

STANDARDUL INTERNAȚIONAL DE AUDIT 500**PROBE DE AUDIT****CUPRINS**

	Paragrafele
Introducere.....	1-2
Conceptul de probe de audit.....	3-6
Probe de audit adecvate si suficiente.....	7-14
Utilizarea aserțiunilor în obținerea probelor de audit.....	15-18
Proceduri de audit pentru obținerea probelor de audit.....	19-38
Inspecția înregistrărilor și a documentelor.....	26-27
Inspecția imobilizărilor corporale.....	28
Observarea.....	29
Investigarea.....	30-34
Confirmarea.....	35
Recalcularea.....	36
Reefectuarea.....	37
Proceduri analitice.....	38
Data intrării în vigoare.....	39

Standardul existent „Probe de audit” a fost renumerotat ca ISA 500A. ISA 500A rămâne în vigoare pentru angajamentele de audit al situațiilor financiare aferente perioadelor care încep înainte de 15 decembrie 2004.

Standardele Internaționale de Audit (ISA) sunt utilizate, după caz, în angajamentele de audit sau de revizuire a informațiilor financiare istorice.

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, inclusiv anexe. 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.

Natura ISA cere auditorilor să exercite raționamentul profesional atunci când aplică standardele. În circumstanțe excepționale, un auditor poate considera ca fiind necesară abaterea de la un principiu fundamental sau o procedură esențială a unui ISA, cu scopul de a realiza mai eficient obiectivul unui audit. Când apar astfel de situații, auditorul trebuie să fie pregătit să justifice această abatere.

Orice limitare a aplicabilității unui ISA specific este menționată în mod clar în acel ISA.

În circumstanțele în care principiile fundamentale, procedurile esențiale sau recomandările conținute de un ISA nu sunt aplicabile într-un mediu specific sectorului public, sau atunci când recomandări suplimentare sunt adecvate pentru un astfel de mediu, Comitetul pentru Sectorul Public al Federației Internaționale a Contabililor menționează acest lucru într-o Perspectivă a Sectorului Public, la sfârșitul aceluși ISA. Când nu este adăugată nici o PSP, ISA se aplică întocmai angajamentelor din sectorul public.

Introducere

1. Scopul acestui Standard Internațional de Audit (ISA) este de a stabili reguli și de a oferi recomandări asupra a ceea ce constituie probe de audit într-un audit al situațiilor financiare, asupra cantității și calității probelor de audit care trebuie obținute și asupra procedurilor de audit utilizate de auditori pentru obținerea respectivelor probe de audit.
2. **Auditorul trebuie să obțină suficiente probe de audit adecvate pentru a fi capabil să emită concluzii rezonabile pe care să se bazeze opinia de audit.**

Conceptul de probe de audit

3. „Probele de audit” reprezintă totalitatea informațiilor utilizate de auditor pentru emiterea unei concluzii pe care este bazată opinia de audit, și includ toate informațiile conținute în evidențele contabile care stau la baza situațiilor financiare și a altor informații. Nu se așteaptă ca auditorii să abordeze toate informațiile care există¹. Probele de audit, care sunt cumulate ca natură, includ probe de audit obținute din procedurile de audit efectuate pe parcursul auditului și pot include probe de audit obținute din alte surse, cum ar fi angajamentele de audit anterioare și procedurile unei firme de control al calității pentru acceptarea clienților și continuarea contractelor cu clienții deja existenți.
4. Evidențele contabile includ, în general: evidențele înregistrărilor inițiale și evidențele justificative, cum ar fi verificări și înregistrări ale transferurilor electronice de fonduri; facturi; contracte; registrul jurnal și registrul inventar, înregistrări contabile și alte ajustări ale situațiilor financiare care nu sunt reflectate în înregistrările contabile oficiale; alte evidențe cum ar fi documente de lucru și foi de calcul care justifică alocările costurilor, calculele, reconcilierile și prezentările de informații. Înregistrările din evidențele contabile sunt adesea inițiate, înregistrate, procesate și raportate în formă electronică. În plus, evidențele contabile pot face parte din sisteme integrate care distribuie date și asigură suport pentru toate aspectele legate de raportarea financiară, operațiunile și obiectivele de conformitate ale unei entități.
5. Conducerea este responsabilă de întocmirea situațiilor financiare pe baza evidențelor contabile ale entității. Auditorul obține unele probe de audit testând evidențele contabile, de exemplu, prin intermediul analizei și reviziei, reefectuând procedurile urmate în procesul de raportare financiară și reconciliind categoriile și aplicațiile aferente ale aceluiași informații. Prin efectuarea unor astfel de proceduri de audit, auditorul poate stabili că evidențele contabile sunt consecvente la nivel intern și poate fi de acord cu situațiile financiare. Totuși, datorită faptului că evidențele contabile de sine stătătoare nu furnizează suficiente probe de audit pe care să se fundamenteze o opinie de audit asupra situațiilor financiare, auditorul obține și alte probe de audit.
6. Alte informații pe care auditorul le poate utiliza ca probe de audit includ procese verbale ale ședințelor; confirmări de la terțe părți, rapoarte ale analiștilor, date comparabile cu privire la concurenți (etalonare), manuale de control, informații obținute de auditor din proceduri de audit de genul investigațiilor, observării și inspecției, precum și alte informații constatate de auditor sau disponibile acestuia care îi permit să emită concluzii în urma unor analize valide.

¹ Vezi paragraful 14.

Probe de audit adecvate și suficiente

7. Gradul de suficiență reprezintă măsura cantității probelor de audit. Gradul de adecvare reprezintă măsura calității probelor de audit, cu alte cuvinte, relevanța și credibilitatea acestora în furnizarea de suport pentru categoriile de tranzacții, solduri ale conturilor, prezentările de informații și aserțiunile aferente, sau în detectarea denaturărilor de la nivelul acestora. Cantitatea probelor de audit necesare este afectată de riscul de denaturare (cu cât riscul este mai mare, cât atât mai multe probe de audit este probabil să fie cerute) și, de asemenea, de calitatea unor asemenea probe de audit (cu cât calitatea este mai ridicată, cu cât mai puține probe vor fi cerute). În consecință, gradul de suficiență și gradul de adecvare al probelor de audit sunt interrelaționate. Totuși, simpla obținere a unei cantități mai mari de probe de audit nu poate compensa calitatea slabă a acestora.
8. Un set dat de proceduri de audit poate furniza probe de audit care să fie relevante pentru anumite aserțiuni, dar nu și pentru altele. De exemplu, inspectarea evidențelor și a documentelor referitoare la colectarea creanțelor după sfârșitul perioadei poate furniza probe de audit cu privire atât la existență, cât și la evaluare, deși nu furnizează în mod necesar probe referitoare și la gradul de adecvare al separării exercițiilor la sfârșitul perioadelor. Pe de altă parte, auditorul obține adesea probe de audit din diverse surse sau de natură diferită care să fie relevante pentru aceeași aserțiune. De exemplu, auditorul poate analiza maturitatea conturilor de creanțe și colectarea ulterioară a creanțelor pentru a obține probe de audit aferente evaluării provizioanelor pentru creanțe îndoielnice. Mai mult decât atât, obținerea de probe de audit asociate unei anumite aserțiuni, de exemplu, existența fizică a stocurilor, nu constituie un substitut pentru obținerea de probe de audit cu privire la o altă aserțiune, de exemplu, evaluarea stocurilor.
9. Credibilitatea probelor de audit este influențată de sursa și natura acestora și depinde de circumstanțele individuale în care sunt obținute probele. Se pot formula generalizări cu privire la credibilitatea diferitelor tipuri de probe de audit; totuși, astfel de generalizări fac obiectul unor excepții importante. Chiar și atunci când probele de audit sunt obținute din surse externe entității, pot exista circumstanțe care să afecteze credibilitatea informațiilor obținute. De exemplu, probele de audit obținute dintr-o sursă externă independentă pot să nu se bucure de credibilitate dacă acea sursă nu este în cunoștință de cauză. Deși se recunoaște faptul că pot exista și excepții, următoarele generalizări referitoare la credibilitatea probelor de audit pot fi utile:
 - Probele de audit sunt mai credibile atunci când sunt obținute din surse independente din afara entității.
 - Probele de audit care sunt obținute din interiorul entității sunt mai credibile atunci când controalele aferente impuse de entitate sunt eficiente.
 - Probele de audit obținute în mod direct de către auditor (de exemplu, observarea aplicării unui control) sunt mai credibile decât probele de audit obținute indirect sau prin deducție (de exemplu, investigații cu privire la aplicarea unui control).
 - Probele de audit sunt mai credibile atunci când ele există sub formă de document, fie pe hârtie, electronic sau de altă natură (de exemplu, o înregistrare scrisă folosind metode contemporane a unei întâlniri este mai credibilă decât declararea ulterioară în formă orală a problematicilor discutate).

- Probele de audit furnizate de documente originale sunt mai credibile decât probele de audit furnizate de fotocopii sau facsimile.
10. Un audit presupune rareori legalizarea documentațiilor, iar auditorul nu este nici instruit, și nici nu se așteaptă de la el a fi un expert în astfel de legalizări. Totuși, auditorul ia în considerare credibilitatea informațiilor ce vor fi folosite ca probe de audit, de exemplu, fotocopii, facsimile, documente înregistrate pe film, digitale, sau ale documente în format electronic, luând în considerare inclusiv controalele exercitate asupra întocmirii și păstrării acestora, acolo unde este necesar.
 11. **Atunci când informațiile produse de entitate sunt utilizate de auditor la efectuarea procedurilor de audit, auditorul trebuie să obțină probe de audit cu privire la acuratețea și exhaustivitatea informațiilor.** Pentru ca auditorul să obțină probe de audit credibile, informațiile pe care cărora sunt fundamentate procedurile de audit trebuie să fie suficient de complete și corecte. De exemplu, la auditul veniturilor prin aplicarea prețurilor standard la volumul vânzărilor din evidențe, auditorul ia în considerare acuratețea informațiilor referitoare la preț, precum și exhaustivitatea și acuratețea datelor referitoare la volumul vânzărilor. Obținerea probelor de audit referitoare la exhaustivitatea și acuratețea informațiilor produse de sistemul informatic al entității poate fi realizată concomitent cu procedura de audit efectivă aplicată informațiilor atunci când obținerea unei astfel de probe de audit constituie o parte integrantă din însăși procedura de audit. În alte situații, auditorul poate să fi obținut probe de audit despre acuratețea și exhaustivitatea unor astfel de informații prin testarea controalelor executate asupra producerii și păstrării informațiilor. Totuși, în unele situații, auditorul poate stabili că sunt necesare proceduri de audit suplimentare. De exemplu, aceste proceduri suplimentare pot include utilizarea tehnicilor de audit asistate de calculator (TAAC) pentru a recalcula informațiile.
 12. În mod obișnuit, auditorul obține, o certificare mai mare din probe de audit consecvente generate de diferite surse sau cu naturi diferite, decât din elemente dispersate, individuale, din cadrul probelor de audit. În plus, obținerea probelor de audit din surse sau cu naturi diferite poate indica faptul că un element individual al probelor de audit nu este credibil. De exemplu, coroborarea informațiilor obținute dintr-o sursă independentă de entitate poate spori certificarea pe care auditorul o obține dintr-o declarație a conducerii. În mod contrar, atunci când probele de audit obținute dintr-o sursă nu sunt consecvente cu probele obținute dintr-o altă sursă, auditorul stabilește ce alte proceduri de audit suplimentare sunt necesare pentru a soluționa situația de inconsecvență.
 13. Auditorul ia în considerare relația dintre costul obținerii probelor de audit și utilitatea informațiilor obținute. Totuși, aspectul legat de dificultate sau de cheltuială implicat nu constituie în sine o bază validă de omitere a unei proceduri de audit pentru care nu există nici o alternativă.
 14. În procesul de formare a opiniei de audit, auditorul nu examinează toate informațiile disponibile, deoarece concluziile, în mod normal, pot fi trase utilizând abordările de eșantionare și alte mijloace de selecție a elementelor testate. De asemenea, auditorul găsește ca fiind necesar să se bazeze pe acele probe de audit care sunt, mai degrabă, persuasive decât conclusive; totuși, pentru a obține o certificare rezonabilă², auditorul nu se mulțumește cu probele

² Paragrafele 8-12 din ISA 200, “Obiective și principii generale care guvernează un angajament de audit al situațiilor financiare”, oferă discuții pe marginea certificării rezonabile având în vedere că aceasta este asociată unui angajament de audit al situațiilor financiare.

de audit care sunt mai puțin decât persuasive. Auditorul face uz de raționamentul profesional și exercită scepticismul profesional atunci când evaluează cantitatea și calitatea probelor de audit și, astfel, gradul de suficiență și de adecvare al acestora, pentru a susține opinia de audit.

Utilizarea aserțiunilor în obținerea probelor de audit

15. Conducerea este responsabilă pentru prezentarea fidelă a situațiilor financiare care reflectă natura și operațiunile entității. Când declară că situațiile financiare oferă o imagine fidelă (sau prezintă cu fidelitate, sub toate aspectele semnificative) în conformitate cu cadrul aplicabil de raportare financiară, conducerea face aserțiuni, în mod explicit sau implicit, cu privire la recunoașterea, evaluarea, prezentarea și descrierea diferitelor structuri ale situațiilor financiare și ale prezentărilor aferente de informații.
16. **Auditorul trebuie să utilizeze aserțiuni pentru categorii de tranzacții, solduri ale conturilor și prezentări și descrieri de informații suficient de detaliate cu scopul de a crea baza pentru evaluarea riscurilor de apariție a denaturărilor semnificative și pentru proiectarea și efectuarea procedurilor de audit suplimentare.** Auditorul utilizează aserțiuni pentru evaluarea riscurilor, luând în considerare diferitele tipuri de denaturări potențiale care pot să apară și proiectând ulterior procedurile de audit care să răspundă riscurilor evaluate. Alte ISA iau în discuție situații specifice în care auditorului i se cere să obțină probe de audit la nivel de aserțiune.
17. Aserțiunile utilizate de auditor se înscriu în următoarele categorii:
 - (a) Aserțiuni cu privire la categoriile de tranzacții și evenimente asociate perioadei supusă auditului:
 - (i) Apariție – tranzacții și evenimente care au fost înregistrate au avut loc și sunt legate de entitatea respectivă.
 - (ii) Exhaustivitate – toate tranzacțiile și evenimentele care ar fi trebuit înregistrate au fost evidențiate.
 - (iii) Acuratețe – sumele și alte date aferente tranzacțiilor și evenimentelor au fost înregistrate în mod corespunzător.
 - (iv) Separarea exercițiilor financiare – tranzacțiile și evenimentele au fost înregistrate în perioadele contabile corecte.
 - (v) Clasificare – tranzacțiile și evenimentele au fost înregistrate în conturile corespunzătoare.
 - (b) Aserțiuni cu privire la soldurile conturilor la sfârșitul perioadei:
 - (i) Existență – activele, datoriile și capitalurile proprii există.
 - (ii) Drepturi și obligații – entitatea deține sau controlează drepturile asupra activelor, iar datoriile constituie obligații ale entității.
 - (iii) Exhaustivitate – toate activele, datoriile și capitalurile proprii care ar fi trebuit înregistrate sunt evidențiate.
 - (iv) Evaluare și alocare – activele, datoriile și capitalurile proprii sunt incluse în situațiile financiare la valorile corespunzătoare și orice ajustări rezultante cu privire la evaluare sau alocare sunt adecvat înregistrate.
 - (c) Aserțiuni cu privire la prezentări și descrieri de informații:

- (i) Apariție și drepturi și obligații – evenimentele, tranzacțiile și alte aspecte prezentate s-au produs și sunt legate de entitatea respectivă.
 - (ii) Exhaustivitate – toate prezentările de informații care ar fi trebuit cuprinse în situațiile financiare au fost incluse.
 - (iii) Clasificare și inteligibilitate – informațiile financiare sunt prezentate și descrise în mod corespunzător, iar prezentările de informații sunt clar exprimate.
 - (iv) Acuratețe și evaluare – informațiile financiare și de altă natură sunt prezentate cu fidelitate și la valorile corespunzătoare.
18. Auditorul poate utiliza aserțiunile la modul descris mai sus sau le poate exprima diferit, cu condiția ca toate aspectele descrise să fie acoperite. De exemplu, auditorul poate alege să combine aserțiunile cu privire la tranzacții și evenimente cu aserțiunile referitoare la soldurile conturilor. Un alt exemplu este acela când nu poate exista o aserțiune separată cu privire la înregistrarea tranzacțiilor și evenimentelor într-o altă perioadă, când apariția și exhaustivitatea aserțiunilor includ luarea în considerare a înregistrării tranzacțiilor în perioada contabilă corectă.

Proceduri de audit pentru obținerea probelor de audit

19. Auditorul obține probe de audit cu scopul de a ajunge la concluzii rezonabile pe baza cărora să fundamenteze opinia de audit prin efectuarea de proceduri de audit cu ajutorul cărora:
- (a) Să obțină o înțelegere a entității și a mediului acesteia, inclusiv controlul intern, pentru a evalua riscurile unor denaturări semnificative la nivelul situațiilor financiare și la nivelul aserțiunilor (procedurile de audit desfășurate în acest scop sunt denumite în ISA ca „proceduri de evaluare a riscurilor”).
 - (b) Să testeze, atunci când este necesar sau atunci când auditorul decide să facă astfel, eficiența operațională a controalelor în prevenirea sau detectarea și corectarea denaturărilor semnificative de la nivelul aserțiunilor (procedurile de audit desfășurate în acest scop sunt denumite în ISA ca „teste ale controalelor”).
 - (c) Să detecteze denaturările semnificative de la nivelul aserțiunilor (procedurile de audit desfășurate în acest scop sunt denumite în ISA ca „proceduri de fond” și includ teste ale detaliilor pentru categorii de tranzacții, solduri ale conturilor și prezentări de informații, precum și proceduri analitice de fond).
20. Auditorul efectuează întotdeauna proceduri de evaluare a riscurilor pentru a furniza o bază satisfăcătoare de evaluare a riscurilor la nivelul situațiilor financiare și la nivelul aserțiunilor. Totuși, procedurile de evaluare a riscurilor, în sine, nu oferă suficiente probe de audit adecvate pe care să se fundamenteze opinia de audit și sunt completate de proceduri suplimentare de audit sub formă de teste ale controalelor, atunci când este necesar, și proceduri de fond.
21. Testele controalelor sunt necesare în două împrejurări. Atunci când evaluarea riscului de către auditor include o perspectivă a eficienței operaționale a controalelor, auditorului i se cere să testeze respectivele controale pentru a susține evaluarea. În plus, atunci când procedurile de fond nu oferă singure suficiente probe de audit adecvate, auditorului i se cere să efectueze teste ale

controalelor, pentru a obține probe de audit cu privire la eficiența operațională a acestora.

22. Auditorul planifică și desfășoară proceduri de fond pentru a răspunde la evaluarea aferentă a riscurilor de denaturări semnificative, ceea ce include rezultatele testelor controalelor, dacă există. Totuși, evaluarea de către auditor a riscului este supusă raționamentului și poate să nu fie suficient de precisă pentru a identifica riscurile de apariție a unor denaturări semnificative. Mai mult decât atât, există limitări inerente ale controlului intern, incluzând aici riscul de eludare a controlului de către conducere, posibilitatea apariției erorilor umane și efectul modificărilor survenite în sisteme. Prin urmare, procedurile de fond efectuate pentru categoriile semnificative de tranzacții, soldurile conturilor și prezentările de informații sunt întotdeauna cerute cu scopul de a obține suficiente probe de audit adecvate.
23. Auditorul utilizează unul sau mai multe tipuri de proceduri de audit dintre cele descrise în paragrafele 26-38 de mai jos. Aceste proceduri de audit, sau combinații ale acestora, pot fi folosite ca proceduri de evaluare a riscurilor, teste ale controalelor sau proceduri de fond, în funcție de contextul în care sunt aplicate de către auditor. În anumite circumstanțe, probele de audit obținute din angajamente de audit anterioare pot furniza probe de audit dacă auditorul efectuează proceduri de audit pentru a stabili relevanța continuă a acestora.
24. Natura și durata procedurilor de audit care se utilizează pot fi afectate de faptul că unele date contabile și alte informații pot fi disponibile numai în format electronic sau numai în anumite momente. Documentele sursă, de genul ordinelor de cumpărare, conosamentelor, facturilor și cecurilor pot fi înlocuite de mesaje electronice. De exemplu, entitățile pot utiliza comerțul electronic sau sisteme de procesare a imaginilor. În comerțul electronic, entitatea și clienții sau furnizorii săi utilizează calculatoare conectate într-o rețea publică, cum ar fi Internetul, pentru a tranzacționa în mod electronic. Tranzacții de cumpărare, expedițiile, plățile, încasările de numerar și decontările în numerar se fac adesea, în totalitate, prin intermediul schimbului de mesaje electronice între părțile implicate. În sistemele de procesare a imaginilor, documentele sunt scanate și convertite în imagini electronice pentru a facilita stocarea și referințele, iar documentele sursă este posibil să nu se mai păstreze după convertirea lor. Anumite informații electronice pot exista la un anumit moment. Totuși, este posibil ca astfel de informații să nu mai poată fi recuperate după o anumită perioadă, dacă fișierele sunt modificate și nu există fișiere de back-up (de rezervă). Politicile unei entități referitoare la păstrarea datelor îl pot determina pe auditor să solicite păstrarea unor informații în scopul efectuării de către auditor a reviziilor sau a procedurilor de audit, la momentul la care informațiile sunt disponibile.
25. Atunci când informațiile se găsesc în format electronic, auditorul poate desfășura anumite proceduri de audit descrise mai jos prin TAAC.

Inspecția înregistrărilor și a documentelor

26. Inspecția constă în examinarea înregistrărilor sau a documentelor, interne sau externe, în formă tipărită, electronică sau de altă natură. Inspecția înregistrărilor și a documentelor furnizează probe de audit cu grade variate de credibilitate, în funcție de natura și sursa acestora și, în cazul înregistrărilor și documentelor interne, în funcție de eficiența controalelor exercitate în timpul obținerii respectivelor evidențe. Un exemplu de inspecție utilizată ca test al controalelor îl constituie inspecția înregistrărilor sau a documentelor pentru obținerea probelor referitoare la autorizare.

27. Unele documente reprezintă probe directe de audit care certifică existența unui activ, de exemplu, un document care constituie un instrument financiar, cum ar fi o acțiune sau o obligațiune. Inspecția unor astfel de documente poate să nu ofere, în mod necesare, o probă de audit cu privire la proprietate sau la valoare. În plus, inspecția unui contract executat poate furniza probe de audit relevante pentru aplicarea de către întreprindere a politicilor contabile, cum ar fi recunoașterea veniturilor.

Inspecția imobilizărilor corporale

28. Inspecția imobilizărilor corporale constă în examinarea fizică a activelor. Inspecția imobilizărilor corporale furnizează probe de audit credibile cu privire la existența lor, dar nu neapărat și cu privire la drepturile și obligațiile entității sau la evaluarea respectivelor imobilizări. Inspecția elementelor individuale de natura stocurilor însoțește, în mod obișnuit, observarea inventarierii stocurilor.

Observarea

29. Observația constă în urmărirea unui proces sau a unei proceduri ce este efectuată de alții. Exemplele includ observarea inventarierii stocurilor de către personalul entității și observarea efectuării activităților de control. Observarea furnizează probe de audit cu privire la efectuarea unui proces sau a unei proceduri, dar este limitată la momentul în care observarea are loc și mai este limitată de faptul că actul de a fi observat poate afecta modul în care se desfășoară procesul sau procedura respectivă. Pentru recomandări suplimentare referitoare la observarea inventarierii stocurilor, vezi ISA 501, „Probe de audit – Considerente suplimentare pentru elemente specifice”.

Investigarea

30. Investigarea constă în căutarea de informații, atât financiare, cât și nefinanciare, referitoare la persoane cu experiență, fie din interiorul, fie din afara entității. Investigarea este o procedură de audit utilizată masiv pe parcursul angajamentului și este adesea complementară desfășurării altor proceduri de audit. Investigările pot varia de la investigații scrise oficiale, până la chestionări orale neoficiale. Evaluarea răspunsurilor obținute prin investigații reprezintă o parte integrală a procesului de investigare.
31. Răspunsurile la investigații pot oferi auditorului informații pe care nu le deținea anterior sau informații care se coroborează cu probele de audit. Alternativ, răspunsurile pot furniza informații care diferă în mod semnificativ de alte informații pe care le-a obținut auditorul, de exemplu, informații cu privire la posibilitatea de eludare a controalelor de către conducere. În unele cazuri, răspunsurile la investigații furnizează auditorului o bază pentru modificarea sau efectuarea unor proceduri suplimentare de audit.
32. Pe lângă utilizarea investigații, auditorul efectuează proceduri de audit pentru a obține suficiente probe de audit adecvate. În mod obișnuit, investigarea nu oferă, de sine stătător, suficiente probe de audit pentru a detecta denaturările semnificative de la nivelul aserțiunilor. Mai mult decât atât, investigarea singură nu este suficientă pentru a testa eficiența operațională a controalelor.
33. Deși coroborarea probelor obținute prin intermediul investigații are adesea o importanță specifică, în cazul investigațiilor referitoare la intențiile conducerii, informațiile disponibile care să susțină intențiile conducerii pot fi limitate. În aceste cazuri, înțelegerea modului în care conducerea și-a respectat în trecut intențiile declarate referitoare la active sau datorii, a motivelor declarate pentru care a ales să întreprindă anumite acțiuni, precum și înțelegerea capacității

conducerii de a urmări un anumit curs al activității poate furniza informații relevante cu privire la intențiile conducerii.

34. În ceea ce privește unele aspecte, auditorul obține declarații scrise din partea conducerii care confirmă răspunsurile la investigările orale. De exemplu, auditorul obține, în mod normal, din partea conducerii declarații scrise referitoare la aspecte semnificative atunci când nu se poate presupune în mod rezonabil că vor exista alte probe de audit sau atunci când celelalte probe de audit obținute au o calitate mai scăzută. Pentru recomandări suplimentare cu privire la declarațiile scrise vezi ISA 580, „Declarațiile conducerii”.

Confirmarea

35. Confirmarea, care este un tip specific de investigare, reprezintă procesul de obținere a unei declarații cu privire la o informație sau la o condiție existentă, direct de la terță parte. De exemplu, în mod obișnuit auditorul caută confirmarea directă a creanțelor prin consultarea debitorilor. Confirmările sunt utilizate frecvent atunci când este vorba despre soldurile conturilor și componentele lor, dar nu trebuie limitate la aceste elemente. De exemplu, auditorul poate solicita confirmarea termenilor contractuali sau ai unor tranzacții pe care o entitate le are cu terțe părți; confirmarea solicitată are scopul de a întreba dacă au fost aduse modificări contractului și, dacă da, care sunt detaliile relevante. Confirmările sunt utilizate, de asemenea, pentru a obține probe de audit referitoare la absența anumitor condiții, de exemplu, absența unui „contract secundar” care poate influența recunoașterea veniturilor. Pentru recomandări suplimentare cu privire la confirmări, vezi ISA 505, „Confirmări externe”.

Recalcularea

36. Recalcularea constă în verificarea acurateții matematice a documentelor sau a înregistrărilor. Recalcularea poate fi efectuată prin utilizarea tehnologiei informației, de exemplu, obținând de la entitate un fișier electronic și folosind TAAC pentru verificarea acurateții sintezei fișierului.

Reefectuarea

37. Reefectuarea reprezintă executarea de către auditor, în mod independent, a procedurilor sau controalelor care au fost efectuate inițial ca parte a controlului intern al entității, fie manual, fie utilizând TAAC; de exemplu, reefectuarea testului referitor la analiza pe maturități a conturilor de creanțe.

Proceduri analitice

38. Procedurile analitice constau în evaluări ale informațiilor financiare realizate prin intermediul unui studiu al relațiilor plauzibile dintre datele financiare și nefinanciare. Procedurile analitice cuprind, de asemenea, investigarea fluctuațiilor și a relațiilor identificare care nu sunt consecvente cu alte informații relevante sau care se abat în mod semnificativ de la valorile previzionate. Pentru recomandări suplimentare cu privire la procedurile analitice, vezi ISA 520, „Proceduri analitice”.

Data intrării în vigoare

39. Acest ISA intră în vigoare pentru angajamentele de audit al situațiilor financiare aferente perioadelor cu începere de la 15 decembrie 2004.

Perspectiva sectorului public

1. *Atunci când desfășoară activități de audit pentru entitățile din sectorul public, auditorul ține cont de cadrul legislativ și de orice alte reglementări, ordonanțe sau ordine ministeriale relevante care afectează mandatul de audit, precum și de orice alte cerințe speciale privind auditul. La realizarea aserțiunilor cu privire la situațiile financiare, pe lângă cele prezentate în paragraful 15 al acestui ISA, conducerea declară că tranzacțiile și evenimentele au fost conforme cu legislația în vigoare sau cu cerințele autorităților corespunzătoare.*