν από τη χρήση της στην ανάθεση, εξετάζοντας τα θέματα της παραγράφου A100. Το ΔΠΕ 220 (Αναθεωρημένο)<sup>18</sup> διατυπώνει τις ευθύνες του εταίρου ανάθεσης για πόρους ανάθεσης.

<sup>18</sup> ΔΠΕ 220 (Αναθεωρημένο), παράγραφος 25-28

*Πνευματικοί πόροι (Βλ. παρ. 32(ζ))*

A102. Οι πνευματικοί πόροι περιλαμβάνουν τις πληροφορίες που χρησιμοποιεί η ελεγκτική εταιρεία για να επιτρέψει τη λειτουργία του συστήματος διαχείρισης ποιότητας και να προωθήσει τη συνέπεια στη διενέργεια των αναθέσεων.

*Παραδείγματα πνευματικών πόρων*

Έγγραφα πολιτικές ή διαδικασίες, μεθοδολογία, οδηγοί κλάδου ή ειδικοί οδηγοί επί του υποκείμενου θέματος, λογιστικοί οδηγοί, τυποποιημένη τεκμηρίωση ή πρόσβαση σε πηγές πληροφοριών (π.χ. συνδρομές σε ιστότοπους που παρέχουν εμπεριστατωμένες πληροφορίες για οντότητες ή άλλες πληροφορίες που χρησιμοποιούνται συνήθως στη διενέργεια αναθέσεων).

A103. Οι πνευματικοί πόροι ενδέχεται να διατεθούν μέσω τεχνολογικών πόρων, για παράδειγμα, η μεθοδολογία της ελεγκτικής εταιρείας μπορεί να ενσωματωθεί στην εφαρμογή πληροφοριακών συστημάτων που διευκολύνει τον προγραμματισμό και τη διενέργεια της ανάθεσης.

*Χρήση τεχνολογικών και πνευματικών πόρων (Βλ. παρ. 32(στ)–32(ζ))*

A104. Η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να θεσπίσει πολιτικές ή διαδικασίες σχετικά με τη χρήση των τεχνολογικών και πνευματικών πόρων της. Τέτοιες πολιτικές ή διαδικασίες ενδέχεται να:

- Απαιτούν τη χρήση ορισμένων εφαρμογών πληροφοριακών συστημάτων ή πνευματικών πόρων για τη διενέργεια αναθέσεων ή σχετικά με άλλες πτυχές της ανάθεσης, όπως η αρχειοθέτηση του φακέλου ανάθεσης.
- Καθορίζουν τα προσόντα ή την εμπειρία που χρειάζονται τα άτομα για να χρησιμοποιήσουν τον πόρο, συμπεριλαμβανομένης της ανάγκης ενός εμπειρογνώμονα ή εκπαίδευσης, για παράδειγμα, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να καθορίσει τα προσόντα ή την τεχνογνωσία που απαιτούνται για τη χρήση μιας εφαρμογής πληροφοριακών συστημάτων που αναλύει δεδομένα, δεδομένου ότι μπορεί να υπάρχουν εξειδικευμένες δεξιότητες που απαιτούνται για την ερμηνεία των αποτελεσμάτων.
- Καθορίζουν τις ευθύνες του εταίρου ανάθεσης σχετικά με τη χρήση τεχνολογικών και πνευματικών πόρων.
- Καθορίζουν πώς θα χρησιμοποιηθούν οι τεχνολογικοί ή πνευματικοί πόροι, συμπεριλαμβανομένου του τρόπου αλληλεπίδρασης των ατόμων με μια εφαρμογή πληροφοριακών συστημάτων ή του τρόπου εφαρμογής του



πνευματικού πόρου και της διαθεσιμότητας υποστήριξης ή βοήθειας για τη χρήση του τεχνολογικού ή πνευματικού πόρου.

*Πάροχοι υπηρεσιών* (Βλ. παρ. 16(μ), 32(η))

A105. Σε ορισμένες περιστάσεις, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να χρησιμοποιήσει πόρους που παρέχονται από έναν πάροχο υπηρεσιών, ιδιαίτερα σε περιπτώσεις όπου η ελεγκτική εταιρεία δεν έχει πρόσβαση στους κατάλληλους πόρους εσωτερικά. Παρά το γεγονός ότι μια ελεγκτική εταιρεία μπορεί να χρησιμοποιήσει πόρους από έναν πάροχο υπηρεσιών, η ίδια παραμένει υπεύθυνη για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας.

*Παραδείγματα πόρων από έναν πάροχο υπηρεσιών*

- Άτομα που ασχολούνται με τη διενέργεια των δραστηριοτήτων παρακολούθησης της ελεγκτικής εταιρείας ή με τις επισκοπήσεις ποιότητας της ανάθεσης ή με την παροχή συμβουλών επί τεχνικών θεμάτων.
- Μια εμπορική εφαρμογή πληροφοριακών συστημάτων που χρησιμοποιείται για τη διενέργεια αναθέσεων ελέγχου.
- Άτομα που εκτελούν διαδικασίες για τις αναθέσεις της ελεγκτικής εταιρείας, για παράδειγμα, ελεγκτές συστατικών μερών από άλλες ελεγκτικές εταιρείες που δεν ανήκουν στο δίκτυο της εν λόγω ελεγκτικής εταιρείας ή άτομα που τους έχει ανατεθεί η δια ζώσης καταμέτρηση φυσικών αποθεμάτων σε απομακρυσμένη τοποθεσία.
- Ένας εξωτερικός εμπειρογνώμονας του ελεγκτή που χρησιμοποιείται από την ελεγκτική εταιρεία για να βοηθήσει την ομάδα ανάθεσης στην απόκτηση ελεγκτικών τεκμηρίων.

A106. Κατά τον εντοπισμό και την αξιολόγηση των κινδύνων ποιότητας, η ελεγκτική εταιρεία πρέπει να κατανοήσει τις συνθήκες, τα γεγονότα, τις περιστάσεις, τις ενέργειες ή την απουσία αυτών, που μπορεί να επηρεάσουν αρνητικά την επίτευξη των στόχων ποιότητας, τα οποία περιλαμβάνουν συνθήκες, γεγονότα, περιστάσεις, ενέργειες ή απουσία αυτών που σχετίζονται με παρόχους υπηρεσιών. Με αυτόν τον τρόπο, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να λάβει υπόψη τη φύση των πόρων που παρέχονται από τους παρόχους υπηρεσιών, τον τρόπο και την έκταση, στην οποία θα χρησιμοποιηθούν από την ελεγκτική εταιρεία και τα γενικά χαρακτηριστικά των παρόχων υπηρεσιών που η ελεγκτική εταιρεία χρησιμοποιεί (π.χ. άλλων εταιρειών επαγγελματικών υπηρεσιών που χρησιμοποιούνται), προκειμένου να εντοπιστούν

και να αξιολογηθούν οι κίνδυνοι ποιότητας που σχετίζονται με τη χρήση τέτοιων πόρων.

A107. Κατά τον καθορισμό του εάν ένας πόρος από έναν πάροχο υπηρεσιών είναι κατάλληλος για χρήση στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας ή στη διενέργεια αναθέσεων, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να λάβει πληροφορίες για τον πάροχο υπηρεσιών και τον πόρο που παρέχει από διάφορες πηγές. Τα θέματα που μπορεί να εξετάσει η ελεγκτική εταιρεία περιλαμβάνουν:

- Τον σχετικό στόχο και τους κινδύνους ποιότητας. Για παράδειγμα, στην περίπτωση μιας μεθοδολογίας από πάροχο υπηρεσιών, ενδέχεται να υπάρχουν κίνδυνοι ποιότητας που σχετίζονται με τον στόχο ποιότητας της παραγράφου 32(ζ), όπως ο κίνδυνος ποιότητας όπου ο πάροχος υπηρεσιών δεν ενημερώνει τη μεθοδολογία ώστε να αντικατοπτρίζει τις αλλαγές σε επαγγελματικά πρότυπα και τις εφαρμοστέες νομικές και κανονιστικές απαιτήσεις.
- Τη φύση και το εύρος των πόρων και τις συνθήκες της υπηρεσίας (π.χ. σε σχέση με μια εφαρμογή πληροφοριακών συστημάτων, το πόσο συχνά θα παρέχονται ενημερώσεις, τους περιορισμούς στη χρήση της εφαρμογής πληροφοριακών συστημάτων και του τρόπου με τον οποίο ο πάροχος υπηρεσιών αντιμετωπίζει το απόρρητο των δεδομένων).
- Τον βαθμό στον οποίο ο πόρος χρησιμοποιείται απ' όλη την ελεγκτική εταιρεία, πώς θα χρησιμοποιηθεί ο πόρος από την ελεγκτική εταιρεία και εάν είναι κατάλληλος για αυτόν τον σκοπό.
- Την έκταση της προσαρμογής που έγινε στο πόρο για την ελεγκτική εταιρεία.
- Την πρότερη χρήση του παρόχου υπηρεσιών από την ελεγκτική εταιρεία.
- Την εμπειρία του παρόχου υπηρεσιών στον κλάδο και τη φήμη του στην αγορά.

A108. Η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να έχει την ευθύνη να λάβει περαιτέρω μέτρα για τη χρήση του πόρου από έναν πάροχο υπηρεσιών, έτσι ώστε ο πόρος να λειτουργεί αποτελεσματικά. Για παράδειγμα, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να χρειαστεί να γνωστοποιήσει πληροφορίες στον πάροχο υπηρεσιών προκειμένου ο πόρος να λειτουργεί αποτελεσματικά ή, σε σχέση με μια εφαρμογή πληροφοριακών συστημάτων, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να χρειαστεί να διαθέτει υποστηρικτικές υποδομές και διαδικασίες πληροφοριακών συστημάτων.

**Πληροφόρηση και επικοινωνία (Βλ. παρ. 33)**

A109. Η απόκτηση, η παραγωγή ή η επικοινωνία πληροφοριών είναι γενικά μια συνεχής διαδικασία που καλύπτει όλο το ανθρώπινο δυναμικό και περιλαμβάνει τη διάδοση των πληροφοριών εντός και εκτός της ελεγκτικής εταιρείας. Η πληροφόρηση και η επικοινωνία είναι διάχυτη σε όλα τα συστατικά μέρη του συστήματος διαχείρισης ποιότητας.

*Το πληροφοριακό σύστημα της ελεγκτικής εταιρείας (Βλ. παρ. 33(α))*

A110. Οι αξιόπιστες και σχετικές πληροφορίες περιλαμβάνουν πληροφορίες που είναι ακριβείς, πλήρεις, έγκαιρες και έγκυρες για να επιτρέψουν τη σωστή λειτουργία του συστήματος διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας και να υποστηρίξουν αποφάσεις σχετικά με το σύστημα διαχείρισης ποιότητας.

A111. Το πληροφοριακό σύστημα μπορεί να περιλαμβάνει τη χρήση χειρόγραφων ή αυτοματοποιημένων στοιχείων, τα οποία επηρεάζουν τον τρόπο, με τον οποίο αναγνωρίζονται, συλλέγονται, επεξεργάζονται, διατηρούνται και γνωστοποιούνται οι πληροφορίες. Οι διαδικασίες αναγνώρισης, συλλογής, επεξεργασίας, διατήρησης και γνωστοποίησης πληροφοριών μπορεί να επιβληθούν μέσω εφαρμογών πληροφοριακών συστημάτων και σε ορισμένες περιπτώσεις μπορεί να ενσωματωθούν στις ανταποκρίσεις της ελεγκτικής εταιρείας για άλλα συστατικά μέρη. Επιπλέον, τα ψηφιακά αρχεία μπορούν να αντικαταστήσουν ή να συμπληρώσουν τα φυσικά αρχεία.

*Παράδειγμα κλιμάκωσης που αποδεικνύει πώς μπορεί να σχεδιαστεί το πληροφοριακό σύστημα σε μια ελεγκτική εταιρεία μειωμένης πολυπλοκότητας*

Οι ελεγκτικές εταιρείες μειωμένης πολυπλοκότητας με λιγότερο ανθρώπινο δυναμικό και άμεση ανάμειξη της ηγεσίας μπορεί να μην χρειάζονται αυστηρές πολιτικές και διαδικασίες που καθορίζουν τον τρόπο αναγνώρισης, συλλογής, επεξεργασίας και διατήρησης των πληροφοριών.

*Επικοινωνία εντός της ελεγκτικής εταιρείας (Βλ. παρ. 33(β), 33(γ))*

A112. Η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να αναγνωρίσει και να ενισχύσει την ευθύνη του ανθρώπινου δυναμικού και των ομάδων ανάθεσης να ανταλλάσσουν πληροφορίες με την ελεγκτική εταιρεία και μεταξύ τους δημιουργώντας κανάλια επικοινωνίας για τη διευκόλυνση της επικοινωνίας σε όλη την ελεγκτική εταιρεία.

*Παραδείγματα επικοινωνίας μεταξύ της ελεγκτικής εταιρείας, του ανθρώπινου δυναμικού και των ομάδων ανάθεσης*

- Η ελεγκτική εταιρεία επικοινωνεί την ευθύνη για την εφαρμογή των ανταποκρίσεων της ελεγκτικής εταιρείας στο ανθρώπινο δυναμικό και στις ομάδες ανάθεσης.
- Η ελεγκτική εταιρεία επικοινωνεί τις αλλαγές στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας στο ανθρώπινο δυναμικό και στις ομάδες ανάθεσης, στο βαθμό που οι αλλαγές σχετίζονται με τις αρμοδιότητές τους και επιτρέπουν στο ανθρώπινο δυναμικό και στις ομάδες ανάθεσης να λαμβάνουν έγκαιρα και κατάλληλα μέτρα σύμφωνα με τις ευθύνες τους.
- Η ελεγκτική εταιρεία επικοινωνεί πληροφορίες που λαμβάνονται κατά τη διάρκεια της διαδικασίας αποδοχής και συνέχισης της ελεγκτικής εταιρείας, οι οποίες σχετίζονται με τις ομάδες ανάθεσης στο σχεδιασμό και στη διενέργεια αναθέσεων.
- Οι ομάδες ανάθεσης επικοινωνούν στην ελεγκτική εταιρεία πληροφορίες σχετικά με:
  - ο Τον πελάτη που αποκτάται κατά τη διενέργεια μιας ανάθεσης, που μπορεί να είχε οδηγήσει την ελεγκτική εταιρεία να αρνηθεί τη σχέση με τον πελάτη αυτόν ή την ειδική ανάθεση εάν οι πληροφορίες αυτές ήταν γνωστές πριν από την αποδοχή ή τη συνέχιση της σχέσης με τον πελάτη ή της ειδικής ανάθεσης.
  - ο Τη λειτουργία των ανταποκρίσεων της ελεγκτικής εταιρείας (π.χ. ανησυχίες σχετικά με τις διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας για την κατανομή ανθρώπινου δυναμικού σε αναθέσεις), οι οποίες σε ορισμένες περιπτώσεις μπορεί να υποδηλώνουν ανεπάρκεια στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας.
- Οι ομάδες ανάθεσης επικοινωνούν πληροφορίες στον επισκοπητή ποιότητας της ανάθεσης ή σε άτομα που παρέχουν συμβουλές.
- Οι ομάδες ανάθεσης του Ομίλου επικοινωνούν θέματα στους ελεγκτές συστατικών μερών σύμφωνα με τις πολιτικές ή τις διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας, συμπεριλαμβανομένων θεμάτων που σχετίζονται με τη διαχείριση ποιότητας σε επίπεδο ανάθεσης.
- Το άτομο/α στα οποία έχει ανατεθεί η λειτουργική ευθύνη για τη συμμόρφωση με τις απαιτήσεις ανεξαρτησίας επικοινωνούν στο σχετικό ανθρώπινο δυναμικό και στις ομάδες ανάθεσης τις αλλαγές στις απαιτήσεις ανεξαρτησίας και στις πολιτικές

ή στις διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας για την αντιμετώπιση τέτοιων αλλαγών.

*Επικοινωνία με εξωτερικά μέρη*

Επικοινωνία με το δίκτυο της ελεγκτικής εταιρείας ή προς αυτό και προς παρόχους υπηρεσιών (Βλ. παρ. 33(δ)(i))

A113. Εκτός από την επικοινωνία πληροφοριών από την ελεγκτική εταιρεία προς το δίκτυό της ή εντός αυτού ή σε έναν πάροχο υπηρεσιών, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να χρειαστεί να λάβει πληροφορίες από το δίκτυο, μια ελεγκτική εταιρεία δικτύου ή έναν πάροχο υπηρεσιών που υποστηρίζει την ελεγκτική εταιρεία στο σχεδιασμό, στην υλοποίηση και στη λειτουργία του συστήματος διαχείρισης ποιότητας.

*Παράδειγμα πληροφοριών που λαμβάνονται από την ελεγκτική εταιρεία μέσα από το δίκτυο της ελεγκτικής εταιρείας*

Η ελεγκτική εταιρεία λαμβάνει πληροφορίες από το δίκτυο ή άλλες ελεγκτικές εταιρείες δικτύου σχετικά με πελάτες άλλων ελεγκτικών εταιρειών δικτύου, όπου υπάρχουν απαιτήσεις ανεξαρτησίας που επηρεάζουν την ελεγκτική εταιρεία.

Επικοινωνία με άλλα μέρη εξωτερικά της ελεγκτικής εταιρείας (Βλ. παρ. 33(δ)(ii))

A114. *Παραδείγματα για το πότε οι νόμοι, οι κανονισμοί ή τα επαγγελματικά πρότυπα ενδέχεται να απαιτούν από την ελεγκτική εταιρεία να επικοινωνεί πληροφορίες σε εξωτερικά μέρη*

- Η ελεγκτική εταιρεία αντιλαμβάνεται τη μη συμμόρφωση με νόμους και κανονισμούς από έναν πελάτη και οι σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας απαιτούν από την ελεγκτική εταιρεία να αναφέρει τη μη συμμόρφωση με νόμους και κανονισμούς σε κατάλληλη αρχή εκτός της ελεγχόμενης οντότητας ή να εξετάσει εάν αυτή η αναφορά είναι η κατάλληλη ενέργεια υπό τις περιστάσεις.
- Νόμος ή κανονισμός απαιτεί από την ελεγκτική εταιρεία να δημοσιεύει μια έκθεση διαφάνειας και προσδιορίζει τη φύση των πληροφοριών που απαιτείται να περιλαμβάνονται στην έκθεση διαφάνειας.
- Νόμος ή κανονισμός περί κινητών αξιών απαιτεί από την ελεγκτική εταιρεία να γνωστοποιεί ορισμένα θέματα στους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση.

A115. Σε ορισμένες περιπτώσεις, νόμος ή κανονισμός ενδέχεται να αποκλείουν την ελεγκτική εταιρεία από το να επικοινωνεί εξωτερικά πληροφορίες που σχετίζονται με το σύστημα διαχείρισης ποιότητας.

*Παραδείγματα για το πότε η ελεγκτική εταιρεία ενδέχεται να αποκλείεται από την εξωτερική επικοινωνία πληροφοριών*

- Νόμος ή κανονισμός περί απορρήτου ή μυστικότητας απαγορεύει την αποκάλυψη ορισμένων πληροφοριών.
- Νόμος, κανονισμός ή σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας περιλαμβάνουν διατάξεις που αφορούν την υποχρέωση τήρησης της εμπιστευτικότητας.

#### **Εξειδικευμένες ανταποκρίσεις (Βλ. παρ. 34)**

A116. Οι εξειδικευμένες ανταποκρίσεις ενδέχεται να καλύπτουν πολλαπλούς κινδύνους ποιότητας που σχετίζονται με περισσότερους από έναν στόχους ποιότητας σε διαφορετικά συστατικά μέρη. Για παράδειγμα, οι πολιτικές ή οι διαδικασίες για παράπονα και καταγγελίες μπορεί να καλύπτουν κινδύνους ποιότητας που σχετίζονται με στόχους ποιότητας στους πόρους (π.χ. δέσμευση του ανθρώπινου δυναμικού στην ποιότητα), σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας, διακυβέρνηση και ηγεσία. Οι εξειδικευμένες ανταποκρίσεις από μόνες τους δεν επαρκούν για την επίτευξη των στόχων του συστήματος διαχείρισης ποιότητας.

#### *Σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας (Βλ. παρ. 34(α))*

A117. Οι σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας ενδέχεται να περιέχουν διατάξεις σχετικά με τον εντοπισμό και την αξιολόγηση των απειλών και τον τρόπο αντιμετώπισής τους. Για παράδειγμα, ο Κώδικας ΣΔΠΔΛ παρέχει ένα εννοιολογικό πλαίσιο για το σκοπό αυτό και, κατά την εφαρμογή του εννοιολογικού πλαισίου, απαιτεί από την ελεγκτική εταιρεία να χρησιμοποιεί τη δοκιμασία του λογικού και ενημερωμένου τρίτου μέρους.

A118. Οι σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας ενδέχεται να προσδιορίζουν τον τρόπο, με τον οποίο απαιτείται από την ελεγκτική εταιρεία να ανταποκριθεί σε μια παράβαση. Για παράδειγμα, ο Κώδικας ΣΔΠΔΛ ορίζει απαιτήσεις για την ελεγκτική εταιρεία σε περίπτωση παραβίασης του Κώδικα ΣΔΠΔΛ και περιλαμβάνει ειδικές απαιτήσεις για την αντιμετώπιση παραβιάσεων των Διεθνών Προτύπων Ανεξαρτησίας, οι οποίες περιλαμβάνουν απαιτήσεις για επικοινωνία με εξωτερικά μέρη.

A119. Θέματα που μπορεί να αντιμετωπίσει η ελεγκτική εταιρεία αναφορικά με παραβιάσεις των σχετικών απαιτήσεων δεοντολογίας περιλαμβάνουν:

- Τη γνωστοποίηση παραβιάσεων των σχετικών απαιτήσεων δεοντολογίας στο κατάλληλο ανθρώπινο δυναμικό,

- Την αξιολόγηση της σημασίας μιας παραβίασης και της επίδρασής της στη συμμόρφωση με τις σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας,
- Τα μέτρα που πρέπει να ληφθούν για την ικανοποιητική αντιμετώπιση των συνεπειών μιας παραβίασης, συμπεριλαμβανομένης της λήψης των μέτρων αυτών το συντομότερο δυνατό,
- Τον καθορισμό του εάν θα αναφέρεται μια παραβίαση σε εξωτερικά μέρη, όπως είναι οι υπεύθυνοι για τη διακυβέρνηση της οντότητας, με την οποία σχετίζεται η παραβίαση ή σε μια εξωτερική εποπτική αρχή, και
- Τον καθορισμό των κατάλληλων ενεργειών που πρέπει να πραγματοποιηθούν σε σχέση με το ή τα άτομα που ευθύνονται για την παραβίαση.

*Παράπονα και καταγγελίες (Βλ. παρ. 34(γ))*

A120. Η θέσπιση πολιτικών ή διαδικασιών για την αντιμετώπιση παραπόνων και καταγγελιών μπορεί να βοηθήσει την ελεγκτική εταιρεία στο να αποτρέψει την έκδοση ακατάλληλων εκθέσεων ανάθεσης. Μπορεί επίσης να βοηθήσει την ελεγκτική εταιρεία:

- Στον εντοπισμό και την αντιμετώπιση ατόμων, συμπεριλαμβανομένης της ηγεσίας, που δεν ενεργούν ή συμπεριφέρονται με τρόπο που να δείχνει δέσμευση στην ποιότητα και να υποστηρίζει τη δέσμευση της ελεγκτικής εταιρείας στην ποιότητα, ή
- Στον εντοπισμό ελαττωμάτων στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας.

A121. Παράπονα και καταγγελίες μπορεί να υποβληθούν από το ανθρώπινο δυναμικό ή άλλα άτομα εξωτερικά της ελεγκτικής εταιρείας (π.χ. πελάτες, ελεγκτές συστατικών μερών ή άτομα εντός του δικτύου της ελεγκτικής εταιρείας).

*Πληροφορίες που γίνονται γνωστές μετά την αποδοχή ή τη συνέχιση της σχέσης με πελάτη ή μιας ειδικής ανάθεσης (Βλ. παρ. 34(δ))*

A122. Οι πληροφορίες που γίνονται γνωστές μετά την αποδοχή ή τη συνέχιση μιας σχέσης με πελάτη ή ειδικής ανάθεσης ενδέχεται:

- Να υπήρχαν τη στιγμή της απόφασης της ελεγκτικής εταιρείας να αποδεχθεί ή να συνεχίσει τη σχέση με τον πελάτη ή την ειδική ανάθεση και η ελεγκτική εταιρεία να μην γνώριζε αυτές τις πληροφορίες, ή
- Να σχετίζονται με νέες πληροφορίες που έχουν προκύψει μετά την απόφαση αποδοχής ή συνέχισης της σχέσης με τον πελάτη ή της ειδικής ανάθεσης.



*Παραδείγματα θεμάτων που αντιμετωπίζονται στις πολιτικές ή στις διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας για περιστάσεις κατά τις οποίες γίνονται γνωστές πληροφορίες μετά την αποδοχή ή τη συνέχιση μιας σχέσης με πελάτη ή ειδικής ανάθεσης που μπορεί να έχουν επηρεάσει την απόφαση της ελεγκτικής εταιρείας να αποδεχθεί ή να συνεχίσει μια σχέση με πελάτη ή ειδική ανάθεση*

- Διενέργεια διαβουλεύσεων εντός της ελεγκτικής εταιρείας ή με νομικό σύμβουλο.
- Εξέταση του κατά πόσον υπάρχει επαγγελματική, νομική ή κανονιστική απαίτηση για την ελεγκτική εταιρεία να συνεχίσει τη ανάθεση.
- Συζήτηση με το κατάλληλο επίπεδο της διοίκησης του πελάτη και με τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση ή το αναθέτον μέρος για τα μέτρα που μπορεί να λάβει η ελεγκτική εταιρεία βάσει των σχετικών γεγονότων και περιστάσεων.
- Όταν διαπιστωθεί ότι η παραίτηση είναι η κατάλληλη ενέργεια:
  - ο Ενημέρωση της διοίκησης του πελάτη και των υπεύθυνων για τη διακυβέρνηση ή του αναθέτοντος μέρους για την απόφαση αυτή και τους λόγους της παραίτησης.
  - ο Εξέταση του κατά πόσον υπάρχει επαγγελματική, νομική ή κανονιστική απαίτηση για την ελεγκτική εταιρεία να αναφέρει την παραίτηση από τη ανάθεση ή τόσο από τη ανάθεση όσο και από τη σχέση με τον πελάτη, μαζί με τους λόγους της παραίτησης, στις ρυθμιστικές αρχές.

A123. Σε ορισμένες περιστάσεις, νόμος ή κανονισμός δικαιοδοσίας μπορεί να επιβάλλει στην ελεγκτική εταιρεία την υποχρέωση να αποδεχθεί ή να συνεχίσει μια ανάθεση πελάτη ή στην περίπτωση του δημόσιου τομέα, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να διοριστεί μέσω νομοθετικών διατάξεων.

*Παράδειγμα θεμάτων που αντιμετωπίζονται στις πολιτικές ή στις διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας σε περιπτώσεις όπου η ελεγκτική εταιρεία είναι υποχρεωμένη να αποδεχθεί ή να συνεχίσει μια ανάθεση ή η ελεγκτική εταιρεία δεν είναι σε θέση να παραιτηθεί από μια ανάθεση και η ελεγκτική εταιρεία γνωρίζει πληροφορίες που θα είχαν προκαλέσει την άρνηση αποδοχής ή τη διακοπή μιας ανάθεσης*

- Η ελεγκτική εταιρεία εξετάζει την επίδραση των πληροφοριών στη διενέργεια της ανάθεσης.
- Η ελεγκτική εταιρεία γνωστοποιεί τις πληροφορίες στον εταίρο ανάθεσης και ζητά από αυτόν να αυξήσει την έκταση και τη συχνότητα της κατεύθυνσης και της

εποπτείας των μελών της ομάδας ανάθεσης, καθώς και την επισκόπηση της εργασίας τους.

- Η ελεγκτική εταιρεία αναθέτει πιο έμπειρο ανθρώπινο δυναμικό στην ανάθεση.
- Η ελεγκτική εταιρεία αποφασίζει ότι θα πρέπει να πραγματοποιηθεί επισκόπηση ποιότητας της ανάθεσης.

*Επικοινωνία με εξωτερικά μέρη (Βλ. παρ. 34(ε))*

A124. Η ικανότητα της ελεγκτικής εταιρείας να διατηρεί την εμπιστοσύνη των συμφεροντούχων στην ποιότητα των αναθέσεων της μπορεί να ενισχυθεί μέσω σχετικής, αξιόπιστης και διαφανούς εκ μέρους της επικοινωνίας, αναφορικά με τις δραστηριότητες που έχει αναλάβει για την εξασφάλιση της ποιότητας και της αποτελεσματικότητας αυτών των δραστηριοτήτων.

A125. Τα εξωτερικά μέρη που ενδέχεται να χρησιμοποιούν πληροφορίες σχετικά με το σύστημα διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας, καθώς και η έκταση του ενδιαφέροντός τους επί αυτού, ενδέχεται να διαφέρουν ανάλογα με τη φύση και τις περιστάσεις της ελεγκτικής εταιρείας και των αναθέσεων της.

*Παραδείγματα εξωτερικών μερών που ενδέχεται να χρησιμοποιούν πληροφορίες σχετικά με το σύστημα διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας*

- Η διοίκηση ή οι υπεύθυνοι για τη διακυβέρνηση των πελατών της ελεγκτικής εταιρείας ενδέχεται να χρησιμοποιήσουν τις πληροφορίες για να αποφασίσουν εάν θα ορίσουν την ελεγκτική εταιρεία για τη διενέργεια μιας ανάθεσης.
- Οι εποπτεύουσες αρχές μπορεί να έχουν εκφράσει την επιθυμία οι πληροφορίες να υποστηρίζουν τις ευθύνες τους όσον αφορά στην παρακολούθηση της ποιότητας των αναθέσεων σε μια δικαιοδοσία, καθώς και την κατανόηση του έργου των ελεγκτικών εταιρειών.
- Άλλες ελεγκτικές εταιρείες που χρησιμοποιούν το έργο της ελεγκτικής εταιρείας κατά τη διενέργεια αναθέσεων (π.χ. σε σχέση με έλεγχο ομίλου) ενδέχεται να έχουν ζητήσει τέτοιες πληροφορίες.
- Άλλοι χρήστες των εκθέσεων ανάθεσης της ελεγκτικής εταιρείας, όπως οι επενδυτές που χρησιμοποιούν εκθέσεις ανάθεσης κατά τη λήψη των αποφάσεών τους, μπορεί να έχουν εκδηλώσει επιθυμία για τις πληροφορίες.

A126. Οι πληροφορίες σχετικά με το σύστημα διαχείρισης ποιότητας που παρέχονται σε εξωτερικά μέρη, συμπεριλαμβανομένων των πληροφοριών που γνωστοποιούνται στους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση, σχετικά με τον τρόπο με τον οποίο το σύστημα διαχείρισης ποιότητας υποστηρίζει τη συνεπή διενέργεια ποιοτικών αναθέσεων, ενδέχεται να αφορούν θέματα όπως:

- Η φύση και οι περιστάσεις της ελεγκτικής εταιρείας, όπως η οργανωτική δομή, το επιχειρηματικό μοντέλο, η στρατηγική και το λειτουργικό περιβάλλον.
- Η διακυβέρνηση και η ηγεσία της ελεγκτικής εταιρείας, όπως η κουλτούρα της, ο τρόπος με τον οποίο επιδεικνύει δέσμευση για την ποιότητα, καθώς και οι ανατεθέντες ρόλοι, οι ευθύνες και η εξουσία σε σχέση με το σύστημα διαχείρισης ποιότητας.
- Ο τρόπος με τον οποίο η ελεγκτική εταιρεία εκπληρώνει τις ευθύνες της, σύμφωνα με τις σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που σχετίζονται με την ανεξαρτησία.
- Παράγοντες που συμβάλλουν σε ποιοτικές αναθέσεις, για παράδειγμα, τέτοιες πληροφορίες ενδέχεται να παρουσιαστούν με τη μορφή δεικτών ποιότητας της ανάθεσης που συνοδεύονται από περιγραφή για την επεξήγηση αυτών των δεικτών.
- Τα αποτελέσματα των δραστηριοτήτων παρακολούθησης και των εξωτερικών επιθεωρήσεων της ελεγκτικής εταιρείας, καθώς και ο τρόπος με τον οποίο η ελεγκτική εταιρεία έχει αποκαταστήσει τα εντοπισμένα ελαττώματα ή καθ' οιονδήποτε τρόπο ανταποκρίνεται σε αυτά.
- Η αξιολόγηση που πραγματοποιήθηκε σύμφωνα με τις παραγράφους 53-54 σχετικά με το εάν το σύστημα διαχείρισης ποιότητας παρέχει στην ελεγκτική εταιρεία εύλογη διασφάλιση ότι επιτυγχάνονται οι στόχοι του συστήματος και το συμπέρασμα επ' αυτού, συμπεριλαμβανομένης της βάσης για τις κρίσεις που έγιναν κατά την αξιολόγηση και την εξαγωγή συμπερασμάτων.
- Ο τρόπος με τον οποίο έχει ανταποκριθεί η ελεγκτική εταιρεία σε αναδυόμενες εξελίξεις και αλλαγές στις περιστάσεις της ίδιας ή των αναθέσεών της, συμπεριλαμβανομένου του τρόπου με τον οποίο το σύστημα διαχείρισης ποιότητας έχει προσαρμοστεί για να ανταποκρίνεται σε τέτοιες αλλαγές.
- Η σχέση μεταξύ της ελεγκτικής εταιρείας και του δικτύου, η συνολική δομή του δικτύου, η περιγραφή των απαιτήσεων δικτύου και των υπηρεσιών δικτύου, οι

ευθύνες της ελεγκτικής εταιρείας και του δικτύου (συμπεριλαμβανομένου του ότι η ελεγκτική εταιρεία είναι τελικά υπεύθυνη για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας), και πληροφορίες σχετικά με το συνολικό πεδίο και τα αποτελέσματα των δραστηριοτήτων παρακολούθησης δικτύου σε όλες τις ελεγκτικές εταιρείες του δικτύου.

Επικοινωνία με τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση (Βλ. παρ. 34(ε)(i))

A127. Ο τρόπος με τον οποίο πραγματοποιείται η επικοινωνία με τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση (δηλαδή από την ελεγκτική εταιρεία ή την ομάδα ανάθεσης) μπορεί να εξαρτάται από τις πολιτικές ή τις διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας και τις περιστάσεις της ανάθεσης.

A128. Το ΔΠΕ 260 (Αναθεωρημένο) ασχολείται με την ευθύνη του ελεγκτή να επικοινωνεί με τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση σε έναν έλεγχο οικονομικών καταστάσεων και εξετάζει τον ορισμό από τον ελεγκτή του κατάλληλου/ων ατόμων εντός της δομής διακυβέρνησης της οντότητας, με το οποίο/α θα επικοινωνήσει,<sup>19</sup> καθώς και τη διαδικασία επικοινωνίας<sup>20</sup>. Σε ορισμένες περιστάσεις, μπορεί να είναι σκόπιμη η επικοινωνία με τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση οντοτήτων εκτός των εισηγμένων οντοτήτων (ή κατά τη διενέργεια άλλων αναθέσεων), για παράδειγμα, οντοτήτων που ενδέχεται να έχουν δημόσιο ενδιαφέρον ή διαθέτουν χαρακτηριστικά δημόσιας λογοδοσίας, όπως:

- Οντότητες με καταπιστευματική ιδιότητα που κατέχουν σημαντικό ποσό περιουσιακών στοιχείων για μεγάλο αριθμό συμφεροντούχων, συμπεριλαμβανομένων χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων, όπως κάποιες τράπεζες, ασφαλιστικές εταιρείες και συνταξιοδοτικά ταμεία.
- Οντότητες με υψηλό δημόσιο προφίλ ή οντότητες των οποίων η διοίκηση ή οι ιδιοκτήτες έχουν υψηλό δημόσιο προφίλ.
- Φορείς με μεγάλο αριθμό και ευρύ φάσμα συμφεροντούχων.

Ζητήματα δημοσίου τομέα

A129. Η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να αποφασίσει ότι είναι σκόπιμο να επικοινωνήσει με τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση μιας οντότητας δημοσίου τομέα σχετικά με τον τρόπο, με τον οποίο το σύστημα διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας υποστηρίζει τη συνεπή διενέργεια ποιοτικών αναθέσεων, λαμβάνοντας υπόψη το

<sup>19</sup> ΔΠΕ 260 (Αναθεωρημένο), «Επικοινωνία με τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση», παράγραφοι 11-13

<sup>20</sup> ΔΠΕ 260 (Αναθεωρημένο), παράγραφοι 18-22

μέγεθος και την πολυπλοκότητα της οντότητας του δημόσιου τομέα, το εύρος των συμφεροντούχων της, τη φύση των υπηρεσιών που παρέχει, καθώς και το ρόλο και τις ευθύνες των υπεύθυνων για τη διακυβέρνηση.

Καθορισμός του πότε είναι σκόπιμη η οποιαδήποτε άλλη επικοινωνία με εξωτερικά μέρη (Βλ. παρ. 34(ε)(ii))

A130. Ο καθορισμός εκ μέρους της ελεγκτικής εταιρείας του πότε είναι σκόπιμο να επικοινωνήσει με εξωτερικά μέρη σχετικά με το σύστημα διαχείρισης ποιότητάς της είναι θέμα επαγγελματικής κρίσης και μπορεί να επηρεαστεί από θέματα όπως:

- Τα είδη των αναθέσεων που διενεργούνται από την ελεγκτική εταιρεία και τα είδη των οντοτήτων, για τις οποίες αναλαμβάνονται τέτοιες αναθέσεις.
- Η φύση και οι περιστάσεις της ελεγκτικής εταιρείας.
- Η φύση του λειτουργικού περιβάλλοντος της ελεγκτικής εταιρείας, όπως η συνήθης επιχειρηματική πρακτική στη δικαιοδοσία της ελεγκτικής εταιρείας και τα χαρακτηριστικά των χρηματοπιστωτικών αγορών, στις οποίες αυτή δραστηριοποιείται.
- Ο βαθμός στον οποίο η ελεγκτική εταιρεία έχει ήδη επικοινωνήσει με εξωτερικά μέρη σύμφωνα με τη νομοθεσία ή τους κανονισμούς (δηλαδή, εάν χρειάζεται περαιτέρω επικοινωνία και, εάν ναι, τα θέματα που πρέπει να γνωστοποιηθούν).
- Οι προσδοκίες των συμφεροντούχων στη δικαιοδοσία της ελεγκτικής εταιρείας, συμπεριλαμβανομένης της κατανόησης και του ενδιαφέροντος που έχουν εκφράσει τα εξωτερικά μέρη σχετικά με τις αναθέσεις που έχει αναλάβει η ελεγκτική εταιρεία και τις διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας κατά τη διενέργεια των αναθέσεων.
- Οι τάσεις στη συγκεκριμένη δικαιοδοσία.
- Οι πληροφορίες που είναι ήδη διαθέσιμες σε εξωτερικούς φορείς.
- Ο τρόπος με τον οποίο τα εξωτερικά μέρη μπορούν να χρησιμοποιήσουν τις πληροφορίες και τη γενική κατανόησή τους για θέματα που σχετίζονται με το σύστημα διαχείρισης ποιότητας και για ελέγχους ή επισκοπήσεις οικονομικών καταστάσεων της ελεγκτικής εταιρείας ή άλλες αναθέσεις διασφάλισης ή σχετικές υπηρεσίες.
- Τα οφέλη του δημόσιου συμφέροντος από την εξωτερική επικοινωνία κι εάν ευλόγως αναμένεται ότι θα υπερτερούσαν του κόστους (χρηματικού ή άλλου) μιας τέτοιας επικοινωνίας.

Τα παραπάνω θέματα ενδέχεται επίσης να επηρεάσουν τις ίδιες τις πληροφορίες που παρέχονται από την ελεγκτική εταιρεία στην επικοινωνία, καθώς και τη φύση, το χρονοδιάγραμμα, την έκταση και την κατάλληλη μορφή επικοινωνίας.

Φύση, χρόνος και έκταση και κατάλληλη μορφή επικοινωνίας με εξωτερικά μέρη (Βλ. παρ. 34(ε)(iii))

A131. Η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να λάβει υπόψη τα ακόλουθα χαρακτηριστικά κατά την κατάρτιση πληροφοριών που γνωστοποιούνται σε εξωτερικά μέρη:

- Οι πληροφορίες είναι συγκεκριμένες για τις περιστάσεις της ελεγκτικής εταιρείας. Η απευθείας συσχέτιση των θεμάτων στην επικοινωνία της ελεγκτικής εταιρείας με τις συγκεκριμένες περιστάσεις της μπορεί να βοηθήσει στην ελαχιστοποίηση της πιθανότητας αυτές οι πληροφορίες να γίνουν υπερβολικά τυποποιημένες και λιγότερο χρήσιμες με την πάροδο του χρόνου.
- Οι πληροφορίες παρουσιάζονται με σαφή και κατανοητό τρόπο και ο τρόπος παρουσίασης δεν είναι ούτε παραπλανητικός ούτε θα επηρέαζε ακατάλληλα τους χρήστες της επικοινωνίας (π.χ. οι πληροφορίες παρουσιάζονται με τρόπο που είναι κατάλληλα ισορροπημένος προς θετικές και αρνητικές πτυχές του θέματος που γνωστοποιείται).
- Οι πληροφορίες είναι ακριβείς και πλήρεις από κάθε ουσιώδη άποψη και δεν περιέχουν πληροφορίες που είναι παραπλανητικές.
- Οι πληροφορίες λαμβάνουν υπόψη τις ανάγκες πληροφόρησης των χρηστών, για τους οποίους προορίζονται. Κατά την εξέταση των αναγκών πληροφόρησης των χρηστών, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να εξετάσει θέματα, όπως το επίπεδο λεπτομέρειας που οι χρήστες θα θεωρούσαν σημαντικό και εάν οι χρήστες έχουν πρόσβαση σε σχετικές πληροφορίες μέσω άλλων πηγών (π.χ. του ιστότοπου της ελεγκτικής εταιρείας).

A132. Η ελεγκτική εταιρεία χρησιμοποιεί επαγγελματική κρίση για να ορίσει, υπό τις περιστάσεις, την κατάλληλη μορφή επικοινωνίας με το εξωτερικό μέρος, συμπεριλαμβανομένης της επικοινωνίας με τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση κατά τη διενέργεια ελέγχου των οικονομικών καταστάσεων εισηγμένων οντοτήτων, η οποία μπορεί να γίνει προφορικά ή εγγράφως. Κατά συνέπεια, η μορφή επικοινωνίας μπορεί να ποικίλλει.

*Παραδείγματα μορφών επικοινωνίας με εξωτερικά μέρη*

- Μια δημοσίευση, όπως μια έκθεση διαφάνειας ή μια έκθεση ποιότητας ελέγχου.
- Στοχευμένη έγγραφη επικοινωνία με συγκεκριμένους συμφεροντούχους (π.χ. πληροφορίες σχετικά με τα αποτελέσματα της διαδικασίας παρακολούθησης και αποκατάστασης της ελεγκτικής εταιρείας).
- Άμεσες συνομιλίες και αλληλεπιδράσεις με το εξωτερικό μέρος (π.χ. συζητήσεις μεταξύ της ομάδας ανάθεσης και των υπεύθυνων για τη διακυβέρνηση).
- Μια ιστοσελίδα.
- Άλλες μορφές ψηφιακών μέσων, όπως μέσα κοινωνικής δικτύωσης ή συνεντεύξεις ή παρουσιάσεις μέσω webcast ή βίντεο.

*Αναθέσεις που υπόκεινται σε επισκόπηση ποιότητας ανάθεσης*

Απαιτείται από νόμο ή κανονισμό επισκόπηση ποιότητας της ανάθεσης (Βλ. παρ. 34(στ)(ii))

A133. Νόμος ή κανονισμός ενδέχεται να απαιτούν τη διενέργεια επισκόπησης ποιότητας της ανάθεσης, για παράδειγμα, για αναθέσεις ελέγχου οντοτήτων που:

- Είναι οντότητες δημοσίου συμφέροντος, όπως ορίζονται σε μια συγκεκριμένη δικαιοδοσία,
- Λειτουργούν στο δημόσιο τομέα ή είναι αποδέκτες κρατικής χρηματοδότησης ή είναι οντότητες με δημόσια λογοδοσία,
- Δραστηριοποιούνται σε ορισμένους κλάδους (π.χ. χρηματοπιστωτικά ιδρύματα όπως τράπεζες, ασφαλιστικές εταιρείες και συνταξιοδοτικά ταμεία),
- Πληρούν ένα καθορισμένο όριο περιουσιακών στοιχείων, ή
- Βρίσκονται υπό τη διαχείριση νομικής ή δικαστικής διαδικασίας (π.χ. εκκαθάριση).

Επισκόπηση ποιότητας ανάθεσης ως ανταπόκριση σε έναν ή περισσότερους κινδύνους ποιότητας (Βλ. παρ. 34(στ)(iii))

A134. Η κατανόηση από την ελεγκτική εταιρεία των συνθηκών, γεγονότων, περιστάσεων, ενεργειών ή απουσίας αυτών, που μπορεί να επηρεάσουν αρνητικά την επίτευξη των στόχων ποιότητας, όπως απαιτείται από την παράγραφο 25(α)(ii), σχετίζεται με τη φύση και τις περιστάσεις των αναθέσεων που διενεργούνται από την ελεγκτική εταιρεία. Κατά το σχεδιασμό και την εφαρμογή ανταποκρίσεων για την αντιμετώπιση ενός ή περισσότερων κινδύνων ποιότητας, η ελεγκτική εταιρεία



μπορεί να ορίσει ότι η επισκόπηση ποιότητας της ανάθεσης είναι η κατάλληλη ανταπόκριση με βάση τους λόγους για τις αξιολογήσεις που αποδίδονται στους κινδύνους ποιότητας.

*Παραδείγματα συνθηκών, γεγονότων, περιστάσεων, ενεργειών ή απουσίας αυτών που προκαλούν έναν ή περισσότερους κινδύνους ποιότητας για τους οποίους η επισκόπηση ποιότητας ανάθεσης μπορεί να είναι η κατάλληλη ανταπόκριση*

Αυτά που σχετίζονται με τα είδη των αναθέσεων που εκτελούνται από την ελεγκτική εταιρεία και τις εκθέσεις που πρόκειται να εκδοθούν:

- Αναθέσεις που περιλαμβάνουν υψηλό επίπεδο πολυπλοκότητας ή κρίσης, όπως:
  - ο Έλεγχοι οικονομικών καταστάσεων για οντότητες που δραστηριοποιούνται σε έναν κλάδο που συνήθως έχει λογιστικές εκτιμήσεις με υψηλό βαθμό αβεβαιότητας (π.χ. ορισμένα μεγάλα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα ή οντότητες εξόρυξης) ή για οντότητες για τις οποίες υπάρχουν αβεβαιότητες που σχετίζονται με γεγονότα ή συνθήκες που μπορεί να εγείρουν σημαντική αμφιβολία για την ικανότητά τους να συνεχίσουν την επιχειρηματική τους δραστηριότητα.
  - ο Εργασίες διασφάλισης που απαιτούν εξειδικευμένες δεξιότητες και γνώσεις για την επιμέτρηση ή την αξιολόγηση του υφιστάμενου υποκείμενου θέματος με βάση τα εφαρμοστέα κριτήρια (π.χ. δήλωση αερίων θερμοκηπίου, στην οποία υπάρχουν σημαντικές αβεβαιότητες που σχετίζονται με τις ποσότητες που αναφέρονται σε αυτήν).
- Αναθέσεις για τις οποίες έχουν προκύψει ζητήματα, όπως αναθέσεις ελέγχου με επαναλαμβανόμενα ευρήματα εσωτερικών ή εξωτερικών επιθεωρήσεων, μη αποκατασταθείσες σημαντικές ελλείψεις στον εσωτερικό έλεγχο ή ουσιώδης επαναδιατύπωση συγκριτικών πληροφοριών στις οικονομικές καταστάσεις.
- Αναθέσεις για τις οποίες έχουν εντοπιστεί ασυνήθιστες περιστάσεις κατά τη διαδικασία, από την ελεγκτική εταιρεία, αποδοχής και συνέχισης (π.χ. νέος πελάτης που είχε διαφωνία με τον προηγούμενο ελεγκτή ή τον επαγγελματία διασφάλισης).
- Αναθέσεις που περιλαμβάνουν αναφορά επί χρηματοοικονομικής ή μη χρηματοοικονομικής πληροφόρησης που αναμένεται να συμπεριληφθεί σε μια κανονιστική κατάθεση και που μπορεί να συνεπάγεται υψηλότερο βαθμό κρίσης,

όπως *pro forma* χρηματοοικονομική πληροφόρηση που θα συμπεριληφθεί σε ένα ενημερωτικό δελτίο.

Αυτά που αφορούν τους τύπους οντοτήτων, για τις οποίες αναλαμβάνεται η διενέργεια αναθέσεων:

- Οντότητες σε αναδυόμενους κλάδους ή για τις οποίες η ελεγκτική εταιρεία δεν έχει προηγούμενη εμπειρία.
- Οντότητες για τις οποίες εκφράστηκαν ανησυχίες σε ανακοινώσεις από ρυθμιστική αρχή κινητών αξιών ή εποπτικές αρχές.
- Οντότητες, εκτός από τις εισηγμένες οντότητες, που μπορεί να έχουν δημόσιο συμφέρον ή χαρακτηριστικά δημόσιας λογοδοσίας, για παράδειγμα:
  - ο Οντότητες με καταπιστευματική ιδιότητα που κατέχουν σημαντικό ποσό περιουσιακών στοιχείων για μεγάλο αριθμό συμφεροντούχων, συμπεριλαμβανομένων χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων, όπως κάποιες τράπεζες, ασφαλιστικές εταιρείες και συνταξιοδοτικά ταμεία για τα οποία δεν απαιτείται κατά τα άλλα έλεγχος ποιότητας της ανάθεσης από νόμο ή κανονισμό.
  - ο Οντότητες με υψηλό δημόσιο προφίλ ή των οποίων η διοίκηση ή οι ιδιοκτήτες έχουν υψηλό δημόσιο προφίλ.
  - ο Οντότητες με μεγάλο αριθμό και ευρύ φάσμα συμφεροντούχων.

A135. Οι ανταποκρίσεις της ελεγκτικής εταιρείας για την αντιμετώπιση των κινδύνων ποιότητας μπορεί να περιλαμβάνουν άλλες μορφές επισκοπήσεων ανάθεσης που δεν αποτελούν επισκόπηση ποιότητας ανάθεσης. Για παράδειγμα, για ελέγχους οικονομικών καταστάσεων, οι ανταποκρίσεις της ελεγκτικής εταιρείας μπορεί να περιλαμβάνουν επισκοπήσεις των διαδικασιών της ομάδας ανάθεσης που σχετίζονται με σημαντικούς κινδύνους ή επισκοπήσεις ορισμένων σημαντικών κρίσεων, από ανθρώπινο δυναμικό που διαθέτει εξειδικευμένη τεχνική γνώση. Σε ορισμένες περιπτώσεις, αυτοί οι άλλοι τύποι επισκοπήσεων ανάθεσης μπορεί να πραγματοποιηθούν επιπλέον της επισκόπησης ποιότητας της ανάθεσης.

A136. Σε ορισμένες περιπτώσεις, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να αποφασίσει ότι δεν υπάρχουν έλεγχοι ή άλλες αναθέσεις για τις οποίες η επισκόπηση ποιότητας της ανάθεσης ή άλλη μορφή επισκόπησης της ανάθεσης είναι η κατάλληλη ανταπόκριση για την αντιμετώπιση του/των κινδύνου/ων ποιότητας.

### Ζητήματα δημοσίου τομέα

A137. Η φύση και οι περιστάσεις των οντοτήτων δημόσιου τομέα (π.χ. λόγω του μεγέθους και της πολυπλοκότητάς τους, του εύρους των συμφεροντούχων τους ή της φύσης των υπηρεσιών που παρέχουν) μπορεί να εγείρουν κινδύνους κατά της ποιότητας. Υπό αυτές τις περιστάσεις, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να αποφασίσει ότι η επισκόπηση ποιότητας της ανάθεσης είναι η κατάλληλη ανταπόκριση για την αντιμετώπιση τέτοιων κινδύνων ποιότητας. Νόμος ή κανονισμός μπορεί να θεσπίσει πρόσθετες απαιτήσεις αναφοράς για τους ελεγκτές οντοτήτων του δημόσιου τομέα (π.χ. χωριστή έκθεση για περιπτώσεις μη συμμόρφωσης με νόμο ή κανονισμό σε νομοθετικό ή άλλο διοικητικό όργανο ή κοινοποίηση τέτοιων περιπτώσεων στην έκθεση του ελεγκτή επί των οικονομικών καταστάσεων). Σε τέτοιες περιπτώσεις, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί επίσης να εξετάσει την πολυπλοκότητα μιας τέτοιας αναφοράς και τη σημασία της για τους χρήστες, για τον καθορισμό του κατά πόσον μια επισκόπηση ποιότητας της ανάθεσης είναι η κατάλληλη ανταπόκριση.

### Διαδικασία παρακολούθησης και αποκατάστασης (Βλ. παρ. 35-47)

A138. Εκτός από τη δυνατότητα αξιολόγησης του συστήματος διαχείρισης ποιότητας, η διαδικασία παρακολούθησης και αποκατάστασης διευκολύνει την προληπτική και συνεχή βελτίωση της ποιότητας της ανάθεσης και του συστήματος διαχείρισης ποιότητας. Για παράδειγμα:

- Δεδομένων των ενδογενών περιορισμών ενός συστήματος διαχείρισης ποιότητας, ο εντοπισμός των ελαττωμάτων από την ελεγκτική εταιρεία δεν είναι ασυνήθιστος και αποτελεί σημαντική πτυχή του συστήματος διαχείρισης ποιότητας, επειδή ο έγκαιρος εντοπισμός των ελαττωμάτων επιτρέπει στην ελεγκτική εταιρεία να τα αποκαταστήσει έγκαιρα και αποτελεσματικά, και συμβάλλει σε μια κουλτούρα συνεχούς βελτίωσης.
- Οι δραστηριότητες παρακολούθησης μπορεί να παρέχουν πληροφορίες που επιτρέπουν στην ελεγκτική εταιρεία να αποτρέψει ένα ελάττωμα ανταποκρινόμενη σε ένα εύρημα που θα μπορούσε, σε μια χρονική περίοδο, να οδηγήσει σε ελάττωμα.

### Σχεδιασμός και διενέργεια δραστηριοτήτων παρακολούθησης (Βλ. παρ. 37-38)

A139. Οι δραστηριότητες παρακολούθησης της ελεγκτικής εταιρείας μπορεί να περιλαμβάνουν έναν συνδυασμό διαρκών και περιοδικών δραστηριοτήτων

παρακολούθησης. Οι διαρκείς δραστηριότητες παρακολούθησης είναι γενικά δραστηριότητες ρουτίνας, ενσωματωμένες στις διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας και εκτελούνται σε πραγματικό χρόνο, αντιδρώντας στις μεταβαλλόμενες συνθήκες. Οι δραστηριότητες περιοδικής παρακολούθησης διεξάγονται σε συγκεκριμένα χρονικά διαστήματα από την ελεγκτική εταιρεία. Στις περισσότερες περιπτώσεις, οι διαρκείς δραστηριότητες παρακολούθησης παρέχουν πληροφορίες σχετικά με το σύστημα διαχείρισης ποιότητας με πιο έγκαιρο τρόπο.

A140. Οι δραστηριότητες παρακολούθησης μπορεί να περιλαμβάνουν την επιθεώρηση εν εξελίξει αναθέσεων. Οι επιθεωρήσεις των αναθέσεων έχουν σχεδιαστεί για να παρακολουθούν ότι μια πτυχή του συστήματος διαχείρισης ποιότητας σχεδιάζεται, εφαρμόζεται και λειτουργεί με τον προβλεπόμενο τρόπο. Σε ορισμένες περιπτώσεις, το σύστημα διαχείρισης ποιότητας μπορεί να περιλαμβάνει ανταποκρίσεις που έχουν σχεδιαστεί για την επισκόπηση αναθέσεων κατά τη διάρκεια της εκτέλεσής τους, οι οποίες φαίνονται παρόμοιες σε φύση με μια επιθεώρηση εν εξελίξει αναθέσεων (π.χ. επισκοπήσεις που έχουν σχεδιαστεί για τον εντοπισμό αστοχιών ή ελλείψεων στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας ώστε να μπορούν να αποτρέψουν την εμφάνιση κινδύνου ποιότητας). Ο σκοπός της δραστηριότητας θα καθοδηγήσει το σχεδιασμό και την υλοποίησή της, καθώς και όπου εντάσσεται στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας (δηλαδή, εάν πρόκειται για επιθεώρηση μιας εν εξελίξει ανάθεσης που είναι δραστηριότητα παρακολούθησης, ή επισκόπηση μιας ανάθεσης που αποτελεί ανταπόκριση στην αντιμετώπιση ενός κινδύνου ποιότητας).

A141. Η φύση, ο χρόνος και η έκταση των δραστηριοτήτων παρακολούθησης ενδέχεται επίσης να επηρεαστούν από άλλα θέματα, όπως:

- Το μέγεθος, η δομή και η οργάνωση της ελεγκτικής εταιρείας.
- Η συμμετοχή του δικτύου της ελεγκτικής εταιρείας σε δραστηριότητες παρακολούθησης.
- Οι πόροι που σκοπεύει να χρησιμοποιήσει η ελεγκτική εταιρεία για να επιτρέψει δραστηριότητες παρακολούθησης, όπως η χρήση εφαρμογών πληροφορικής τεχνολογίας.

A142. Κατά τη διενέργεια δραστηριοτήτων παρακολούθησης, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να ορίσει ότι απαιτούνται αλλαγές στη φύση, το χρόνο και την έκταση των δραστηριοτήτων παρακολούθησης, όπως στην περίπτωση που τα ευρήματα υποδεικνύουν την ανάγκη για πιο εκτεταμένες δραστηριότητες παρακολούθησης.

Ο σχεδιασμός της διαδικασίας αξιολόγησης κινδύνων της ελεγκτικής εταιρείας και της διαδικασίας παρακολούθησης και αποκατάστασης (Βλ. παρ. 37(γ))

A143. Ο τρόπος με τον οποίο σχεδιάζεται η διαδικασία αξιολόγησης κινδύνου της ελεγκτικής εταιρείας (π.χ. μια κεντρική ή αποκεντρωμένη διαδικασία ή η συχνότητα επισκόπησης) μπορεί να επηρεάσει τη φύση, το χρόνο και την έκταση των δραστηριοτήτων παρακολούθησης, συμπεριλαμβανομένων των δραστηριοτήτων παρακολούθησης της διαδικασίας αξιολόγησης κινδύνου της ελεγκτικής εταιρείας.

A144. Ο τρόπος με τον οποίο σχεδιάζεται η διαδικασία παρακολούθησης και αποκατάστασης της ελεγκτικής εταιρείας (δηλαδή, η φύση, ο χρόνος και η έκταση των δραστηριοτήτων παρακολούθησης και αποκατάστασης, λαμβάνοντας υπόψη τη φύση και τις περιστάσεις της ελεγκτικής εταιρείας) μπορεί να επηρεάσει τις δραστηριότητες παρακολούθησης που εκπονεί η ελεγκτική εταιρεία για να καθοριστεί εάν η παρακολούθηση και η διαδικασία αποκατάστασης επιτυγχάνει τον επιδιωκόμενο σκοπό όπως περιγράφεται στην παράγραφο 35.

*Παράδειγμα κλιμάκωσης για την επίδειξη των δραστηριοτήτων παρακολούθησης για τη διαδικασία παρακολούθησης και αποκατάστασης*

- Σε μια ελεγκτική εταιρεία μειωμένης πολυπλοκότητας, οι δραστηριότητες παρακολούθησης μπορεί να είναι απλές, καθώς οι πληροφορίες σχετικά με τη διαδικασία παρακολούθησης και αποκατάστασης μπορεί να είναι άμεσα διαθέσιμες με τη μορφή γνώσης της ηγεσίας, με βάση τη συχνή αλληλεπίδρασή της με το σύστημα διαχείρισης ποιότητας, τη φύση, το χρόνο και την έκταση των δραστηριοτήτων παρακολούθησης που εκπονούνται, τα αποτελέσματα των δραστηριοτήτων παρακολούθησης και τις ενέργειες της ελεγκτικής εταιρείας για την αντιμετώπιση των αποτελεσμάτων.
- Σε μια ελεγκτική εταιρεία αυξημένης πολυπλοκότητας, οι δραστηριότητες παρακολούθησης για τη διαδικασία παρακολούθησης και αποκατάστασης μπορεί να έχουν σχεδιαστεί ειδικά για να εξακριβώσουν ότι η διαδικασία παρακολούθησης και αποκατάστασης παρέχει σχετικές, αξιόπιστες και έγκαιρες πληροφορίες σχετικά με το σύστημα διαχείρισης ποιότητας και ανταποκρίνεται κατάλληλα σε εντοπισμένα ελαττώματα.

Αλλαγές στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας (Βλ. παρ. 37(δ))

A145. Οι αλλαγές στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας μπορεί να περιλαμβάνουν:

- Αλλαγές για την αντιμετώπιση ενός εντοπισμένου ελαττώματος στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας.
- Αλλαγές στους στόχους ποιότητας, στους κινδύνους ποιότητας ή στις ανταποκρίσεις ως αποτέλεσμα αλλαγών στη φύση και στις περιστάσεις της ελεγκτικής εταιρείας και των αναθέσεων της.

Όταν συμβαίνουν αλλαγές, οι προηγούμενες δραστηριότητες παρακολούθησης που εκπονήθηκαν από την ελεγκτική εταιρεία ενδέχεται να μην παρέχουν πλέον στην ελεγκτική εταιρεία πληροφορίες για την υποστήριξη της αξιολόγησης του συστήματος διαχείρισης ποιότητας και, ως εκ τούτου, οι δραστηριότητες παρακολούθησης της ελεγκτικής εταιρείας μπορεί να περιλαμβάνουν παρακολούθηση αυτών των σημείων αλλαγής.

Προηγούμενες δραστηριότητες παρακολούθησης (Βλ. παρ. 37(ε))

A146. Τα αποτελέσματα των προηγούμενων δραστηριοτήτων παρακολούθησης της ελεγκτικής εταιρείας μπορεί να υποδεικνύουν περιοχές του συστήματος, όπου μπορεί να προκύψει ελάττωμα, ιδιαίτερα περιοχές όπου υπάρχει ιστορικό εντοπισμένων ελαττωμάτων.

A147. Προηγούμενες δραστηριότητες παρακολούθησης που εκπονήθηκαν από την ελεγκτική εταιρεία ενδέχεται να μην παρέχουν πλέον στην ελεγκτική εταιρεία πληροφορίες για την υποστήριξη της αξιολόγησης του συστήματος, συμπεριλαμβανομένων των τομέων του συστήματος διαχείρισης ποιότητας που δεν έχουν αλλάξει, ιδιαίτερα όταν έχει παρέλθει χρόνος από την εκπόνηση των δραστηριοτήτων παρακολούθησης.

Άλλες σχετικές πληροφορίες (Βλ. παρ. 37(στ))

A148. Εκτός από τις πηγές πληροφοριών που αναφέρονται στην παράγραφο 37(στ), άλλες σχετικές πληροφορίες μπορεί να περιλαμβάνουν:

- Πληροφορίες που γνωστοποιούνται από το δίκτυο της ελεγκτικής εταιρείας σύμφωνα με τις παραγράφους 50(γ) και 51(β) σχετικά με το σύστημα διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας, συμπεριλαμβανομένων των απαιτήσεων δικτύου ή των υπηρεσιών δικτύου που η ελεγκτική εταιρεία έχει συμπεριλάβει στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας.
- Πληροφορίες που γνωστοποιούνται από έναν πάροχο υπηρεσιών σχετικά με τους πόρους που χρησιμοποιεί η ελεγκτική εταιρεία στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας.

- Πληροφορίες από ρυθμιστικές αρχές σχετικά με τις οντότητες, για τις οποίες η ελεγκτική εταιρεία διενεργεί αναθέσεις, οι οποίες διατίθενται στην ελεγκτική εταιρεία, όπως πληροφορίες από μια ρυθμιστική αρχή κινητών αξιών σχετικά με μια οντότητα, για την οποία η ελεγκτική εταιρεία διενεργεί αναθέσεις (π.χ. παρατυπίες στις οικονομικές καταστάσεις της οντότητας).

A149. Τα αποτελέσματα εξωτερικών επιθεωρήσεων ή άλλες σχετικές πληροφορίες, τόσο εσωτερικές όσο και εξωτερικές, ενδέχεται να υποδεικνύουν ότι οι προηγούμενες δραστηριότητες παρακολούθησης που εκπόνησε η ελεγκτική εταιρεία απέτυχαν να εντοπίσουν ένα ελάττωμα στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας. Αυτές οι πληροφορίες ενδέχεται να επηρεάσουν την εξέταση της φύσης, του χρόνου και της έκτασης των δραστηριοτήτων παρακολούθησης από την ελεγκτική εταιρεία.

A150. Οι εξωτερικές επιθεωρήσεις δεν υποκαθιστούν τις δραστηριότητες εσωτερικής παρακολούθησης της ελεγκτικής εταιρείας. Ωστόσο, τα αποτελέσματα των εξωτερικών επιθεωρήσεων πληροφορούν τη φύση, τον χρόνο και την έκταση των δραστηριοτήτων παρακολούθησης.

Επιθεωρήσεις αναθέσεων (Βλ. παρ. 38)

A151. *Παραδείγματα θεμάτων της παραγράφου 37 που μπορεί να ληφθούν υπόψη από την ελεγκτική εταιρεία κατά την επιλογή ολοκληρωμένων αναθέσεων για επιθεώρηση*

- Σε σχέση με τις συνθήκες, τα γεγονότα, τις περιστάσεις, τις ενέργειες ή την απουσία αυτών που προκαλούν τους κινδύνους ποιότητας:
  - ο Τα είδη των αναθέσεων που διενεργούνται από την ελεγκτική εταιρεία και η έκταση της εμπειρίας της ελεγκτικής εταιρείας στη διενέργεια του τύπου της ανάθεσης.
  - ο Οι τύποι οντοτήτων για τις οποίες αναλαμβάνονται αναθέσεις, για παράδειγμα:
    - Εισηγμένες οντότητες.
    - Οντότητες που δραστηριοποιούνται σε αναδυόμενους κλάδους.
    - Οντότητες που δραστηριοποιούνται σε κλάδους που σχετίζονται με υψηλό επίπεδο πολυπλοκότητας ή κρίσης.
    - Οντότητες που δραστηριοποιούνται σε έναν κλάδο που είναι νέος για την ελεγκτική εταιρεία.
  - ο Η θητεία και η εμπειρία των εταίρων ανάθεσης.



- Τα αποτελέσματα προηγούμενων επιθεωρήσεων των ολοκληρωμένων αναθέσεων, συμπεριλαμβανομένων των αποτελεσμάτων για κάθε εταίρο ανάθεσης.
- Σε σχέση με άλλες σχετικές πληροφορίες:
  - ο Παράπονα ή καταγγελίες σχετικά με έναν εταίρο ανάθεσης.
  - ο Τα αποτελέσματα των εξωτερικών επιθεωρήσεων, συμπεριλαμβανομένων των αποτελεσμάτων για κάθε εταίρο ανάθεσης.
  - ο Τα αποτελέσματα της αξιολόγησης της ελεγκτικής εταιρείας σχετικά με τη δέσμευση κάθε εταίρου για την ποιότητα.

A152. Η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να εκπονεί πολλαπλές δραστηριότητες παρακολούθησης, πέραν της επιθεώρησης των ολοκληρωμένων αναθέσεων, που επικεντρώνονται στον προσδιορισμό του εάν οι αναθέσεις έχουν συμμορφωθεί με πολιτικές ή διαδικασίες. Αυτές οι δραστηριότητες παρακολούθησης μπορούν να εκπονηθούν σε ορισμένες αναθέσεις ή σε ορισμένους εταίρους ανάθεσης. Η φύση και η έκταση αυτών των δραστηριοτήτων παρακολούθησης και τα αποτελέσματα μπορούν να χρησιμοποιηθούν από την ελεγκτική εταιρεία για τον καθορισμό του:

- Ποιες ολοκληρωμένες αναθέσεις να επιλεγούν για επιθεώρηση,
- Ποιοι εταίροι ανάθεσης να επιλεγούν για επιθεώρηση,
- Πόσο συχνά πρέπει επιλέγεται ένας εταίρος ανάθεσης για επιθεώρηση, ή
- Ποιες πτυχές της ανάθεσης πρέπει να ληφθούν υπόψη κατά τη διενέργεια της επιθεώρησης των ολοκληρωμένων αναθέσεων.

A153. Η επιθεώρηση των ολοκληρωμένων αναθέσεων για τους εταίρους ανάθεσης σε κυκλική βάση μπορεί να βοηθήσει την ελεγκτική εταιρεία να παρακολουθεί εάν οι εταίροι ανάθεσης έχουν εκπληρώσει τη συνολική τους ευθύνη για τη διαχείριση και την εξασφάλιση ποιότητας στις αναθέσεις που τους έχουν ανατεθεί.

*Παράδειγμα του τρόπου με τον οποίο μια ελεγκτική εταιρεία μπορεί να εφαρμόσει μια κυκλική βάση για την επιθεώρηση των ολοκληρωμένων αναθέσεων για κάθε εταίρο ανάθεσης*

Η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να θεσπίσει πολιτικές ή διαδικασίες που αφορούν στην επιθεώρηση ολοκληρωμένων αναθέσεων που:

- Καθορίζουν την τυπική περίοδο του κύκλου επιθεώρησης, όπως η επιθεώρηση μιας ολοκληρωμένης ανάθεσης για κάθε εταίρο ανάθεσης που διενεργεί ελέγχους

οικονομικών καταστάσεων μία φορά κάθε τρία χρόνια, και για όλους τους άλλους εταίρους ανάθεσης, μία φορά κάθε πέντε χρόνια,

- Καθορίζουν τα κριτήρια για την επιλογή των ολοκληρωμένων αναθέσεων, συμπεριλαμβανομένου του ότι για έναν εταίρο ανάθεσης που διενεργεί ελέγχους οικονομικών καταστάσεων, η ανάθεση ή οι αναθέσεις που επιλέχθηκαν περιλαμβάνουν μια ανάθεση ελέγχου,
- Εξασφαλίζουν την επιλογή εταίρων ανάθεσης με απρόβλεπτο τρόπο, και
- Εξασφαλίζουν πότε είναι απαραίτητο ή σκόπιμο να επιλεγθούν εταίροι ανάθεσης περισσότερο ή λιγότερο συχνά από την τυπική περίοδο που ορίζεται στην πολιτική, για παράδειγμα:
  - ο Η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να επιλέγει εταίρους ανάθεσης πιο συχνά από την τυπική περίοδο που ορίζεται στην πολιτική της ελεγκτικής εταιρείας όταν:
    - Έχουν εντοπιστεί πολλαπλά ελαττώματα από την ελεγκτική εταιρεία που έχουν αξιολογηθεί ως σοβαρά και η ελεγκτική εταιρεία ορίζει ότι απαιτείται συχνότερη κυκλική επιθεώρηση σε όλους τους εταίρους ανάθεσης.
    - Ο εταίρος ανάθεσης εκτελεί αναθέσεις για οντότητες που δραστηριοποιούνται σε έναν συγκεκριμένο κλάδο όπου υπάρχουν υψηλά επίπεδα πολυπλοκότητας ή κρίσης.
    - Μια ανάθεση που πραγματοποιήθηκε από τον εταίρο ανάθεσης έχει υποβληθεί σε άλλες δραστηριότητες παρακολούθησης και τα αποτελέσματα των άλλων δραστηριοτήτων παρακολούθησης δεν ήταν ικανοποιητικά.
    - Ο εταίρος ανάθεσης έχει διενεργήσει μια ανάθεση για μια οντότητα που δραστηριοποιείται σε έναν κλάδο στον οποίο ο εταίρος ανάθεσης έχει περιορισμένη εμπειρία.
    - Ο εταίρος ανάθεσης είναι νεοδιορισμένος εταίρος ανάθεσης ή προσχώρησε πρόσφατα στην ελεγκτική εταιρεία από άλλη ελεγκτική εταιρεία ή άλλη δικαιοδοσία.
  - ο Η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να αναβάλει την επιλογή του εταίρου ανάθεσης (π.χ. αναβολή για ένα έτος πέραν της τυπικής περιόδου που ορίζεται στην πολιτική της ελεγκτικής εταιρείας) όταν:

- Οι αναθέσεις που διενεργούνται από τον εταίρο ανάθεσης υπόκεινται σε άλλες δραστηριότητες παρακολούθησης κατά τη διάρκεια της τυπικής περιόδου που ορίζεται στην πολιτική της ελεγκτικής εταιρείας, και
- Τα αποτελέσματα των άλλων δραστηριοτήτων παρακολούθησης παρέχουν επαρκείς πληροφορίες για τον εταίρο ανάθεσης (δηλαδή, η διενέργεια της επιθεώρησης των ολοκληρωμένων αναθέσεων είναι απίθανο να παράσχει στην ελεγκτική εταιρεία περαιτέρω πληροφορίες σχετικά με τον εταίρο ανάθεσης).

A154. Τα θέματα που εξετάζονται σε μια επιθεώρηση ανάθεσης εξαρτώνται από τον τρόπο με τον οποίο θα χρησιμοποιηθεί η επιθεώρηση για την παρακολούθηση του συστήματος διαχείρισης ποιότητας. Συνήθως, η επιθεώρηση μιας ανάθεσης περιλαμβάνει τη διαπίστωση ότι οι ανταποκρίσεις που εφαρμόζονται σε επίπεδο ανάθεσης (π.χ. οι πολιτικές και οι διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας σε σχέση με τη διενέργεια της ανάθεσης), έχουν εφαρμοστεί όπως έχουν σχεδιαστεί και λειτουργούν αποτελεσματικά.

Άτομα που εκτελούν τις δραστηριότητες παρακολούθησης (Βλ. παρ. 39(β))

A155. Οι διατάξεις των σχετικών απαιτήσεων δεοντολογίας σχετίζονται με το σχεδιασμό των πολιτικών ή των διαδικασιών που αφορούν στην αντικειμενικότητα των ατόμων που εκτελούν τις δραστηριότητες παρακολούθησης. Μια απειλή αυτοεπισκόπησης μπορεί να προκύψει όταν ένα άτομο που εκτελεί:

- Επιθεώρηση ανάθεσης ήταν:
  - ο Σε περίπτωση ελέγχου οικονομικών καταστάσεων, μέλος της ομάδας ανάθεσης ή ο ελεγκτής που διενήργησε την επισκόπηση ποιότητας αυτής της ανάθεσης ή μιας ανάθεσης για μεταγενέστερη οικονομική περίοδο, ή
  - ο Για όλες τις άλλες αναθέσεις, ήταν μέλος της ομάδας ανάθεσης ή ο ελεγκτής που διενήργησε την επισκόπηση ποιότητας αυτής της ανάθεσης.
- Έναν άλλον τύπο δραστηριότητας παρακολούθησης, είχε συμμετάσχει στο σχεδιασμό, στη διενέργεια ή στη λειτουργία της ανταπόκρισης που παρακολουθείται.

A156. Σε ορισμένες περιπτώσεις, για παράδειγμα, στην περίπτωση μιας ελεγκτικής εταιρείας μειωμένης πολυπλοκότητας, μπορεί να μην υπάρχει προσωπικό που να έχει την ικανότητα, τις δυνατότητες, το χρόνο ή την αντικειμενικότητα να εκτελέσει τις δραστηριότητες παρακολούθησης. Σε αυτές τις περιπτώσεις, η ελεγκτική εταιρεία

μπορεί να χρησιμοποιήσει υπηρεσίες δικτύου ή πάροχο υπηρεσιών για τη διενέργεια των δραστηριοτήτων παρακολούθησης.

*Αξιολόγηση ευρημάτων και εντοπισμός ελαττωμάτων* (Βλ. παρ. 16(α), 40–41)

A157. Η ελεγκτική εταιρεία συγκεντρώνει ευρήματα από τη διενέργεια δραστηριοτήτων παρακολούθησης, εξωτερικών επιθεωρήσεων και άλλων σχετικών πηγών.

A158. Οι πληροφορίες που συσσωρεύονται από την ελεγκτική εταιρεία από τις δραστηριότητες παρακολούθησης, τις εξωτερικές επιθεωρήσεις και άλλες σχετικές πηγές ενδέχεται να αποκαλύψουν άλλες παρατηρήσεις σχετικά με το σύστημα διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας, όπως:

- Δράσεις, συμπεριφορές ή συνθήκες που έχουν οδηγήσει σε θετικά αποτελέσματα στο πλαίσιο της ποιότητας ή της αποτελεσματικότητας του συστήματος διαχείρισης ποιότητας, ή
- Παρόμοιες περιστάσεις όπου δεν σημειώθηκαν ευρήματα (π.χ. αναθέσεις όπου δεν σημειώθηκαν ευρήματα ωστόσο έχουν παρόμοια φύση με τις αναθέσεις όπου σημειώθηκαν ευρήματα).

Λοιπές παρατηρήσεις μπορεί να είναι χρήσιμες για την ελεγκτική εταιρεία, καθώς μπορεί να την βοηθήσουν στη διερεύνηση των βαθύτερων αιτιών των εντοπισμένων ελαττωμάτων, να υποδεικνύουν πρακτικές που μπορεί να υποστηρίξει ή να εφαρμόσει εκτενέστερα (π.χ. σε όλες τις αναθέσεις) ή να τονίσουν ευκαιρίες για την ελεγκτική εταιρεία για την ενίσχυση του συστήματος διαχείρισης ποιότητας.

A159. Η ελεγκτική εταιρεία ασκεί επαγγελματική κρίση για να προσδιορίσει εάν τα ευρήματα, μεμονωμένα ή σε συνδυασμό με άλλα ευρήματα προκαλούν ελάττωμα στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας. Κατά την άσκηση της κρίσης, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να χρειαστεί να λάβει υπόψη τη σχετική σημασία των ευρημάτων στο πλαίσιο των στόχων ποιότητας, των κινδύνων ποιότητας, των ανταποκρίσεων ή άλλων πτυχών του συστήματος διαχείρισης ποιότητας, με το οποίο σχετίζονται. Οι κρίσεις της ελεγκτικής εταιρείας μπορεί να επηρεαστούν από ποσοτικούς και ποιοτικούς παράγοντες που σχετίζονται με τα ευρήματα. Σε ορισμένες περιπτώσεις, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να κρίνει σκόπιμο να λάβει περισσότερες πληροφορίες σχετικά με τα ευρήματα προκειμένου να προσδιορίσει εάν υπάρχει ελάττωμα. Δεν αποτελούν όλα τα ευρήματα, συμπεριλαμβανομένων των ευρημάτων ανάθεσης, ενδεχόμενο ελάττωμα.

A160. Παραδείγματα ποσοτικών και ποιοτικών παραγόντων που μια ελεγκτική εταιρεία μπορεί να λάβει υπόψη για να προσδιορίσει εάν τα ευρήματα προκαλούν ελάττωμα

Κίνδυνοι ποιότητας και ανταποκρίσεις

- Εάν τα ευρήματα σχετίζονται με μια ανταπόκριση:
  - ο Πώς σχεδιάζεται η ανταπόκριση, για παράδειγμα, η φύση της ανταπόκρισης, η συχνότητα εμφάνισής της (εάν ισχύει) και η σχετική σημασία της για την αντιμετώπιση του/των κινδύνου/ων ποιότητας και την επίτευξη του/των στόχου/ων ποιότητας με τους οποίους σχετίζεται.
  - ο Η φύση του κινδύνου ποιότητας με τον οποίο σχετίζεται η ανταπόκριση και ο βαθμός στον οποίο τα ευρήματα δείχνουν ότι ο κίνδυνος ποιότητας δεν έχει αντιμετωπιστεί.
  - ο Εάν υπάρχουν άλλες ανταποκρίσεις που αντιμετωπίζουν τον ίδιο κίνδυνο ποιότητας και εάν υπάρχουν ευρήματα για αυτές τις ανταποκρίσεις.

Η φύση των ευρημάτων και η διάχυσή τους

- Η φύση των ευρημάτων. Για παράδειγμα, τα ευρήματα που σχετίζονται με ενέργειες και συμπεριφορές ηγεσίας μπορεί να είναι ποιοτικά σημαντικά, δεδομένης της διάχυτης επίδρασης που θα μπορούσαν να έχουν στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας στο σύνολό του.
- Εάν τα ευρήματα, σε συνδυασμό με άλλα ευρήματα, υποδεικνύουν μια τάση ή ένα συστημικό ζήτημα. Για παράδειγμα, παρόμοια ευρήματα ανάθεσης που εμφανίζονται σε πολλαπλές αναθέσεις μπορεί να υποδεικνύουν ένα συστημικό ζήτημα.

Έκταση δραστηριότητας παρακολούθησης και έκταση ευρημάτων

- Η έκταση της δραστηριότητας παρακολούθησης από την οποία προέκυψαν τα ευρήματα, συμπεριλαμβανομένου του αριθμού ή του μεγέθους των επιλογών.
- Η έκταση των ευρημάτων σε σχέση με το δείγμα που καλύπτεται από τη δραστηριότητα παρακολούθησης και σε σχέση με το αναμενόμενο ποσοστό απόκλισης. Για παράδειγμα, στην περίπτωση επιθεώρησης αναθέσεων, ο αριθμός των αναθέσεων που επιλέχθηκαν όπου εντοπίστηκαν τα ευρήματα, σε σχέση με τον συνολικό αριθμό των αναθέσεων που επιλέχθηκαν και το αναμενόμενο ποσοστό απόκλισης που ορίστηκε από την ελεγκτική εταιρεία.

A161. Η αξιολόγηση ευρημάτων, ο εντοπισμός ελαττωμάτων και η αξιολόγηση του πόσο σοβαρό και διάχυτο είναι ένα εντοπισμένο ελάττωμα, συμπεριλαμβανομένης της

διερεύνησης της βαθύτερης αιτίας ή των αιτιών ενός εντοπισμένου ελαττώματος, αποτελούν μέρος μιας επαναληπτικής, μη γραμμικής διαδικασίας.

*Παραδείγματα του τρόπου με τον οποίο η διαδικασία αξιολόγησης και εντοπισμού ευρημάτων, καθώς και αξιολόγησης εντοπισμένων ελαττωμάτων, συμπεριλαμβανομένης της διερεύνησης της βαθύτερης αιτίας ή των αιτιών των εντοπισμένων ελαττωμάτων, είναι επαναληπτική και μη γραμμική*

- Κατά τη διερεύνηση των βαθύτερων αιτιών ενός εντοπισμένου ελαττώματος, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να ταυτοποιήσει μια περίσταση που έχει ομοιότητες με άλλες περιστάσεις όπου υπήρχαν ευρήματα, τα οποία όμως δεν θεωρήθηκαν ελάττωμα. Ως αποτέλεσμα, η ελεγκτική εταιρεία προσαρμόζει την αξιολόγησή της για τα άλλα ευρήματα και τα ταξινομεί ως ελάττωμα.
- Κατά την αξιολόγηση του πόσο σοβαρό και διάχυτο είναι ένα εντοπισμένο ελάττωμα, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να ταυτοποιήσει μια τάση ή ένα συστημικό ζήτημα που συσχετίζεται με άλλα ευρήματα που δεν θεωρούνται ελαττώματα. Ως αποτέλεσμα, η ελεγκτική εταιρεία προσαρμόζει την αξιολόγησή της για τα άλλα ευρήματα και τα ταξινομεί επίσης ως ελαττώματα.

A162. Τα αποτελέσματα των δραστηριοτήτων παρακολούθησης, τα αποτελέσματα των εξωτερικών επιθεωρήσεων και άλλες σχετικές πληροφορίες (π.χ. δραστηριότητες παρακολούθησης δικτύου ή παράπονα και καταγγελίες) ενδέχεται να αποκαλύψουν πληροφορίες σχετικά με την αποτελεσματικότητα της διαδικασίας παρακολούθησης και αποκατάστασης. Για παράδειγμα, τα αποτελέσματα των εξωτερικών επιθεωρήσεων μπορεί να παρέχουν πληροφορίες σχετικά με το σύστημα διαχείρισης ποιότητας, που δεν έχει εντοπιστεί από τη διαδικασία παρακολούθησης και αποκατάστασης της ελεγκτικής εταιρείας, γεγονός που μπορεί να υπογραμμίσει ένα ελάττωμα σε αυτή τη διαδικασία.

*Αξιολόγηση των εντοπισμένων ελαττωμάτων (Βλ. παρ. 41)*

A163. Παράγοντες που μπορεί να εξετάσει η ελεγκτική εταιρεία κατά την αξιολόγηση του πόσο σοβαρό και διάχυτο είναι ένα εντοπισμένο ελάττωμα περιλαμβάνουν:

- Τη φύση του εντοπισμένου ελαττώματος, συμπεριλαμβανομένης της πτυχής του συστήματος διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας, με την οποία σχετίζεται το ελάττωμα, και εάν το ελάττωμα έγκειται στον σχεδιασμό, την εφαρμογή ή τη λειτουργία του συστήματος διαχείρισης ποιότητας.

- Σε περίπτωση εντοπισμένων ελαττωμάτων που σχετίζονται με ανταποκρίσεις, εάν υπάρχουν αντισταθμιστικές ανταποκρίσεις για την αντιμετώπιση του κινδύνου ποιότητας με τον οποίο σχετίζεται η ανταπόκριση.
- Τη βαθύτερη αιτία/ες του ελαττώματος που εντοπίστηκε.
- Τη συχνότητα με την οποία εμφανίστηκε το θέμα που προκάλεσε το εντοπισμένο ελάττωμα, και
- Το μέγεθος του εντοπισμένου ελαττώματος, το πόσο γρήγορα εμφανίστηκε και τη διάρκεια του χρόνου που υπήρχε και είχε επίδραση στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας.

A164. Η σοβαρότητα ενός εντοπισμένου ελαττώματος και το πόσο διάχυτο είναι επηρεάζει την αξιολόγηση του συστήματος διαχείρισης ποιότητας που εκπονείται από το άτομο ή τα άτομα στα οποία έχει ανατεθεί η τελική ευθύνη και λογοδοσία για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας.

Βαθύτερη αιτία των εντοπισμένων ελαττωμάτων (Βλ. παρ. 41(α))

A165. Ο στόχος της διερεύνησης των βαθύτερων αιτιών των εντοπισμένων ελαττωμάτων είναι η κατανόηση των υποκείμενων περιστάσεων που προκάλεσαν τα ελαττώματα ώστε να μπορέσει η ελεγκτική εταιρεία να:

- Αξιολογήσει πόσο σοβαρό και διάχυτο είναι ένα εντοπισμένο ελάττωμα, και
- Αποκαταστήσει κατάλληλα το εντοπισμένο ελάττωμα.

Η διενέργεια μιας ανάλυσης βαθύτερης αιτίας, περιλαμβάνει όσους πραγματοποιούν την αξιολόγηση ασκώντας επαγγελματική κρίση με βάση τα διαθέσιμα στοιχεία.

A166. Η φύση, ο χρόνος και η έκταση των διαδικασιών που εκπονούνται για την κατανόηση της/των βαθύτερης/ων αιτίας/ιών ενός εντοπισμένου ελαττώματος μπορεί επίσης να επηρεαστούν από τη φύση και τις περιστάσεις της ελεγκτικής εταιρείας, όπως:

- Η πολυπλοκότητα και τα λειτουργικά χαρακτηριστικά της ελεγκτικής εταιρείας.
- Το μέγεθος της ελεγκτικής εταιρείας.
- Η γεωγραφική διασπορά της ελεγκτικής εταιρείας.
- Ο τρόπος με τον οποίο είναι δομημένη η ελεγκτική εταιρεία ή ο βαθμός, στον οποίο η ελεγκτική εταιρεία συγκεντρώνει ή κεντριοκοιεί τις διαδικασίες ή τις δραστηριότητές της.



*Παραδείγματα του τρόπου με τον οποίο η φύση των εντοπισμένων ελαττωμάτων και η πιθανή σοβαρότητά τους, καθώς και η φύση και οι περιστάσεις της ελεγκτικής εταιρείας μπορεί να επηρεάσουν τη φύση, το χρόνο και την έκταση των διαδικασιών για την κατανόηση της/των βαθύτερης/ων αιτίας/ιών των εντοπισμένων ελαττωμάτων*

- Η φύση του εντοπισμένου ελαττώματος: Οι διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας για την κατανόηση της/των βαθύτερης/ων αιτίας/ιών ενός εντοπισμένου ελαττώματος μπορεί να είναι πιο αυστηρές σε περιστάσεις, όπου εκδόθηκε μια έκθεση ανάθεσης που σχετίζεται με έλεγχο οικονομικών καταστάσεων μιας εισηγμένης οντότητας, η οποία ήταν ακατάλληλη ή το εντοπισμένο ελάττωμα σχετίζεται με τις ενέργειες και τις συμπεριφορές της ηγεσίας σχετικά με την ποιότητα.
- Η πιθανή σοβαρότητα του εντοπισμένου ελαττώματος: Οι διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας για την κατανόηση της/των βαθύτερης/ων αιτίας/ιών ενός εντοπισμένου ελαττώματος μπορεί να είναι πιο αυστηρές σε περιστάσεις, όπου το ελάττωμα έχει εντοπιστεί σε πολλαπλές αναθέσεις ή υπάρχει ένδειξη ότι οι πολιτικές ή οι διαδικασίες έχουν υψηλά ποσοστά μη συμμόρφωσης.
- Η φύση και οι περιστάσεις της ελεγκτικής εταιρείας:
  - ο Στην περίπτωση μιας ελεγκτικής εταιρείας μειωμένης πολυπλοκότητας, που δραστηριοποιείται σε μια τοποθεσία, οι διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας για την κατανόηση της/των βαθύτερης/ων αιτίας/ιών ενός εντοπισμένου ελαττώματος μπορεί να είναι απλές, καθώς οι πληροφορίες για τη διαμόρφωση της κατανόησης μπορεί να είναι άμεσα διαθέσιμες και συγκεντρωμένες, και η/οι βαθύτερη/ες αιτία/ίες μπορεί να είναι πιο εμφανής/είς.
  - ο Στην περίπτωση μιας ελεγκτικής εταιρείας αυξημένης πολυπλοκότητας, που δραστηριοποιείται σε πολλαπλές τοποθεσίες, οι διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας για την κατανόηση της/των βαθύτερης/ων αιτίας/ιών ενός εντοπισμένου ελαττώματος μπορεί να περιλαμβάνουν τη χρήση ατόμων ειδικά εκπαιδευμένων στη διερεύνηση των βαθύτερων αιτιών των εντοπισμένων ελαττωμάτων και στην ανάπτυξη μιας μεθοδολογίας με πιο επίσημες διαδικασίες για τον εντοπισμό της/των βαθύτερης/ων αιτίας/ιών.

A167. Κατά τη διερεύνηση της/των βαθύτερης/ων αιτίας/ιών των εντοπισμένων ελαττωμάτων, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να εξετάσει γιατί δεν προέκυψαν

ελαττώματα σε άλλες περιστάσεις παρόμοιας φύσης με το θέμα, με το οποίο σχετίζεται το εντοπισμένο ελάττωμα. Τέτοιες πληροφορίες μπορεί επίσης να είναι χρήσιμες για τον καθορισμό του τρόπου αποκατάστασης ενός εντοπισμένου ελαττώματος.

*Παράδειγμα για το πότε δεν προέκυψε ένα ελάττωμα σε άλλες περιστάσεις παρόμοιας φύσης και πώς αυτές οι πληροφορίες βοηθούν την ελεγκτική εταιρεία στη διερεύνηση της/των βαθύτερης/ων αιτίας/ιών των εντοπισμένων ελαττωμάτων*

Η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να διαπιστώσει ότι υπάρχει ελάττωμα επειδή παρόμοια ευρήματα έχουν προκύψει σε πολλαπλές αναθέσεις. Ωστόσο, τα ευρήματα δεν προέκυψαν σε πολλές άλλες αναθέσεις στον ίδιο πληθυσμό που εξετάζεται. Αντιπαραβάλλοντας τις αναθέσεις, η ελεγκτική εταιρεία καταλήγει στο συμπέρασμα ότι η βαθύτερη αιτία του εντοπισμένου ελαττώματος είναι η έλλειψη κατάλληλης ανάμειξης των εταιρών ανάθεσης σε βασικά στάδια των αναθέσεων.

A168. Ο εντοπισμός της/των βαθύτερης/ων αιτίας/ιών που είναι κατάλληλα προσδιορισμένη/ες μπορεί να υποστηρίξει τη διαδικασία της ελεγκτικής εταιρείας για την αποκατάσταση των εντοπισμένων ελαττωμάτων.

*Παράδειγμα εντοπισμού της/των βαθύτερης/ων αιτίας/ιών που είναι κατάλληλα προσδιορισμένη/ες*

Η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να διαπιστώσει ότι οι ομάδες ανάθεσης που διενεργούν ελέγχους οικονομικών καταστάσεων αποτυγχάνουν να αποκτήσουν επαρκή και κατάλληλα ελεγκτικά τεκμήρια σχετικά με λογιστικές εκτιμήσεις, όταν οι παραδοχές της διοίκησης έχουν υψηλό βαθμό υποκειμενικότητας. Ενώ η ελεγκτική εταιρεία σημειώνει ότι αυτές οι ομάδες ανάθεσης δεν ασκούν τον κατάλληλο επαγγελματικό σκεπτικισμό, η βαθύτερη αιτία αυτού του ζητήματος μπορεί να σχετίζεται με άλλο θέμα, όπως ένα περιβάλλον κουλτούρας που δεν ενθαρρύνει τα μέλη της ομάδας ανάθεσης να θέσουν διερευνητικά ερωτήματα σε άτομα με μεγαλύτερη εξουσία ή ανεπαρκής κατεύθυνση, εποπτεία και επισκόπηση των εργασιών που εκτελούνται στις αναθέσεις.

A169. Εκτός από τη διερεύνηση των βαθύτερων αιτιών των εντοπισμένων ελαττωμάτων, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί επίσης να διερευνήσει τις βαθύτερες αιτίες των θετικών αποτελεσμάτων, καθώς κάτι τέτοιο μπορεί να αποκαλύψει ευκαιρίες για την ελεγκτική εταιρεία να βελτιώσει ή να αναδείξει περαιτέρω το σύστημα διαχείρισης ποιότητας.

*Ανταπόκριση στα εντοπισμένα ελαττώματα (Βλ. παρ. 42)*

A170. Η φύση, ο χρόνος και η έκταση των διορθωτικών ενεργειών μπορεί να εξαρτώνται από διάφορους άλλους παράγοντες, όπως:

- Τη/Τις βαθύτερη/ες αιτία/ίες.
- Τη σοβαρότητα και τη διάχυση του εντοπισμένου ελαττώματος και συνεπώς τον επείγοντα χαρακτήρα, με τον οποίο πρέπει να αντιμετωπιστεί.
- Την αποτελεσματικότητα των διορθωτικών ενεργειών για την αντιμετώπιση των βαθύτερων αιτιών, όπως εάν η ελεγκτική εταιρεία χρειάζεται να εφαρμόσει περισσότερες από μία διορθωτικές ενέργειες για να αντιμετωπίσει αποτελεσματικά τη/τις βαθύτερη/ες αιτία/ες ή εάν πρέπει να εφαρμόσει διορθωτικές ενέργειες ως προσωρινά μέτρα έως ότου η ελεγκτική εταιρεία είναι σε θέση να εφαρμόσει πιο αποτελεσματικές διορθωτικές ενέργειες.

A171. Σε ορισμένες περιπτώσεις, η διορθωτική ενέργεια μπορεί να περιλαμβάνει τον καθορισμό πρόσθετων στόχων ποιότητας ή μπορεί να προστεθούν ή να τροποποιηθούν κίνδυνοι ποιότητας ή ανταποκρίσεις, επειδή διαπιστώνεται ότι δεν είναι κατάλληλοι/ες.

A172. Σε περιπτώσεις όπου η ελεγκτική εταιρεία κρίνει ότι η βαθύτερη αιτία ενός εντοπισμένου ελαττώματος σχετίζεται με έναν πόρο που παρέχεται από έναν πάροχο υπηρεσιών, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί επίσης:

- Να εξετάσει εάν θα συνεχίσει να χρησιμοποιεί τον πόρο που παρέχεται από τον πάροχο υπηρεσιών.
- Να γνωστοποιήσει το θέμα στον πάροχο υπηρεσιών.

Η ελεγκτική εταιρεία είναι υπεύθυνη για την αντιμετώπιση της επίδρασης του εντοπισμένου ελαττώματος που σχετίζεται με έναν πόρο, που παρέχεται από έναν πάροχο υπηρεσιών στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας, και τη λήψη μέτρων για την αποφυγή επανάληψης του ελαττώματος σε σχέση με το σύστημα διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας. Ωστόσο, η ελεγκτική εταιρεία δεν είναι συνήθως υπεύθυνη για την αποκατάσταση του εντοπισμένου ελαττώματος εκ μέρους του παρόχου υπηρεσιών ή για την περαιτέρω διερεύνηση της βαθύτερης αιτίας του εντοπισμένου ελαττώματος στον πάροχο υπηρεσιών.

*Ευρήματα περί συγκεκριμένης ανάθεσης (Βλ. παρ. 45)*

A173. Σε περιπτώσεις όπου οι διαδικασίες παραλείφθηκαν ή η έκθεση που εκδόθηκε είναι ακατάλληλη, τα μέτρα που λαμβάνει η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να περιλαμβάνουν:

- Διαβούλευση με κατάλληλα άτομα σχετικά με την κατάλληλη δράση.
- Συζήτηση του θέματος με τη διοίκηση της οντότητας ή με τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση.
- Διενέργεια των διαδικασιών που παραλείφθηκαν.

Τα μέτρα που λαμβάνονται από την ελεγκτική εταιρεία δεν την απαλλάσσουν από την ευθύνη να προβεί σε περαιτέρω ενέργειες σχετικά με το πόρισμα, στο πλαίσιο του συστήματος διαχείρισης ποιότητας, συμπεριλαμβανομένης της αξιολόγησης των ευρημάτων για τον εντοπισμό ελαττωμάτων και, όταν υπάρχει ελάττωμα, της διερεύνησης της/των βαθύτερης/ων αιτίας/ιών του εντοπισμένου ελαττώματος.

*Διαρκής επικοινωνία σχετικά με την παρακολούθηση και αποκατάσταση (Βλ. παρ. 46)*

A174. Οι πληροφορίες που γνωστοποιούνται σχετικά με την παρακολούθηση και την αποκατάσταση στα άτομα, στα οποία έχει ανατεθεί η τελική ευθύνη και λογοδοσία για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας, μπορεί να γνωστοποιούνται σε συνεχή βάση ή περιοδικά. Τα άτομα μπορούν να χρησιμοποιήσουν τις πληροφορίες με πολλούς τρόπους, για παράδειγμα:

- Ως βάση για περαιτέρω επικοινωνία με το προσωπικό σχετικά με τη σημασία της ποιότητας.
- Προκειμένου να λογοδοτήσουν τα άτομα για τους ρόλους που τους έχουν ανατεθεί.
- Προκειμένου να εντοπιστούν έγκαιρα βασικά ζητήματα σχετικά με το σύστημα διαχείρισης ποιότητας.

Οι πληροφορίες παρέχουν επίσης μια βάση για την αξιολόγηση του συστήματος διαχείρισης ποιότητας και τα συμπεράσματα σχετικά με αυτό, όπως απαιτείται από τις παραγράφους 53-54.

**Απαιτήσεις δικτύου ή υπηρεσίες δικτύου (Βλ. παρ. 48)**

A175. Σε ορισμένες περιπτώσεις, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να ανήκει σε ένα δίκτυο.

Τα δίκτυα μπορούν να θεσπίσουν απαιτήσεις σχετικά με το σύστημα διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας ή να διαθέσουν υπηρεσίες ή πόρους που η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να επιλέξει να εφαρμόσει ή να χρησιμοποιήσει κατά το σχεδιασμό, την εφαρμογή και τη λειτουργία του συστήματος διαχείρισης ποιότητας. Τέτοιες απαιτήσεις ή υπηρεσίες μπορεί να αποσκοπούν στην προώθηση της συνεπούς διενέργειας αναθέσεων ποιότητας σε όλες τις ελεγκτικές εταιρείες που

ανήκουν στο δίκτυο. Ο βαθμός στον οποίο το δίκτυο θα παράσχει στην ελεγκτική εταιρεία στόχους ποιότητας, κινδύνους ποιότητας και ανταποκρίσεις που είναι κοινές σε όλο το δίκτυο, θα εξαρτηθούν από το διακανονισμό της ελεγκτικής εταιρείας με το δίκτυο.

*Παραδείγματα απαιτήσεων δικτύου*

- Απαιτήσεις για την ελεγκτική εταιρεία να συμπεριλάβει πρόσθετους στόχους ποιότητας ή κινδύνους ποιότητας στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας που είναι κοινές σε όλες τις ελεγκτικές εταιρείες του δικτύου.
- Απαιτήσεις για την ελεγκτική εταιρεία να συμπεριλάβει ανταποκρίσεις στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας που είναι κοινές σε όλες τις ελεγκτικές εταιρείες του δικτύου. Τέτοιες ανταποκρίσεις που σχεδιάζονται από το δίκτυο μπορεί να περιλαμβάνουν πολιτικές ή διαδικασίες δικτύου που καθορίζουν τους ηγετικούς ρόλους και τις ευθύνες, συμπεριλαμβανομένου του τρόπου, με τον οποίο η ελεγκτική εταιρεία αναμένεται να εκχωρήσει εξουσία και ευθύνη εντός της ελεγκτικής εταιρείας ή πόρους, όπως μεθοδολογίες που έχουν αναπτυχθεί από το δίκτυο για τη διενέργεια αναθέσεων ή εφαρμογές πληροφορικής τεχνολογίας.
- Απαιτήσεις να υπόκειται η ελεγκτική εταιρεία στις δραστηριότητες παρακολούθησης του δικτύου. Αυτές οι δραστηριότητες παρακολούθησης μπορεί να σχετίζονται με απαιτήσεις δικτύου (π.χ. παρακολούθηση του ότι η ελεγκτική εταιρεία έχει εφαρμόσει κατάλληλα τη μεθοδολογία του δικτύου) ή με το σύστημα διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας γενικά.

*Παραδείγματα υπηρεσιών δικτύου*

- Υπηρεσίες ή πόροι που είναι προαιρετικοί για χρήση από την ελεγκτική εταιρεία στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας ή στη διενέργεια εργασιών, όπως εθελοντικά προγράμματα εκπαίδευσης, χρήση συστατικών ελεγκτών ή εμπειρογνομόνων εντός του δικτύου ή χρήση κέντρου παροχής υπηρεσιών που έχει δημιουργηθεί σε επίπεδο δικτύου ή από άλλη ελεγκτική εταιρεία δικτύου ή ομάδα εταιρειών δικτύου.

A176. Το δίκτυο μπορεί να θεσπίσει ευθύνες για την ελεγκτική εταιρεία όσον αφορά την εφαρμογή των απαιτήσεων δικτύου ή των υπηρεσιών δικτύου.

*Παραδείγματα ευθυνών για την ελεγκτική εταιρεία όσον αφορά την εφαρμογή απαιτήσεων δικτύου ή υπηρεσιών δικτύου*

- Απαιτείται από την ελεγκτική εταιρεία να διαθέτει ορισμένες υποδομές και διαδικασίες πληροφορικής τεχνολογίας για την υποστήριξη μιας εφαρμογής πληροφορικής τεχνολογίας, η οποία παρέχεται από το δίκτυο και χρησιμοποιεί η ελεγκτική εταιρεία στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας.
- Απαιτείται από την ελεγκτική εταιρεία να παρέχει εκπαίδευση σε ολόκληρη την ελεγκτική εταιρεία σχετικά με τη μεθοδολογία που παρέχεται από το δίκτυο, συμπεριλαμβανομένων των επικαιροποιήσεων της μεθοδολογίας.

A177. Η κατανόηση από την ελεγκτική εταιρεία των απαιτήσεων δικτύου ή των υπηρεσιών δικτύου και των ευθυνών της ελεγκτικής εταιρείας σχετικά με την υλοποίησή τους, μπορεί να αποκτηθεί μέσω ερωτήσεων ή τεκμηρίωσης που παρέχεται από το δίκτυο σχετικά με θέματα όπως:

- Η διακυβέρνηση και η ηγεσία του δικτύου.
- Οι διαδικασίες που εκπονεί το δίκτυο για το σχεδιασμό, την υλοποίηση και, κατά περίπτωση, τη λειτουργία των απαιτήσεων δικτύου ή των υπηρεσιών δικτύου.
- Ο τρόπος με τον οποίο το δίκτυο αναγνωρίζει και ανταποκρίνεται σε αλλαγές που επηρεάζουν τις απαιτήσεις ή τις υπηρεσίες δικτύου ή άλλες πληροφορίες, όπως αλλαγές στα επαγγελματικά πρότυπα ή πληροφορίες που υποδεικνύουν ελάττωμα στις απαιτήσεις ή στις υπηρεσίες δικτύου.

Ο τρόπος με τον οποίο το δίκτυο παρακολουθεί την καταλληλότητα των απαιτήσεων ή των υπηρεσιών δικτύου, που μπορεί να περιλαμβάνουν δραστηριότητες παρακολούθησης των εταιρειών δικτύου, καθώς και τις διαδικασίες του δικτύου για την αποκατάσταση εντοπισμένων ελαττωμάτων.

*Απαιτήσεις ή υπηρεσίες δικτύου στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας*  
(Βλ. παρ. 49)

A178. Τα χαρακτηριστικά των απαιτήσεων ή των υπηρεσιών δικτύου είναι μια κατάσταση, ένα γεγονός, μια περίπτωση, μια ενέργεια ή απουσία αυτής για τον εντοπισμό και την αξιολόγηση των κινδύνων ποιότητας.

*Παράδειγμα απαίτησης ή υπηρεσίας δικτύου που δημιουργεί κίνδυνο ποιότητας*

Το δίκτυο μπορεί να απαιτεί από την ελεγκτική εταιρεία να χρησιμοποιήσει μια εφαρμογή πληροφορικής τεχνολογίας για την αποδοχή και τη συνέχιση της σχέσης με πελάτη και ειδικών αναθέσεων, που είναι τυποποιημένη σε όλο το δίκτυο. Αυτό μπορεί

να εγείρει κίνδυνο ποιότητας επειδή η εν λόγω εφαρμογή πληροφορικής τεχνολογίας δεν αντιμετωπίζει θέματα της τοπικής νομοθεσίας ή κανονισμού που πρέπει να ληφθούν υπόψη από την ελεγκτική εταιρεία κατά την αποδοχή και τη συνέχιση των πελατειακών σχέσεων και των ειδικών αναθέσεων.

A179. Ο σκοπός των απαιτήσεων δικτύου μπορεί να περιλαμβάνει την προώθηση της συνεπούς διενέργειας αναθέσεων ποιότητας σε όλες τις ελεγκτικές εταιρείες του δικτύου. Το δίκτυο μπορεί να αναμένει από την ελεγκτική εταιρεία να εφαρμόσει τις απαιτήσεις δικτύου, ωστόσο, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να χρειαστεί να προσαρμόσει ή να συμπληρώσει τις απαιτήσεις δικτύου έτσι ώστε να είναι κατάλληλες για τη φύση και τις περιστάσεις της ελεγκτικής εταιρείας και των αναθέσεών της.

<i>Παραδείγματα του τρόπου με τον οποίο ενδέχεται να χρειαστεί να προσαρμοστούν ή να συμπληρωθούν οι απαιτήσεις ή οι υπηρεσίες δικτύου</i>	
Απαιτήσεις ή υπηρεσία δικτύου	Πώς η ελεγκτική εταιρεία προσαρμόζει ή συμπληρώνει την απαίτηση ή την υπηρεσία δικτύου
Το δίκτυο απαιτεί από την ελεγκτική εταιρεία να συμπεριλάβει ορισμένους κινδύνους ποιότητας στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας, έτσι ώστε όλες οι ελεγκτικές εταιρείες του δικτύου να αντιμετωπίζουν τους κινδύνους ποιότητας.	Ως μέρος του εντοπισμού και της αξιολόγησης των κινδύνων ποιότητας, η ελεγκτική εταιρεία περιλαμβάνει τους κινδύνους ποιότητας που απαιτούνται από το δίκτυο. Η ελεγκτική εταιρεία επίσης σχεδιάζει και εφαρμόζει ανταποκρίσεις για την αντιμετώπιση των κινδύνων ποιότητας που απαιτούνται από το δίκτυο.
Το δίκτυο απαιτεί από την ελεγκτική εταιρεία να σχεδιάσει και να εφαρμόσει ορισμένες ανταποκρίσεις.	Ως μέρος του σχεδιασμού και της εφαρμογής των ανταποκρίσεων, η ελεγκτική εταιρεία καθορίζει: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ποιους κινδύνους ποιότητας αφορούν οι ανταποκρίσεις.</li> <li>• Πώς οι ανταποκρίσεις που απαιτούνται από το δίκτυο θα</li> </ul>



	<p>ενσωματωθούν στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας, δεδομένων της φύσης και των συνθηκών της. Αυτό μπορεί να περιλαμβάνει την προσαρμογή της ανταπόκρισης ώστε να αντικατοπτρίζει τη φύση και τις περιστάσεις της ελεγκτικής εταιρείας και των αναθέσεων της (π.χ. προσαρμογή μιας μεθοδολογίας ώστε να περιλαμβάνει θέματα που σχετίζονται με τη νομοθεσία ή τους κανονισμούς).</p>
<p>Η ελεγκτική εταιρεία χρησιμοποιεί άτομα από άλλες ελεγκτικές εταιρείες δικτύου ως ελεγκτές συστατικών μερών. Υπάρχουν απαιτήσεις δικτύου που οδηγούν σε υψηλό βαθμό εναρμόνισης και κοινοτυπίας (commonality) στα συστήματα διαχείρισης ποιότητας των ελεγκτικών εταιρειών δικτύου. Οι απαιτήσεις δικτύου περιλαμβάνουν συγκεκριμένα κριτήρια που ισχύουν για άτομα που έχουν κατανεμηθεί να εργαστούν σε ένα συστατικό μέρος για έλεγχο ομίλου.</p>	<p>Η ελεγκτική εταιρεία θεσπίζει πολιτικές ή διαδικασίες που απαιτούν από την ομάδα ανάθεσης να επιβεβαιώσει με τον ελεγκτή συστατικών μερών (δηλαδή την άλλη ελεγκτική εταιρεία δικτύου) ότι τα άτομα που έχουν κατανεμηθεί στο συστατικό μέρος πληρούν τα συγκεκριμένα κριτήρια που ορίζονται στις απαιτήσεις δικτύου.</p>

A180. Σε ορισμένες περιστάσεις, κατά την προσαρμογή ή τη συμπλήρωση των απαιτήσεων δικτύου ή των υπηρεσιών δικτύου, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να εντοπίσει πιθανές βελτιώσεις στις απαιτήσεις δικτύου ή στις υπηρεσίες δικτύου και μπορεί να τις γνωστοποιήσει στο δίκτυο.

*Δραστηριότητες παρακολούθησης που εκπονούνται από το δίκτυο στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας (Βλ. παρ. 50(γ))*

A181. Τα αποτελέσματα των δραστηριοτήτων παρακολούθησης του δικτύου στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας μπορεί να περιλαμβάνουν πληροφορίες όπως:

- Περιγραφή των δραστηριοτήτων παρακολούθησης, συμπεριλαμβανομένης της φύσης, του χρόνου και της έκτασής τους,
- Ευρήματα, εντοπισμένα ελαττώματα και άλλες παρατηρήσεις σχετικά με το σύστημα διαχείρισης ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας (π.χ. θετικά αποτελέσματα ή ευκαιρίες για την ελεγκτική εταιρεία να βελτιώσει ή να προβάλλει περαιτέρω το σύστημα διαχείρισης ποιότητας), και
- Αξιολόγηση του δικτύου για τη/τις βαθύτερη/ες αιτία/ίες των εντοπισμένων ελαττωμάτων, το αξιολογημένο αποτέλεσμα των εντοπισμένων ελαττωμάτων και συνιστώμενες διορθωτικές ενέργειες.

*Δραστηριότητες παρακολούθησης που εκπονούνται από το δίκτυο σε όλες τις εταιρείες του δικτύου (Βλ. παρ. 51(β))*

A182. Οι πληροφορίες από το δίκτυο, σχετικά με τα συνολικά αποτελέσματα των δραστηριοτήτων παρακολούθησης του δικτύου, που εκπονούνται στα συστήματα διαχείρισης ποιότητας των ελεγκτικών εταιρειών δικτύου, μπορεί να αποτελούν συνάθροιση ή περίληψη των πληροφοριών που περιγράφονται στην παράγραφο A181, συμπεριλαμβανομένων των τάσεων και των κοινών περιοχών εντοπισμένων ελαττωμάτων στο δίκτυο, ή θετικά αποτελέσματα που μπορεί να αναπαραχθούν σε όλο το δίκτυο. Τέτοιες πληροφορίες μπορεί:

- Να χρησιμοποιούνται από την ελεγκτική εταιρεία:
  - ο Στον εντοπισμό και την αξιολόγηση των κινδύνων ποιότητας.
  - ο Ως μέρος άλλων σχετικών πληροφοριών που λαμβάνονται υπόψη από την ελεγκτική εταιρεία για να διαπιστωθεί εάν υπάρχουν ελαττώματα στις απαιτήσεις δικτύου ή στις υπηρεσίες δικτύου που χρησιμοποιεί η ελεγκτική εταιρεία στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας.
- Να γνωστοποιούνται στους εταίρους ανάθεσης ομίλων, στο πλαίσιο της εξέτασης των ικανοτήτων και των δυνατοτήτων των ελεγκτών συστατικών μερών από ελεγκτική εταιρεία δικτύου, που υπόκεινται σε κοινές απαιτήσεις δικτύου (π.χ. κοινούς στόχους ποιότητας, κινδύνους ποιότητας και ανταποκρίσεις).

A183. Σε ορισμένες περιπτώσεις, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να λάβει πληροφορίες από το δίκτυο σχετικά με ελαττώματα που εντοπίστηκαν στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας μιας ελεγκτικής εταιρείας δικτύου, τα οποία την επηρεάζουν. Το δίκτυο μπορεί επίσης να συλλέγει πληροφορίες από εταιρείες δικτύου σχετικά με τα αποτελέσματα των εξωτερικών επιθεωρήσεων επί των συστημάτων διαχείρισης ποιότητας των ελεγκτικών εταιρειών δικτύου. Σε ορισμένες περιπτώσεις, νόμος ή κανονισμός σε μια συγκεκριμένη δικαιοδοσία μπορεί να εμποδίσει το δίκτυο να μοιράζεται πληροφορίες με άλλες ελεγκτικές εταιρείες δικτύου ή μπορεί να περιορίσει το πόσο συγκεκριμένες είναι αυτές οι πληροφορίες.

A184. Σε περιπτώσεις όπου το δίκτυο δεν παρέχει τις πληροφορίες σχετικά με τα συνολικά αποτελέσματα των δραστηριοτήτων παρακολούθησης του δικτύου σε όλες τις ελεγκτικές εταιρείες του δικτύου, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να προβεί σε περαιτέρω ενέργειες, όπως:

- Συζήτηση του θέματος με το δίκτυο, και
- Εξακρίβωση της επίδρασης στις αναθέσεις της ελεγκτικής εταιρείας και γνωστοποίηση του αποτελέσματος στις ομάδες ανάθεσης.

*Ελαττώματα σε απαιτήσεις ή υπηρεσίες δικτύου που εντοπίστηκαν από την ελεγκτική εταιρεία*  
(Βλ. παρ. 52)

A185. Καθώς οι απαιτήσεις ή οι υπηρεσίες δικτύου που χρησιμοποιούνται από την ελεγκτική εταιρεία αποτελούν μέρος του συστήματος διαχείρισης ποιότητάς της, υπόκεινται επίσης στις απαιτήσεις αυτού του ΔΠΔΠ σχετικά με την παρακολούθηση και την αποκατάσταση. Οι απαιτήσεις ή οι υπηρεσίες δικτύου μπορεί να παρακολουθούνται από το δίκτυο, την ελεγκτική εταιρεία ή συνδυασμό και των δύο.

*Παράδειγμα όταν μια απαίτηση ή μια υπηρεσία δικτύου παρακολουθείται τόσο από το δίκτυο όσο και από την ελεγκτική εταιρεία*

Ένα δίκτυο μπορεί να εκπονεί δραστηριότητες παρακολούθησης σε επίπεδο δικτύου για μια κοινή μεθοδολογία. Η ελεγκτική εταιρεία παρακολουθεί επίσης την εφαρμογή της μεθοδολογίας από τα μέλη της ομάδας ανάθεσης μέσω της διενέργειας επιθεωρήσεων ανάθεσης.

A186. Κατά το σχεδιασμό και την εφαρμογή των διορθωτικών ενεργειών για την αντιμετώπιση της επίδρασης του εντοπισμένου ελαττώματος στις απαιτήσεις ή στις υπηρεσίες δικτύου, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί:

- Να κατανοήσει τις σχεδιαζόμενες διορθωτικές ενέργειες από το δίκτυο, συμπεριλαμβανομένου του εάν η ελεγκτική εταιρεία έχει οποιεσδήποτε ευθύνες για την εφαρμογή των διορθωτικών ενεργειών, και
- Να εξετάσει εάν πρέπει να ληφθούν συμπληρωματικά διορθωτικά μέτρα από την ελεγκτική εταιρεία για την αντιμετώπιση του εντοπισμένου ελαττώματος και της σχετικής βαθύτερης αιτίας, όπως όταν:
  - ο Το δίκτυο δεν έχει λάβει τα κατάλληλα διορθωτικά μέτρα, ή
  - ο Οι διορθωτικές ενέργειες του δικτύου θα χρειαστούν χρόνο για την αποτελεσματική αντιμετώπιση του εντοπισμένου ελαττώματος.

#### **Αξιολόγηση συστήματος διαχείρισης ποιότητας (Βλ. παρ. 53)**

A187. Το άτομο/α στα οποία έχει ανατεθεί η τελική ευθύνη και λογοδοσία για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας μπορεί να επικουρούνται από άλλα άτομα κατά τη διενέργεια της αξιολόγησης. Ωστόσο, το άτομο/α στα οποία έχει ανατεθεί η τελική ευθύνη και λογοδοσία για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας παραμένουν υπεύθυνα και υπόλογα για την αξιολόγηση.

A188. Το χρονικό σημείο κατά το οποίο πραγματοποιείται η αξιολόγηση μπορεί να εξαρτάται από τις περιστάσεις της ελεγκτικής εταιρείας και μπορεί να συμπίπτει με το τέλος του οικονομικού έτους της ελεγκτικής εταιρείας ή την ολοκλήρωση ενός ετήσιου κύκλου παρακολούθησης.

A189. Οι πληροφορίες που παρέχουν τη βάση για την αξιολόγηση του συστήματος διαχείρισης ποιότητας περιλαμβάνουν τις πληροφορίες που γνωστοποιούνται στο άτομο/α στα οποία έχει ανατεθεί η τελική ευθύνη και λογοδοσία για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας σύμφωνα με την παράγραφο 46.

*Παραδείγματα κλιμάκωσης που δείχνουν πώς μπορούν να αποκτηθούν οι πληροφορίες που παρέχουν τη βάση για την αξιολόγηση του συστήματος διαχείρισης ποιότητας*

- Σε μια ελεγκτική εταιρεία μειωμένης πολυπλοκότητας, το άτομο/α, στα οποία έχει ανατεθεί η τελική ευθύνη και λογοδοσία για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας μπορούν να συμμετέχουν άμεσα στην παρακολούθηση και αποκατάσταση, και ως εκ τούτου, θα γνωρίζουν τις πληροφορίες που υποστηρίζουν την αξιολόγηση του συστήματος διαχείρισης ποιότητας.
- Σε μια ελεγκτική εταιρεία αυξημένης πολυπλοκότητας, το άτομο/α, στα οποία έχει ανατεθεί η τελική ευθύνη και λογοδοσία για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας

μπορεί να χρειαστεί να θεσπίσουν διαδικασίες για τη συλλογή, τη σύνοψη και τη γνωστοποίηση των πληροφοριών που απαιτούνται για την αξιολόγηση του συστήματος διαχείρισης ποιότητας.

*Συμπέρασμα για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας (Βλ. παρ. 54)*

A190. Στο πλαίσιο αυτού του ΔΠΔΠ, επιδιώκεται η λειτουργία του συστήματος στο σύνολό του να παρέχει στην ελεγκτική εταιρεία εύλογη διασφάλιση ότι οι στόχοι του συστήματος διαχείρισης ποιότητας επιτυγχάνονται. Συμπερασματικά, σχετικά με το σύστημα διαχείρισης ποιότητας, το άτομο/α, στα οποία έχει ανατεθεί η τελική ευθύνη και λογοδοσία για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας μπορεί, χρησιμοποιώντας τα αποτελέσματα της διαδικασίας παρακολούθησης και αποκατάστασης, να εξετάσουν τα ακόλουθα:

- Τη σοβαρότητα και τη διάχυση των εντοπισμένων ελαττωμάτων και την επίδραση στην επίτευξη των στόχων του συστήματος διαχείρισης ποιότητας.
- Εάν οι διορθωτικές ενέργειες έχουν σχεδιαστεί και εφαρμοστεί από την ελεγκτική εταιρεία κι εάν αυτές που έχουν ληφθεί μέχρι τη στιγμή της αξιολόγησης είναι αποτελεσματικές, και
- Εάν η επίδραση των εντοπισμένων ελαττωμάτων στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας έχει διορθωθεί κατάλληλα, όπως, για παράδειγμα, εάν έχουν ληφθεί περαιτέρω μέτρα σύμφωνα με την παράγραφο 45.

A191. Ενδέχεται να υπάρχουν περιστάσεις, κατά τις οποίες τα εντοπισμένα ελαττώματα που είναι σοβαρά (συμπεριλαμβανομένων των εντοπισμένων ελαττωμάτων που είναι σοβαρά και διάχυτα) έχουν αποκατασταθεί κατάλληλα και η επίδρασή τους έχει διορθωθεί κατά τη στιγμή της αξιολόγησης. Σε τέτοιες περιπτώσεις, το άτομο/α στα οποία έχει ανατεθεί η τελική ευθύνη και λογοδοσία για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας μπορεί να συμπεράνουν ότι το σύστημα διαχείρισης ποιότητας παρέχει στην ελεγκτική εταιρεία εύλογη διασφάλιση ότι οι στόχοι του συστήματος διαχείρισης ποιότητας επιτυγχάνονται.

A192. Ένα εντοπισμένο ελάττωμα μπορεί να έχει διάχυτη επίδραση στο σχεδιασμό, την εφαρμογή και τη λειτουργία του συστήματος διαχείρισης ποιότητας όταν, για παράδειγμα:

- Το ελάττωμα επηρεάζει αρκετά συστατικά μέρη ή πτυχές του συστήματος διαχείρισης ποιότητας.

- Το ελάττωμα περιορίζεται σε ένα συγκεκριμένο συστατικό μέρος ή πτυχή του συστήματος διαχείρισης ποιότητας, αλλά είναι θεμελιώδες για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας.
- Το ελάττωμα επηρεάζει πολλές επιχειρηματικές μονάδες ή γεωγραφικές τοποθεσίες της ελεγκτικής εταιρείας.
- Το ελάττωμα περιορίζεται σε μια επιχειρηματική μονάδα ή γεωγραφική τοποθεσία, αλλά η επιχειρηματική μονάδα ή τοποθεσία που επηρεάζεται είναι θεμελιώδης για την ελεγκτική εταιρεία συνολικά.
- Το ελάττωμα επηρεάζει ένα σημαντικό μέρος των αναθέσεων που είναι συγκεκριμένου τύπου ή φύσης.

*Παράδειγμα εντοπισμένου ελαττώματος που μπορεί να θεωρηθεί σοβαρό αλλά όχι διάχυτο*

Η ελεγκτική εταιρεία εντοπίζει ένα ελάττωμα σε ένα μικρότερο περιφερειακό γραφείο της ελεγκτικής εταιρείας. Το εντοπισμένο ελάττωμα σχετίζεται με μη συμμόρφωση με πολλές εταιρικές πολιτικές ή διαδικασίες. Η ελεγκτική εταιρεία καταλήγει ότι η κουλτούρα στο περιφερειακό γραφείο, ιδιαίτερα οι ενέργειες και η συμπεριφορά της ηγεσίας σε αυτό, οι οποίες εστιάζονταν υπερβολικά στις οικονομικές προτεραιότητες, συνέβαλαν στη βαθύτερη αιτία του εντοπισμένου ελαττώματος. Η ελεγκτική εταιρεία ορίζει ότι η επίπτωση του εντοπισμένου ελαττώματος είναι:

- Σοβαρή, επειδή σχετίζεται με την κουλτούρα του περιφερειακού γραφείου και τη συνολική συμμόρφωση με σταθερές πολιτικές ή διαδικασίες, και
- Δεν είναι διάχυτη, γιατί περιορίζεται στο μικρότερο περιφερειακό γραφείο.

A193. Το άτομο/α στα οποία έχει ανατεθεί η τελική ευθύνη και λογοδοσία για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας ενδέχεται να συμπεράνουν ότι το σύστημα διαχείρισης ποιότητας δεν παρέχει στην ελεγκτική εταιρεία εύλογη διασφάλιση ότι οι στόχοι του συστήματος διαχείρισης ποιότητας επιτυγχάνονται σε περιστάσεις όπου εντοπίζονται ελαττώματα σοβαρά και διάχυτα, τα μέτρα που λαμβάνονται για την αποκατάσταση των εντοπισμένων ελαττωμάτων δεν είναι κατάλληλα και η επίδραση των εντοπισμένων ελαττωμάτων δεν έχει διορθωθεί κατάλληλα.

*Παράδειγμα εντοπισμένου ελαττώματος που μπορεί να θεωρηθεί σοβαρό και διάχυτο*

Η ελεγκτική εταιρεία εντοπίζει ένα ελάττωμα σε ένα περιφερειακό γραφείο, το οποίο είναι το μεγαλύτερο γραφείο της ελεγκτικής εταιρείας και παρέχει οικονομική, λειτουργική και τεχνική βοήθεια σε όλη την περιοχή. Το εντοπισμένο ελάττωμα

σχετίζεται με μη συμμόρφωση με πολλές εταιρικές πολιτικές ή διαδικασίες. Η ελεγκτική εταιρεία ορίζει ότι η κουλτούρα στο περιφερειακό γραφείο, ιδιαίτερα οι ενέργειες και η συμπεριφορά της ηγεσίας στο περιφερειακό γραφείο, οι οποίες εστιάζονταν υπερβολικά στις οικονομικές προτεραιότητες, συνέβαλαν στη βαθύτερη αιτία του εντοπισμένου ελαττώματος. Η ελεγκτική εταιρεία ορίζει ότι η επίπτωση του εντοπισμένου ελαττώματος είναι:

- Σοβαρή, επειδή σχετίζεται με την κουλτούρα του περιφερειακού γραφείου και τη συνολική συμμόρφωση με σταθερές πολιτικές ή διαδικασίες, και
- Διάχυτη, διότι το περιφερειακό γραφείο είναι το μεγαλύτερο γραφείο και παρέχει βοήθεια σε πολλά άλλα γραφεία, και η μη συμμόρφωση με τις πολιτικές και διαδικασίες της ελεγκτικής εταιρείας μπορεί να έχει ευρύτερη επίπτωση στα άλλα γραφεία.

A194. Μπορεί να χρειαστεί χρόνος για να επανορθώσει η ελεγκτική εταιρεία τα εντοπισμένα ελαττώματα που είναι σοβαρά και διάχυτα. Καθώς η ελεγκτική εταιρεία συνεχίζει να λαμβάνει μέτρα για την αποκατάσταση των εντοπισμένων ελαττωμάτων, η διάχυση αυτών μπορεί να μειωθεί και ενδέχεται να καθοριστεί ότι τα εντοπισμένα ελαττώματα εξακολουθούν να είναι σοβαρά, αλλά όχι πλέον σοβαρά και διάχυτα. Σε τέτοιες περιπτώσεις, το άτομο/α στα οποία έχει ανατεθεί η τελική ευθύνη και λογοδοσία για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας ενδέχεται να συμπεράνουν ότι, εκτός από θέματα που σχετίζονται με εντοπισμένα ελαττώματα, τα οποία έχουν σοβαρή αλλά όχι διάχυτη επίδραση στο σχεδιασμό, την εφαρμογή και τη λειτουργία του συστήματος διαχείρισης ποιότητας, το σύστημα διαχείρισης ποιότητας παρέχει στην ελεγκτική εταιρεία εύλογη διασφάλιση ότι οι στόχοι του συστήματος διαχείρισης ποιότητας επιτυγχάνονται.

A195. Αυτό το ΔΠΔΠ δεν απαιτεί από την ελεγκτική εταιρεία να λάβει μια ανεξάρτητη έκθεση διασφάλισης σχετικά με το σύστημα διαχείρισης ποιότητας που διαθέτει ή να αποκλείει την ελεγκτική εταιρεία από το να το πράξει.

*Λήψη έγκαιρων και κατάλληλων ενεργειών και περαιτέρω επικοινωνία (Βλ. παρ. 55)*

A196. Σε περιπτώσεις όπου το άτομο/α, στα οποία έχει ανατεθεί η τελική ευθύνη και λογοδοσία για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας, καταλήγουν στο συμπέρασμα που περιγράφεται στην παράγραφο 54(β) ή 54(γ), τα άμεσα και κατάλληλα μέτρα που λαμβάνει η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να περιλαμβάνουν:



- Λήψη μέτρων για την υποστήριξη της διενέργειας των αναθέσεων μέσω της εκχώρησης περισσότερων πόρων ή της ανάπτυξης μεγαλύτερης καθοδήγησης, καθώς και επιβεβαίωση ότι οι εκθέσεις που εκδίδονται από την ελεγκτική εταιρεία είναι κατάλληλες για τις περιστάσεις, έως ότου αποκατασταθούν τα εντοπισμένα ελαττώματα, και γνωστοποίηση τέτοιων μέτρων στις ομάδες ανάθεσης.
- Λήψη νομικών συμβουλών.

A197. Σε ορισμένες περιστάσεις, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να διαθέτει ένα ανεξάρτητο διοικητικό όργανο που έχει τη μη εκτελεστική εποπτεία της ελεγκτικής εταιρείας. Σε τέτοιες περιστάσεις, οι επικοινωνίες μπορεί να περιλαμβάνουν ενημέρωση του ανεξάρτητου διοικητικού οργάνου.

A198. *Παραδείγματα περιστάσεων, κατά τις οποίες μπορεί να είναι σκόπιμο η ελεγκτική εταιρεία να επικοινωνήσει με εξωτερικούς φορείς σχετικά με την αξιολόγηση του συστήματος διαχείρισης ποιότητας*

- Όταν η ελεγκτική εταιρεία ανήκει σε δίκτυο.
- Όταν άλλες ελεγκτικές εταιρείες δικτύου χρησιμοποιούν την εργασία που εκτελεί η ελεγκτική εταιρεία, για παράδειγμα, στην περίπτωση ελέγχου ομίλου.
- Όταν μια έκθεση που εκδίδεται από την ελεγκτική εταιρεία κρίνεται από την ελεγκτική εταιρεία ως ακατάλληλη λόγω της αποτυχίας του συστήματος διαχείρισης ποιότητας, και η διοίκηση ή οι υπεύθυνοι για τη διακυβέρνηση της οντότητας πρέπει να ενημερωθούν.
- Όταν νόμος ή κανονισμός απαιτεί από την ελεγκτική εταιρεία να επικοινωνήσει με μια εποπτική αρχή ή έναν ρυθμιστικό φορέα.

*Αξιολογήσεις απόδοσης (Βλ. παρ. 56)*

A199. Οι περιοδικές αξιολογήσεις απόδοσης προάγουν τη λογοδοσία. Κατά την εξέταση της απόδοσης ενός ατόμου, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να λάβει υπόψη:

- Τα αποτελέσματα των δραστηριοτήτων παρακολούθησης της ελεγκτικής εταιρείας για πτυχές του συστήματος διαχείρισης ποιότητας που σχετίζονται με την ευθύνη του ατόμου. Σε ορισμένες περιστάσεις, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να θέσει στόχους για το άτομο και να μετρήσει τα αποτελέσματα των δραστηριοτήτων παρακολούθησης της ελεγκτικής εταιρείας σε σχέση με αυτούς τους στόχους.

- Τις ενέργειες που λαμβάνονται από το άτομο ως ανταπόκριση σε εντοπισμένα ελαττώματα που σχετίζονται με την ευθύνη αυτού του ατόμου, συμπεριλαμβανομένης της έγκαιρης διενέργειας και της αποτελεσματικότητας τέτοιων ενεργειών.

*Παραδείγματα κλιμάκωσης που παρουσιάζουν τον τρόπο, με τον οποίο η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να εκπονήσει τις αξιολογήσεις απόδοσης*

- Σε μια ελεγκτική εταιρεία μειωμένης πολυπλοκότητας, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να προσλάβει έναν πάροχο υπηρεσιών για να πραγματοποιήσει την αξιολόγηση ή τα αποτελέσματα των δραστηριοτήτων παρακολούθησης της ελεγκτικής εταιρείας μπορεί να παρέχουν μια ένδειξη της απόδοσης του ατόμου.
- Σε μια ελεγκτική εταιρεία αυξημένης πολυπλοκότητας, οι αξιολογήσεις απόδοσης μπορεί να εκπονηθούν από ένα ανεξάρτητο μη εκτελεστικό μέλος του διοικητικού οργάνου της ελεγκτικής εταιρείας ή μια ειδική επιτροπή που επιβλέπεται από το διοικητικό όργανο της ελεγκτικής εταιρείας.

A200. Μια θετική αξιολόγηση απόδοσης μπορεί να ανταμειφθεί μέσω αποζημίωσης, προαγωγής και άλλων κινήτρων που εστιάζουν στη δέσμευση του ατόμου για ποιότητα και ενισχύουν τη λογοδοσία. Από την άλλη πλευρά, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να λάβει διορθωτικά μέτρα για να αντιμετωπίσει μια αρνητική αξιολόγηση απόδοσης που μπορεί να επηρεάσει την επίτευξη των στόχων ποιότητας της ελεγκτικής εταιρείας.

**Ζητήματα δημόσιου τομέα**

A201. Στην περίπτωση του δημόσιου τομέα, ενδέχεται να μην είναι εφικτό να πραγματοποιηθεί αξιολόγηση απόδοσης του ατόμου/ων, στα οποία έχει ανατεθεί η τελική ευθύνη και λογοδοσία για το σύστημα διαχείρισης ποιότητας ούτε να ληφθούν μέτρα για την αντιμετώπιση των αποτελεσμάτων της αξιολόγησης απόδοσης, δεδομένης της φύσης του διορισμού του ατόμου. Εντούτοις, αξιολογήσεις απόδοσης μπορούν να εξακολουθήσουν να πραγματοποιούνται για άλλα άτομα στην ελεγκτική εταιρεία, στα οποία έχει ανατεθεί λειτουργική ευθύνη για πτυχές του συστήματος διαχείρισης ποιότητας.

**Τεκμηρίωση (Βλ. παρ. 57-59)**

A202. Η τεκμηρίωση παρέχει αποδείξεις (τεκμήρια) ότι η ελεγκτική εταιρεία συμμορφώνεται με αυτό το ΔΠΔΠ, καθώς και με νόμους, κανονισμούς ή σχετικές

απαιτήσεις δεοντολογίας. Μπορεί επίσης να είναι χρήσιμη για την εκπαίδευση του προσωπικού και των ομάδων ανάθεσης, διασφαλίζοντας τη διατήρηση της οργανωτικής γνώσης και παρέχοντας ένα ιστορικό της βάσης για αποφάσεις που λαμβάνονται από την ελεγκτική εταιρεία σχετικά με το σύστημα διαχείρισης ποιότητας. Δεν είναι ούτε απαραίτητο ούτε εφικτό για την ελεγκτική εταιρεία να τεκμηριώνει κάθε θέμα που εξετάζεται ή κρίνεται σχετικά με το σύστημα διαχείρισης ποιότητάς της. Επιπλέον, η συμμόρφωση με αυτό το ΔΠΔΠ μπορεί να αποδεικνύεται από την ελεγκτική εταιρεία μέσω του στοιχείου της πληροφόρησης και επικοινωνίας, μέσω εγγράφων ή άλλου έγγραφου υλικού ή εφαρμογών πληροφορικής τεχνολογίας που αποτελούν αναπόσπαστα συστατικά μέρη του συστήματος διαχείρισης ποιότητας.

A203. Η τεκμηρίωση μπορεί να λάβει τη μορφή επίσημων εγγράφων εγχειριδίων, λιστών και εντύπων, μπορεί να τεκμηριωθεί ανεπίσημα (π.χ. επικοινωνία μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου ή αναρτήσεις σε ιστότοπους) ή μπορεί να διατηρηθεί σε εφαρμογές πληροφορικής τεχνολογίας ή άλλες ψηφιακές μορφές (π.χ. σε βάσεις δεδομένων). Παράγοντες που μπορεί να επηρεάσουν τις κρίσεις της ελεγκτικής εταιρείας σχετικά με τη μορφή, το περιεχόμενο και την έκταση της τεκμηρίωσης, συμπεριλαμβανομένου του πόσο συχνά ενημερώνεται η τεκμηρίωση, μπορεί να περιλαμβάνουν:

- Την πολυπλοκότητα της ελεγκτικής εταιρείας και τον αριθμό των γραφείων της,
  - Τη φύση και την πολυπλοκότητα της πρακτικής και της οργάνωσής της,
  - Τη φύση των αναθέσεων που διενεργεί η ελεγκτική εταιρεία, καθώς και τη φύση των οντοτήτων για τις οποίες διενεργούνται οι αναθέσεις,
  - Τη φύση και την πολυπλοκότητα του θέματος που τεκμηριώνεται, όπως εάν αυτό σχετίζεται με μια πτυχή του συστήματος διαχείρισης ποιότητας που έχει αλλάξει ή με έναν τομέα μεγαλύτερου κινδύνου ποιότητας, και την πολυπλοκότητα των κρίσεων που σχετίζονται με το θέμα, και
  - Τη συχνότητα και την έκταση των αλλαγών στο σύστημα διαχείρισης ποιότητας.
- Σε μια ελεγκτική εταιρεία μειωμένης πολυπλοκότητας, μπορεί να μην είναι απαραίτητο να υπάρχει τεκμηρίωση των επικοινωνηθέντων θεμάτων, επειδή οι άτυπες μέθοδοι επικοινωνίας μπορεί να είναι αποτελεσματικές. Ωστόσο, μια ελεγκτική εταιρεία μειωμένης πολυπλοκότητας μπορεί να κρίνει σκόπιμο να

τεκμηριώσει τέτοιες επικοινωνίες προκειμένου να μπορεί παράσχει αποδεικτικά στοιχεία ότι συνέβησαν.

A204. Σε ορισμένες περιπτώσεις, μια εξωτερική εποπτική αρχή μπορεί να θεσπίσει απαιτήσεις τεκμηρίωσης, είτε επίσημα είτε ανεπίσημα, για παράδειγμα, ως αποτέλεσμα των πορισμάτων εξωτερικής επιθεώρησης. Οι σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας μπορεί επίσης να περιλαμβάνουν ειδικές απαιτήσεις που αφορούν την τεκμηρίωση, για παράδειγμα, ο Κώδικας ΣΔΠΔΛ (IESBA) απαιτεί τεκμηρίωση συγκεκριμένων θεμάτων, συμπεριλαμβανομένων ορισμένων καταστάσεων που σχετίζονται με σύγκρουση συμφερόντων, μη συμμόρφωση με νόμους και κανονισμούς και ανεξαρτησία.

A205. Η ελεγκτική εταιρεία δεν απαιτείται να τεκμηριώνει την εξέταση κάθε συνθήκης, γεγονότος, περίπτωσης, ενέργειας ή απουσία αυτής για κάθε στόχο ποιότητας ή κάθε κίνδυνο που μπορεί να δημιουργήσει κίνδυνο ποιότητας. Ωστόσο, κατά την τεκμηρίωση των κινδύνων ποιότητας και του τρόπου με τον οποίο οι ανταποκρίσεις της ελεγκτικής εταιρείας αντιμετωπίζουν τους κινδύνους ποιότητας, η ελεγκτική εταιρεία μπορεί να τεκμηριώσει τους λόγους για την αξιολόγηση που δόθηκε στους κινδύνους ποιότητας (π.χ., η θεωρούμενη συχνότητα εμφάνισης και η επίδραση στην επίτευξη ενός ή περισσότερων στόχων ποιότητας), προκειμένου να υποστηριχθεί η συνεπής εφαρμογή και λειτουργία των ανταποκρίσεων.

A206. Η τεκμηρίωση μπορεί να παρέχεται από το δίκτυο, άλλες ελεγκτικές εταιρείες δικτύου ή άλλες δομές ή οργανισμούς εντός του δικτύου.



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 Δικλείδων 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](http://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 Δικλείδων 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@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org) ή επικοινωνήστε με τη διεύθυνση [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).

ISBN:987-606-580-147-9

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 1** 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.

**ΔΙΕΘΝΕΣ ΠΡΟΤΥΠΟ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ ΠΟΙΟΤΗΤΑΣ 2  
ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΕΙΣ ΠΟΙΟΤΗΤΑΣ ΑΝΑΘΕΣΗΣ**

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

**ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ**

	Παράγραφος
<b>Εισαγωγή</b>	
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
<b>Σκοπός</b> .....	12
<b>Ορισμοί</b> .....	13
<b>Απαιτήσεις</b>	
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
<b>Εφαρμογή και λοιπό επεξηγηματικό υλικό</b>	
Διορισμός και επιλεξιμότητα των επισκοπητών ποιότητας ανάθεσης .....	A1-A24
Διενέργεια επισκόπησης ποιότητας ανάθεσης .....	A25-A49
Τεκμηρίωση .....	A50-A53

<p>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».</p>
---

#### 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 συμφέρον δημόσιο συμφέρον 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 1<sup>1</sup>. 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 1<sup>2</sup>. 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

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

<sup>2</sup> 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 ποιότητας<sup>3</sup>. 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 περιστάσεις<sup>4</sup>.
7. Όπως εξηγείται στο ΔΠΔΠ 1<sup>5</sup>, 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

---

<sup>3</sup> ΔΠΔΠ 1, παράγραφος 26

<sup>4</sup> ΔΠΔΠ 1, παράγραφος 14

<sup>5</sup> 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 1<sup>6</sup> 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<sup>η</sup> Δεκεμβρίου 2022, και

---

<sup>6</sup> ΔΠΔΠ 1, παράγραφοι 12 και Α6-Α9

- (β) Άλλες αναθέσεις διασφάλισης και συναφών υπηρεσιών που ξεκινούν την ή μετά την 15<sup>η</sup> 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. Α16)
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. Α17–Α18)
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. Α19)
- (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. Α20–Α21)
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. Α22)

*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. Α23)
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. Α24)
- (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. Α25–Α26)
- (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. Α46)

(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. Α47)

(ii) Για αναθέσεις επισκόπησης, τις οικονομικές καταστάσεις ή την οικονομική πληροφόρηση και την έκθεση ανάθεσης επ' αυτών, ή (Βλ. παρ. Α47)

(iii) Για άλλες αναθέσεις διασφάλισης και συναφών υπηρεσιών, την έκθεση ανάθεσης και, κατά περίπτωση, την πληροφόρηση υποκείμενου θέματος. (Βλ. παρ. Α48)

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. Α49)

*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 στάσεων<sup>7</sup>. 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 ποιότητας<sup>8</sup>, 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.

<sup>7</sup> ΔΠΔΠ 1, παράγραφος A88

<sup>8</sup> 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 Α19.

- 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 δημοσίου 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 κατάλληλότητα 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 περιπτώσεις, 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 περιστάσεις, 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)<sup>9</sup> 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

<sup>9</sup> 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)<sup>10</sup> 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.

---

<sup>10</sup> 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 ποιότητας<sup>11</sup>, 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.

---

<sup>11</sup> 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)<sup>12</sup> απαιτεί από τον εταίρο ανάθεσης να επισκοπεί την τεκμηρίωση ελέγχου σχετικά με σημαντικά θέματα<sup>13</sup> 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)<sup>14</sup> 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

<sup>12</sup> ΔΠΕ 220 (Αναθεωρημένο), παράγραφος 31

<sup>13</sup> ΔΠΕ 230, «Τεκμηρίωση ελέγχου», παράγραφος 8(γ)

<sup>14</sup> 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)<sup>15</sup> 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.

---

<sup>15</sup> ΔΠΕ 220 (Αναθεωρημένο), παράγραφοι A34-A36

A43. Για ελέγχους οικονομικών καταστάσεων, οι απαιτήσεις και το σχετικό υλικό εφαρμογής στα ΔΠΕ 315 (Αναθεωρημένο 2019)<sup>16</sup>, ΔΠΕ 540 (Αναθεωρημένο)<sup>17</sup> 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)<sup>18</sup> 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 1<sup>19</sup> 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)<sup>20</sup> 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,

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

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

<sup>18</sup> ΔΛΠ 220 (Αναθεωρημένο), παράγραφος 21

<sup>19</sup> ΔΠΔΠ 1, παράγραφοι 31(δ), 31(ε) και A79-A82

<sup>20</sup> ΔΛΠ 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)<sup>21</sup> 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

---

<sup>21</sup> ΔΛΠ 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 Δικλείδων 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](http://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 Δικλείδων 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](mailto: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. Η απόφαση αυτή να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Ο Πρόεδρος

ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ ΓΙΑΝΝΟΠΟΥΛΟΣ





## ΕΘΝΙΚΟ ΤΥΠΟΓΡΑΦΕΙΟ

Το Εθνικό Τυπογραφείο αποτελεί δημόσια υπηρεσία υπαγόμενη στην Προεδρία της Κυβέρνησης και έχει την ευθύνη τόσο για τη σύνταξη, διαχείριση, εκτύπωση και κυκλοφορία των Φύλλων της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως (ΦΕΚ), όσο και για την κάλυψη των εκτυπωτικών - εκδοτικών αναγκών του δημοσίου και του ευρύτερου δημόσιου τομέα (ν. 3469/2006/Α' 131 και π.δ. 29/2018/Α' 58).

### 1. ΦΥΛΛΟ ΤΗΣ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑΣ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΕΩΣ (ΦΕΚ)

- Τα **ΦΕΚ σε ηλεκτρονική μορφή** διατίθενται δωρεάν στο **www.et.gr**, την επίσημη ιστοσελίδα του Εθνικού Τυπογραφείου. Όσα ΦΕΚ δεν έχουν ψηφιοποιηθεί και καταχωριστεί στην ανωτέρω ιστοσελίδα, ψηφιοποιούνται και αποστέλλονται επίσης δωρεάν με την υποβολή αίτησης, για την οποία αρκεί η συμπλήρωση των αναγκαίων στοιχείων σε ειδική φόρμα στον ιστότοπο **www.et.gr**.
- Τα **ΦΕΚ σε έντυπη μορφή** διατίθενται σε μεμονωμένα φύλλα είτε απευθείας από το Τμήμα Πωλήσεων και Συνδρομητών, είτε ταχυδρομικά με την αποστολή αιτήματος παραγγελίας μέσω των ΚΕΠ, είτε με ετήσια συνδρομή μέσω του Τμήματος Πωλήσεων και Συνδρομητών. Το κόστος ενός ασπρόμαυρου ΦΕΚ από 1 έως 16 σελίδες είναι 1,00 €, αλλά για κάθε επιπλέον οκτασέλιδο (ή μέρος αυτού) προσαυξάνεται κατά 0,20 €. Το κόστος ενός έγχρωμου ΦΕΚ από 1 έως 16 σελίδες είναι 1,50 €, αλλά για κάθε επιπλέον οκτασέλιδο (ή μέρος αυτού) προσαυξάνεται κατά 0,30 €. Το τεύχος Α.Σ.Ε.Π. διατίθεται δωρεάν.

#### • Τρόποι αποστολής κειμένων προς δημοσίευση:

- Α. Τα κείμενα προς δημοσίευση στο ΦΕΚ, από τις υπηρεσίες και τους φορείς του δημοσίου, αποστέλλονται ηλεκτρονικά στη διεύθυνση **webmaster.et@et.gr** με χρήση προηγμένης ψηφιακής υπογραφής και χρονοσήμανσης.
- Β. Κατ' εξαίρεση, όσοι πολίτες δεν διαθέτουν προηγμένη ψηφιακή υπογραφή μπορούν είτε να αποστέλλουν ταχυδρομικά, είτε να καταθέτουν με εκπρόσωπό τους κείμενα προς δημοσίευση εκτυπωμένα σε χαρτί στο Τμήμα Παραλαβής και Καταχώρισης Δημοσιευμάτων.

- Πληροφορίες, σχετικά με την αποστολή/κατάθεση εγγράφων προς δημοσίευση, την ημερήσια κυκλοφορία των Φ.Ε.Κ., με την πώληση των τευχών και με τους ισχύοντες τιμοκαταλόγους για όλες τις υπηρεσίες μας, περιλαμβάνονται στον ιστότοπο (**www.et.gr**). Επίσης μέσω του ιστότοπου δίδονται πληροφορίες σχετικά με την πορεία δημοσίευσης των εγγράφων, με βάση τον Κωδικό Αριθμό Δημοσιεύματος (ΚΑΔ). Πρόκειται για τον αριθμό που εκδίδει το Εθνικό Τυπογραφείο για όλα τα κείμενα που πληρούν τις προϋποθέσεις δημοσίευσης.

### 2. ΕΚΤΥΠΩΤΙΚΕΣ - ΕΚΔΟΤΙΚΕΣ ΑΝΑΓΚΕΣ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ

Το Εθνικό Τυπογραφείο ανταποκρινόμενο σε αιτήματα υπηρεσιών και φορέων του δημοσίου αναλαμβάνει να σχεδιάσει και να εκτυπώσει έντυπα, φυλλάδια, βιβλία, αφίσες, μπλοκ, μηχανογραφικά έντυπα, φακέλους για κάθε χρήση, κ.ά.

Επίσης σχεδιάζει ψηφιακές εκδόσεις, λογότυπα και παράγει οπτικοακουστικό υλικό.

**Ταχυδρομική Διεύθυνση:** Καποδιστρίου 34, τ.κ. 10432, Αθήνα

**ΤΗΛΕΦΩΝΙΚΟ ΚΕΝΤΡΟ:** 210 5279000 - fax: 210 5279054

#### ΕΞΥΠΗΡΕΤΗΣΗ ΚΟΙΝΟΥ

**Πωλήσεις - Συνδρομές:** (Ισόγειο, τηλ. 210 5279178 - 180)

**Πληροφορίες:** (Ισόγειο, Γρ. 3 και τηλεφ. κέντρο 210 5279000)

**Παραλαβή Δημ. Ύλης:** (Ισόγειο, τηλ. 210 5279167, 210 5279139)

**Ωράριο για το κοινό:** Δευτέρα ως Παρασκευή: 8:00 - 13:30

Ιστότοπος: **www.et.gr**

Πληροφορίες σχετικά με την λειτουργία του ιστότοπου: **helpdesk.et@et.gr**

Αποστολή ψηφιακά υπογεγραμμένων εγγράφων προς δημοσίευση στο ΦΕΚ: **webmaster.et@et.gr**

Πληροφορίες για γενικό πρωτόκολλο και αλληλογραφία: **grammateia@et.gr**

**Πείτε μας τη γνώμη σας,**

για να βελτιώσουμε τις υπηρεσίες μας, συμπληρώνοντας την ειδική φόρμα στον ιστότοπό μας.

