

STANDARDUL INTERNAȚIONAL DE AUDIT 501
PROBE DE AUDIT – CONSIDERENTE SUPLIMENTARE PENTRU
ELEMENTE SPECIFICE

CUPRINS

	Paragrafele
Introducere.....	1-3
Secțiunea A: Participarea la inventarierea stocurilor.....	4-18
Secțiunea B: Înlocuită de ISA 505 – Secțiunea B a fost ștearsă	
Secțiunea C: Investigarea cu privire la litigii și revendicări.....	31-37
Secțiunea D: Evaluarea și prezentarea investițiilor pe termen lung.....	38-41
Secțiunea E: Informații pe segmente.....	42-45

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

ISA conține 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 reguli și de a furniza recomandări suplimentare față de cele conținute în ISA 500 „Probe de audit”, în ceea ce privește anumite valori specifice din situațiile financiare și la alte prezentări de informații.
2. Aplicarea regulilor și recomandărilor oferite în acest ISA va facilita auditorului obținerea de probe de audit referitoare la anumite valori specifice din situațiile financiare și la alte prezentări de informații.
3. Acest standard cuprinde următoarele secțiuni:
 - Secțiunea A: Participarea la inventarierea stocurilor
 - Secțiunea B: Înlocuită de ISA 505 – Secțiunea B a fost ștearsă
 - Secțiunea C: Investigația privind litigiile și revendicările
 - Secțiunea D: Evaluarea și prezentarea investițiilor pe termen lung
 - Secțiunea E: Informații pe segmente

SECȚIUNEA A: PARTICIPAREA LA INVENTARIEREA STOCURILOR

4. În mod obișnuit, conducerea entității stabilește proceduri în baza cărora stocurile sunt inventariate cel puțin o dată pe an, pentru a servi drept bază pentru întocmirea situațiilor financiare sau pentru a evalua credibilitatea sistemului continuu de inventariere.
5. **Atunci când stocurile sunt semnificative pentru situațiile financiare, auditorul trebuie să obțină probe de audit adecvate și suficiente cu privire la existența și starea acestora prin participarea la inventariere, cu excepția cazului în care acest lucru nu este posibil.** O astfel de participare va permite auditorului să inspecteze stocurile, să observe conformitatea operațiunilor cu procedurile stabilite de conducere privind înregistrarea și controlul rezultatelor inventarierii, și să furnizeze probe referitoare la credibilitatea procedurilor stabilite de conducere.
6. **Dacă auditorul se află în imposibilitatea de a participa la inventarierea stocurilor la data planificată, datorită unor circumstanțe neprevăzute, acesta trebuie să ia parte sau să observe unele inventarieri la o dată ulterioară și, dacă este necesar, să efectueze teste ale tranzacțiilor care au intervenit între timp.**
7. **Acolo unde participarea auditorului la inventarierea stocurilor nu este posibilă, datorită unor factori cum sunt natura și localizarea acestora, auditorul trebuie să aprecieze dacă alte proceduri alternative furnizează probe de audit adecvate și suficiente cu privire la existența și starea stocurilor pentru a concluziona că nu are nevoie să facă referiri la o limitare a sferei angajamentului de audit.** De exemplu, documentația vânzării ulterioare a unor anumite articole de stoc, achiziționate sau cumpărate înainte de inventariere poate oferi probe de audit adecvate și suficiente.
8. În planificarea participării la inventariere sau a utilizării procedurilor alternative, auditorul trebuie să ia în considerare următoarele:
 - Natura sistemelor de contabilitate și de control intern utilizate în ceea ce privește stocurile.
 - Riscul inerent, riscul de nedetectare și riscul de control, precum și pragul de semnificație asociate stocurilor.
 - Dacă se estimează a fi stabilite proceduri adecvate și emise instrucțiuni corespunzătoare pentru inventariere.
 - Data sau perioada în care are loc inventarierea.
 - Locurile în care stocurile sunt păstrate.
 - Dacă este necesară participarea unui expert.
9. Atunci când cantitățile trebuie să fie determinate prin numărare și auditorul participă la numărare sau când entitatea practică un sistem continuu de inventariere, și auditorul participă la efectuarea inventarului o dată sau de mai multe ori pe parcursul unui an, în mod obișnuit auditorul trebuie să observe procedurile de numărare și să efectueze teste de numărare.
10. Dacă entitatea folosește proceduri de estimare a cantității fizice, cum ar fi estimarea cantității de cărbune aflată pe stoc, auditorul trebuie să fie satisfăcut de caracterul rezonabil acelor proceduri.
11. Atunci când stocul este situat în mai multe locuri, auditorul trebuie să hotărască la care dintre amplasamente este mai potrivită participarea lui, luând în

considerare pragul de semnificație pentru stocuri și evaluarea riscului inerent și a celui de control pentru diferitele amplasamente.

12. Auditorul trebuie să revizuiască instrucțiunile conducerii cu privire la:
 - (a) aplicarea procedurilor de control, de exemplu, colectarea listelor de inventar folosite, înregistrarea listelor de inventar nefolosite și proceduri de numărare și re-numărare;
 - (b) identificarea exactă a stadiului de finalizare a produselor în curs de execuție, a stocurilor fără mișcare sau cu mișcare lentă, a stocurilor învechite sau deteriorate și a stocurilor aparținând terților, de exemplu, în consignație; și
 - (c) dacă sunt efectuate pregătiri adecvate privind transferurile de stocuri în diverse locuri și, respectiv, livrarea și recepția acestora înainte și după data de separare a exercițiilor.
13. Pentru a obține certificarea că procedurile stabilite de conducere sunt implementate în mod adecvat, auditorul trebuie să observe procedurile utilizate de angajați și să efectueze numărări de control. Atunci când efectuează numărări, auditorul trebuie să testeze atât exhaustivitatea, cât și acuratețea înregistrărilor în listele de inventar prin urmărirea elementelor selectate din listele de inventar care trebuie să se regăsească în stocul fizic și a elementelor selectate din stocul fizic care trebuie să se regăsească în listele de inventar. Auditorul trebuie să ia în considerare măsura în care copii ale unor asemenea înregistrări ale numărării, respectiv, liste de inventar, trebuie reținute pentru testare și comparare ulterioară.
14. Auditorul trebuie, de asemenea, să ia în considerare procedurile de separare a exercițiilor, incluzând detalii ale circulației stocului chiar înainte de, în timpul și după numărătoare, astfel încât contabilizarea unor astfel de mișcări să poată fi verificată la o dată ulterioară.
15. Din motive de ordin practic, inventarierea stocului fizic poate fi făcută la o altă dată decât la sfârșitul exercițiului financiar. În mod obișnuit, acest lucru va fi adecvat pentru scopurile unui audit numai atunci când riscul de control este stabilit ca fiind la un nivel mai puțin ridicat. Prin efectuarea procedurilor adecvate, auditorul trebuie să evalueze dacă mișcările de stocuri ce apar între data numărării și sfârșitul exercițiului sunt corect înregistrate.
16. Atunci când entitatea operează un sistem continuu de inventariere care este folosit pentru a determina soldul de la sfârșitul exercițiului, prin efectuarea procedurilor suplimentare auditorul trebuie să evalueze dacă sunt înțelese motivele existenței oricăror diferențe semnificative între rezultatele numărării stocului fizic și înregistrările continue ale stocului, și dacă înregistrările sunt în mod corespunzător ajustate.
17. Auditorul trebuie să testeze listele de inventariere finale pentru a evalua dacă acestea reflectă cu acuratețe numărările de stoc reale.
18. Atunci când stocurile se află în custodia și sub controlul unei terțe părți, în mod obișnuit auditorul trebuie să obțină confirmarea directă din partea terței părți privind cantitățile și starea stocurilor deținute în numele entității. În funcție de pragul de semnificație considerat pentru aceste stocuri, auditorul trebuie să aibă în vedere următoarele:
 - Integritatea și independența terței părți;

- Observarea sau angajarea unui alt auditor pentru a observa inventarierea acestor stocuri;
- Obținerea raportului unui alt auditor privind gradul de adecvare a sistemelor de contabilitate și de control intern ale terței părți pentru a se asigura că acele stocuri sunt corect numărate și păstrate în mod corespunzător;
- Inspectarea documentației privind stocurile deținute de terțe părți, de exemplu recipise de depozit sau obținerea confirmării din partea altor părți, atunci când astfel de stocuri au fost gajate.

SECȚIUNEA B: ÎNLOCUITĂ DE ISA 505 – SECȚIUNEA B (PARAGRAFELE 19-30) A FOST ȘTEARSĂ

SECȚIUNEA C: INVESTIGAREA CU PRIVIRE LA LITIGII ȘI REVENDICĂRI

31. Litigiile și revendicările care implică o entitate pot avea un efect semnificativ asupra situațiilor financiare și, de aceea, se poate cere prezentarea lor în situațiile financiare și/sau crearea de provizioane pentru asemenea elemente în situațiile financiare.
32. **Auditorul trebuie să efectueze procedurile necesare pentru a deveni conștient de orice litigiu sau revendicare care implică entitatea și care poate avea un efect semnificativ asupra situațiilor financiare.** Aceste proceduri trebuie să includă:
 - Efectuarea unei investigații adecvate a conducerii, incluzând obținerea de declarații;
 - Revizuirea proceselor verbale încheiate la ședințele consiliului de administrație și a corespondenței purtate cu avocații entității;
 - Examinarea conturilor de cheltuieli cu taxe de timbru, judiciare etc.;
 - Utilizarea oricărei informații obținute privind afacerile entității, incluzând informații obținute din discuțiile cu propriul departament juridic.
33. **Atunci când au fost identificate litigii și revendicări sau atunci când auditorul crede că acestea pot exista, auditorul trebuie să stabilească o comunicare directă cu avocații entității.** O asemenea comunicare va ajuta la obținerea de probe de audit adecvate și suficiente pentru a clarifica dacă litigiile și revendicările potențiale semnificative sunt cunoscute și dacă estimările conducerii privind implicațiile financiare, incluzând costurile aferente, sunt credibile.
34. **Scrisoarea care trebuie întocmită de conducerea entității și trimisă de auditor trebuie să ceară avocatului să comunice direct cu auditorul.** Atunci când este puțin probabil că avocatul va răspunde unei investigații cu caracter general, scrisoarea trebuie să specifice, în mod obișnuit, următoarele:
 - O listă a litigiilor și revendicărilor.
 - Evaluarea de către conducere a rezultatului litigiilor și revendicărilor, precum și estimarea implicațiilor financiare, incluzând costurile implicate.
 - O cerere prin care avocatul să confirme caracterul rezonabil al evaluărilor conducerii și care să ofere în continuare informații auditorului, dacă lista litigiilor și revendicărilor este considerată de către avocat a fi incompletă sau incorectă.

35. Auditorul trebuie să ia în considerare situația problemelor juridice până la data raportului de audit. În unele cazuri, auditorul poate avea nevoie de informații actualizate de la avocați.
36. În anumite circumstanțe, de exemplu, acolo unde aspectul este complex sau există neînțelegeri între conducere și avocat, poate fi necesar ca auditorul și să se întâlnească cu avocatul și să discute despre rezultatul probabil al litigiilor și revendicărilor. Aceste întâlniri trebuie să aibă loc cu acordul conducerii și de preferat în prezența unui reprezentant al acesteia.
37. **În cazul în care conducerea refuză să-i dea auditorului permisiunea de a comunica direct cu avocații entității, acest fapt va fi considerat o limitare a activității și va conduce în mod obișnuit la o opinie calificată sau la imposibilitatea de a exprima o opinie.** Acolo unde un avocat refuză să răspundă într-o manieră adecvată și auditorul se află în imposibilitatea de a obține probe de audit suficiente prin aplicarea procedurilor alternative, auditorul trebuie să considere dacă acest fapt reprezintă o limitare a ariei de aplicabilitate care poate conduce la o opinie cu rezerve (calificată) sau la imposibilitatea de a exprima o opinie.

Secțiunea D: Evaluarea și prezentarea investițiilor pe termen lung

38. **Atunci când investițiile pe termen lung sunt semnificative pentru situațiile financiare, auditorul trebuie să obțină probe de audit adecvate și suficiente în ceea ce privește evaluarea și prezentarea lor.**
39. Procedurile de audit privind investițiile pe termen lung includ, în mod obișnuit, considerarea de probe privind capacitatea entității de a continua să păstreze investițiile pe termen lung, discutarea acestui aspect cu conducerea entității, precum și obținerea unei declarații scrise în legătură cu efectul acestora.
40. Alte proceduri vor include, în mod obișnuit, luarea în considerare a situațiilor financiare conexe și a altor informații, cum ar fi cotațiile pe piață, care oferă informații privind valoarea acestora, și compararea acestor valori cu valoarea contabilă a investițiilor până la data raportului auditorului.
41. Dacă aceste valori nu depășesc valorile contabile, auditorul trebuie să considere dacă este necesară o reducere a valorii contabile a acestora. Dacă nu este sigur că valoarea contabilă va fi recuperată, auditorul trebuie să aibă în vedere dacă au fost efectuate ajustările și/sau prezentările de informații adecvate.

Secțiunea E: Informații pe segmente

42. **Atunci când informațiile pe segmente sunt semnificative pentru situațiile financiare, auditorul trebuie să obțină probe de audit adecvate și suficiente privind prezentarea acestora în conformitate cu cadrul general de raportare financiară aplicabil.**
43. Auditorul ia în considerare informațiile pe segmente în relație cu situațiile financiare considerate în ansamblu și, de obicei, nu i se cere să aplice proceduri de audit care ar fi necesare pentru exprimarea unei opinii cu privire la informațiile pe segmente considerate separat. Totuși, conceptul pragului de semnificație acoperă atât factorii calitativi, cât și cantitativi, și procedurile auditorului recunosc acest lucru.
44. Procedurile de audit privind informațiile pe segmente constau, în mod normal, în proceduri analitice și alte teste de audit adecvate circumstanțelor.

45. Auditorul trebuie să discute cu conducerea metodele folosite în determinarea informațiilor pe segmente, să ia în considerare dacă este posibil ca astfel de metode să aibă ca rezultat ia în considerare vânzările, transferurile și cheltuielile între segmente, eliminarea sumelor existente între segmente, compararea cu rezultatele previzionate și alte rezultate estimate, de exemplu, profitul din exploatare ca procent din vânzări și alocarea de active și costuri între segmente, incluzând consecvența cu perioadele anterioare și gradul de adecvare a prezentărilor de informații referitoare la inconsecvențe.