

STANDARDUL INTERNAȚIONAL DE AUDIT 210**TERMENII ANGAJAMENTELOR DE AUDIT****CUPRINS**

	Paragrafele
Introducere	1-4
Scrisorile de angajament	5-9
Angajamente de audit recurente	10-11
Acceptarea unei modificări în angajament	12-19
Anexă: Exemplu de scrisoare de angajament	

Standardele Internaționale de Audit (ISA) sunt utilizate la auditarea situațiilor financiare. ISA se utilizează, de asemenea, adaptate conform necesităților, pentru auditarea altor informații și pentru servicii conexe.

ISA conțin principiile de bază și procedurile esențiale (identificate după fontul literei cu care sunt tipărite, și anume, caractere aldine), precum și recomandările aferente sub forma materialelor explicative și a altor materiale. Principiile de bază și procedurile esențiale trebuie să fie interpretate în contextul materialelor explicative, și al altor materiale care oferă îndrumări privind modul de aplicare.

Pentru înțelegerea și aplicarea principiilor de bază și a procedurilor esențiale, precum și a recomandărilor aferente trebuie să se ia în considerare întregul text al ISA, incluzându-se și materialele explicative și celelalte materiale conținute în ISA, și nu doar textul tipărit cu caracter aldine.

În situații excepționale, un auditor financiar poate considera necesară abaterea de la ISA, cu scopul de a realiza mai eficient obiectivul unui audit financiar. Când apar astfel de situații, auditorul financiar trebuie să fie pregătit să justifice această abatere.

ISA trebuie să se aplice doar aspectelor semnificative.

Perspectiva Sectorului Public (PSP) emisă de Comitetul pentru Sectorul Public al Federației Internaționale a Contabililor este stabilită la sfârșitul fiecărui ISA. Când nu este adăugată nici o PSP, ISA se aplică sectorului public sub toate aspectele semnificative.

Introducere

1. Scopul acestui Standard Internațional de Audit (ISA) este de a stabili standarde și de a furniza recomandări în privința:
 - (a) Stabilirii unui acord cu clientul în ceea ce privește termenii angajamentului; și
 - (b) răspunsului auditorului la o cerere înaintată de client pentru modificarea termenilor unui angajament de audit, obținându-se astfel un grad mai scăzut de certificare.
2. **Auditorul și clientul trebuie să fie de acord în privința termenilor angajamentului.** Termenii agreeți de ambele părți trebuie să fie înregistrați într-o scrisoare de angajament sau într-o altă formă potrivită de contract.
3. Acest standard (ISA) intenționează să ajute auditorul la întocmirea scrisorilor de angajament asociate cu auditul situațiilor financiare. Recomandările se pot aplica, de asemenea, și serviciilor conexe. Atunci când sunt oferite alte servicii, cum ar fi serviciile de consultanță fiscală, contabilă sau managerială, este adecvată întocmirea unor scrisori separate.
4. În unele țări, obiectivul și sfera unui angajament de audit, precum și obligațiile auditorului sunt stabilite prin lege. Chiar și în acele situații auditorul poate considera necesară informarea clienților săi prin scrisori de angajament.

Scrisorile de angajament

5. Este atât în interesul clientului, cât și al auditorului, ca acesta din urmă să trimită o scrisoare de angajament, de preferat înaintea începerii angajamentului, acest lucru ajutând la evitarea neînțelegerilor în ceea ce privește angajamentul. Scrisoarea de angajament documentează și confirmă acceptarea de către auditor a numirii, a obiectivului și sferei angajamentului de audit, a întinderii responsabilităților auditorului față de client și a formei oricărui raportări.

Principalele puncte conținute

6. Forma și conținutul scrisorilor de angajament pot varia de la un client la altul, dar acestea vor include în general referiri la:
 - Obiectivul auditului situațiilor financiare.
 - Responsabilitatea conducerii pentru întocmirea situațiilor financiare.
 - Sfera angajamentului de audit, incluzând trimiteri la legislația în vigoare, la reglementări sau norme ale organismelor profesionale la care auditorul aderă.
 - Structura oricărui rapoarte sau a altei forme de comunicare a rezultatelor angajamentului.
 - Faptul că, datorită naturii testării și altor limitări inerente ale unui angajament de audit, împreună cu limitările inerente ale oricărui sistem contabil și de control intern, există un risc inevitabil ca unele denaturări semnificative să rămână nedescoperite.

- Accesul nelimitat al auditorului la orice înregistrări, documentații și alte informații cerute în legătură cu auditul.
7. De asemenea, auditorul poate dori să includă în scrisoarea de angajament următoarele:
- Acorduri privind planificarea desfășurării auditului.
 - Faptul că se așteaptă să primească din partea conducerii o confirmare scrisă privind declarațiile făcute în legătură cu auditul.
 - Cererea adresată clientului de a confirma acceptarea termenilor angajamentului prin confirmarea primirii scrisorii de angajament.
 - Descrierea oricăror altor scrisori sau rapoarte pe care auditorul se așteaptă să le emită către client.
 - Bazele pe care se calculează onorariile și orice acorduri privind plata acestora.
8. Atunci când este relevant, mai pot fi făcute următoarele precizări:
- Acorduri privind implicarea altor auditori și experți în unele aspecte ale auditului.
 - Acorduri privind implicarea auditorilor interni și a altor persoane din personalul clientului.
 - Acorduri ce trebuie realizate cu auditorul anterior, dacă acesta există, în cazul unui angajament de audit inițial.
 - Orice limitare a răspunderii auditorului, atunci când există o asemenea posibilitate.
 - Referire la orice contracte adiționale încheiate între auditor și client.

Un exemplu de scrisoare de angajament este prezentat în anexă.

Auditul componentelor

9. Atunci când auditorul unei entități-mamă este, în același timp, și auditorul filialei, sucursalei sau diviziei (componentei) sale, factorii care influențează decizia referitoare la necesitatea trimiterii unei scrisori de angajament separate pentru respectiva componentă includ:
- Cine numește auditorul componentei.
 - Dacă este necesară emiterea unui raport de audit separat pentru componentă.
 - Cerințele legale.
 - Volumul de muncă desfășurat de alți auditori.
 - Procentul deținut de entitatea-mamă.
 - Gradul de independență al conducerii componentei.

Angajamente de audit recurente

10. **În cazul angajamentelor de audit recurente, auditorul trebuie să ia în considerare dacă circumstanțele reclamă ca termenii angajamentului să fie revizuiți și dacă este necesar să se reamintească clientului termenii existenței ai angajamentului.**

11. Auditorul poate decide să nu trimită o nouă scrisoare de angajament de fiecare dată. Totuși, trimiterea unei noi scrisori de angajament poate fi adecvată ținând cont de următorii factori:
 - Orice indiciu al faptului că obiectivul și sfera unui angajament de audit au fost greșit înțelese de client.
 - Orice termeni revizuiți sau speciali ai angajamentului.
 - Orice modificare survenită recent la nivelul conducerii la vârf, al Consiliului de Administrație sau la nivelul titlului de proprietate.
 - O schimbare semnificativă în ceea ce privește natura sau amploarea activității clientului.
 - Cerințele legale.

Acceptarea unei modificări în angajament

12. **Un auditor căruia i se cere, înainte de finalizarea unui angajament, să modifice angajamentul astfel încât cel rezultat să furnizeze un nivel de certificare mai scăzut, trebuie să ia în considerare oportunitatea unei astfel de acțiuni.**
13. O cerere din partea clientului care vizează schimbarea de către auditor a angajamentului poate fi generată de o modificare a circumstanțelor care afectează necesitatea prestării serviciului, de o înțelegere greșită a naturii unui audit sau a serviciilor conexe solicitate inițial sau de o restricție asupra sferei angajamentului, fie impusă de către conducere, fie cauzată de împrejurări. Auditorul trebuie să considere cu multă atenție motivele invocate în sprijinul cererii și în special implicațiile unei restricții asupra sferei angajamentului de audit.
14. O modificare survenită în împrejurările care afectează cerințele entității sau o înțelegere eronată privind natura serviciului solicitat inițial va fi, în mod normal, considerată drept bază rezonabilă pentru cererea de modificare a angajamentului. În contrast cu afirmația de mai sus, o modificare nu va fi considerată rezonabilă, dacă s-ar arăta că această modificare este asociată cu informații care sunt incorecte, incomplete sau în alt fel nesatisfăcătoare.
15. Înainte de a fi de acord cu schimbarea unui angajament de audit într-un serviciu conex, un auditor care a fost angajat să efectueze un audit în conformitate cu ISA trebuie să ia în considerare, pe lângă observațiile anterioare, orice implicații legale sau contractuale ale schimbării.
16. Dacă auditorul concluzionează că există o justificare rezonabilă pentru schimbarea angajamentului și dacă activitatea de audit este conformă cu cerințele ISA aplicabile angajamentului schimbat, raportul emis va fi cel potrivit pentru termenii revizuiți ai angajamentului. Pentru a evita derutarea cititorului, raportul nu va conține referiri la:
 - (a) angajamentul inițial; sau
 - (b) orice proceduri care ar fi putut să fie efectuate în angajamentul inițial, excepție făcându-se acolo unde angajamentul este schimbat într-un angajament privind proceduri agreeate și, astfel, referirile la procedurile efectuate reprezintă o parte normală a raportului.

17. **În cazul în care termenii angajamentului sunt modificați, auditorul și clientul trebuie să fie de acord cu noii termeni ai angajamentului.**
18. **Auditorul nu trebuie să fie de acord cu o schimbare a angajamentului în cazul în care nu există nici o justificare rezonabilă a unei asemenea acțiuni.** Un exemplu în acest sens poate fi un angajament de audit în care auditorul se află în imposibilitatea de a obține suficiente probe de audit adecvate privind creanțele, iar clientul cere ca angajamentul să fie schimbat într-un angajament de revizuire pentru a evita o opinie de audit calificată (cu rezerve) sau imposibilitatea auditorului de a exprima o opinie.
19. **Dacă auditorul se află în incapacitatea de a fi de acord cu o schimbare de angajament și nu i se permite să continue angajamentul inițial, auditorul trebuie să se retragă și să aprecieze dacă există orice obligație, contractuală sau de alt fel, de a raporta altor părți, cum ar fi Consiliului de Administrație sau acționarilor, circumstanțele care au dus la retragerea sa.**

Perspectiva sectorului public

1. *Scopul scrisorii de angajament este de a informa entitatea auditată cu privire la natura angajamentului și de a clarifica responsabilitățile ce revin părților implicate. Legislația și reglementările care guvernează misiunile de audit în sectorul public autorizează, în general, numirea unui auditor al sectorului public și, din acest motiv, folosirea scrisorilor de angajament poate să nu fie o practică larg răspândită. Cu toate acestea o scrisoare care stabilește natura angajamentului sau recunoaște un angajament care nu este indicat în mandatul legislativ poate fi folositoare ambelor părți. Auditorii sectorului public trebuie să acorde o atenție deosebită emiterii scrisorilor de angajament, atunci când efectuează un audit.*
2. *Paragrafele de la 12 la 19 ale acestui ISA tratează activitatea pe care o poate desfășura un auditor al sectorului public, atunci când există încercări de a schimba un angajament de audit într-unul care furnizează un nivel mai scăzut de certificare. În legislația referitoare la sectorul public pot exista cerințe specifice care guvernează mandatul de audit; de exemplu, în cazul în care conducerea (incluzând șeful de departament) încearcă să limiteze sfera unui angajament de audit, auditorului i se poate cere să raporteze direct unui ministru, legislativului sau publicului.*

Anexă

Exemplu de scrisoare de angajament pentru efectuarea unui audit

Scrisoarea următoare, împreună cu considerațiile prezentate în acest ISA, poate fi folosită ca un ghid care va avea nevoie de unele modificări pentru a se putea aplica circumstanțelor și cerințelor individuale.

Către Consiliul de Administrație sau reprezentanților adecvați ai conducerii la vârf:

Dumneavoastră ați cerut ca noi să efectuăm auditul bilanțului societății la data , precum și al contului de profit și pierdere și situației fluxurilor de numerar pentru exercițiul financiar care se încheie la această dată. Suntem încântați să vă confirmăm acceptarea acestui angajament prin conținutul acestei scrisori. Auditul pe care îl vom efectua va avea ca obiectiv exprimarea unei opinii din partea noastră asupra situațiilor financiare.

Noi ne vom desfășura activitatea de audit în conformitate cu Standardele Internaționale de Audit (sau cu referire la practici sau standarde naționale relevante). Acele standarde cer ca noi să planificăm și să efectuăm auditul, cu scopul de a obține un grad satisfăcător de certificare că situațiile financiare nu conțin denaturări semnificative. Un audit include examinarea, pe bază de teste, a dovezilor privind valorile și prezentările de informații din situațiile financiare. De asemenea, un audit include evaluarea principiilor contabile folosite și a estimărilor semnificative efectuate de către conducere, precum și evaluarea prezentării generale a situațiilor financiare.

Datorită caracteristicii de test și a altor limitări inerente ale oricărui sistem contabil și de control intern, există un risc inevitabil ca unele denaturări semnificative să rămână nedescoperite.

Pe lângă raportul nostru asupra situațiilor financiare, estimăm că vă putem oferi o scrisoare separată privind orice carență semnificativă a sistemului contabil și de control intern care ne atrage atenția.

Vă reamintim că responsabilitatea pentru întocmirea situațiilor financiare, incluzând prezentarea adecvată a acestora, este a conducerii societății. Aceasta include menținerea înregistrărilor contabile adecvate și controlul intern, selectarea și aplicarea politicilor contabile și supravegherea siguranței activelor societății. Ca parte a procesului de audit vom cere din partea conducerii confirmarea scrisă privind declarațiile făcute nouă în legătură cu auditul.

Așteptăm cu nerăbdare o colaborare deplină cu echipa dumneavoastră și credem că aceasta ne va pune la dispoziție orice înregistrări, documentații și alte informații care ne vor fi necesare în efectuarea auditului. Onorariul nostru, care va fi plătit pe măsură ce ne desfășurăm activitatea, se calculează pe baza timpului cerut de personalul stabilit la angajament, plus cheltuieli ce vor fi decontate pe măsură ce vor fi efectuate. Ratele orare cerute de personal variază în funcție de gradul de responsabilitate implicat și de experiența și aptitudinile necesare.

AUDIT

Această scrisoare va rămâne valabilă pentru anii următori, cu excepția cazurilor când va fi încheiată, schimbată sau înlocuită.

Vă rugăm să semnați și să returnați exemplarul atașat acestei scrisori pentru a ne arăta că scrisoarea este conformă cu înțelegerea dumneavoastră privind acordurile pentru angajarea noastră în auditul situațiilor financiare.

XYZ & Co.

S-a luat la cunoștință în
numele societății ABC
de către

(semnătura)

.....
Numele și funcția
Data

AUDIT