

STANDARDUL INTERNAȚIONAL DE AUDIT 580

DECLARAȚIILE CONDUCERII

CUPRINS

| | Paragrafe |
|---|-----------|
| Introducere..... | 1-2 |
| Asumarea de către conducere a responsabilității pentru situațiile financiare..... | 3 |
| Declarațiile conducerii ca probe de audit..... | 4-9 |
| Documentarea declarațiilor conducerii..... | 10-14 |
| Măsurile întreprinse în cazul în care conducerea refuză să ofere declarații..... | 15 |
| Anexă: Exemplet de scrisoare de declarație a conducerii | |

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 oferi recomandări cu privire la utilizarea declarațiilor conducerii ca probe de audit, la procedurile ce trebuie aplicate în evaluarea și documentarea declarațiilor conducerii și la măsurile ce trebuie luate în cazul în care conducerea refuză să furnizeze declarații adecvate.
2. **Auditorul trebuie să obțină declarații adecvate din partea conducerii.**

Asumarea de către conducere a responsabilității pentru situațiile financiare

3. **Auditorul trebuie să obțină probe conform cărora conducerea își asumă responsabilitatea pentru prezentarea fidelă a situațiilor financiare în conformitate cu cadrul relevant de raportare financiară și că a aprobat situațiile financiare.** Auditorul poate să obțină proba asumării de către conducere a unor asemenea responsabilități și a aprobării situațiilor financiare din procesele verbale relevante ale întrunirilor consiliului de directori sau a altor organisme similare, sau prin obținerea unei declarații scrise de la conducere ori a unei copii semnate a situațiilor financiare.

Declarațiile conducerii ca probe de audit

4. **Auditorul trebuie să obțină de la conducere declarații scrise cu privire la aspectele semnificative pentru situațiile financiare atunci când, în mod rezonabil, nu se poate aștepta să existe alte probe de audit adecvate și suficiente.** Posibilitatea neînțelegerilor dintre auditor și conducere este redusă atunci când declarațiile orale sunt confirmate de conducere în scris. Aspecte ce ar putea fi incluse într-o scrisoare de la conducere sau într-o scrisoare de confirmare din partea conducerii sunt conținute în exemplul unei scrisori de declarație a conducerii în anexa acestui standard.
5. Declarațiile scrise cerute conducerii pot fi limitate la aspectele care sunt considerate a fi semnificative pentru situațiile financiare, fie în mod individual, fie cumulat. În ceea ce privește anumite elemente poate fi necesar a informa conducerea despre înțelegerea de către auditor a pragului de semnificație.
6. Pe parcursul desfășurării unui angajament de audit, conducerea face multe declarații auditorilor, fie nesolicitate, fie ca răspuns la investigații specifice. Când asemenea declarații sunt făcute cu referire la aspecte care sunt semnificative pentru situațiile financiare, auditorul va avea nevoie:
 - (a) să caute probe de audit ce pot fi coroborate de la surse din interiorul sau din afara entității;
 - (b) să evalueze dacă declarațiile făcute de conducere par rezonabile și consecvente cu alte probe de audit obținute, inclusiv cu alte declarații; și
 - (c) să ia în considerare dacă persoanele care fac declarații sunt bine informate asupra aspectelor particulare.
7. Declarațiile conducerii nu pot fi un înlocuitor al altor probe de audit pe care auditorul le așteaptă în mod rezonabil a fi disponibile. De exemplu, o declarație a conducerii în privința costului unui activ nu este un substitut al probelor de audit pe care auditorul se așteaptă în mod obișnuit să le obțină. Dacă auditorul nu poate să obțină probe de audit adecvate în legătură cu un aspect care are, sau poate avea, un efect semnificativ asupra situațiilor financiare și o astfel de probă se așteaptă să fie disponibilă, aceasta va constitui o limitare a sferei

angajamentului de audit chiar dacă a fost primită o declarație din partea conducerii cu privire la respectivul aspect.

8. În anumite situații, o declarație din partea conducerii poate fi singura probă de audit care se poate aștepta să fie disponibilă în mod rezonabil. De exemplu, auditorul nu se va aștepta ca în mod necesar alte probe de audit să fie disponibile pentru a întări intenția conducerii de a deține o investiție specifică pentru apreciere pe termen lung.
9. **Dacă o declarație din partea conducerii este contrazisă de alte probe de audit, auditorul trebuie să investigheze circumstanțele și, atunci când este necesar, să reexamineze credibilitatea altor declarații făcute de conducere.**

Documentarea declarațiilor conducerii

10. Auditorul va include în mod obișnuit în documentele de lucru probe ale declarațiilor conducerii sub forma unui rezumat al discuțiilor cu conducerea sau al declarațiilor scrise ale conducerii.
11. O declarație scrisă este o probă de audit mai bună decât o declarație orală și poate lua forma:
 - (a) unei scrisori de declarație a conducerii;
 - (b) unei scrisori de la auditor prezentând înțelegerea de către acesta a declarațiilor conducerii, în mod corespunzător cunoscută și confirmată de conducere; sau
 - (c) proceselor verbale relevante ale întrunirilor consiliului director sau a unui organ similar, ori a unei copii semnate a situațiilor financiare.

Elementele de bază ale unei scrisori de declarație a conducerii

12. Atunci când solicită o scrisoare de declarație a conducerii, auditorul va cere ca aceasta să-i fie adresată, să conțină informațiile specificate și să fie datată și semnată în mod corespunzător.
13. O scrisoare de declarație a conducerii va fi în mod obișnuit datată cu aceeași dată ca și raportul auditorului. Totuși, în anumite circumstanțe, o scrisoare de declarație separată în ceea ce privește tranzacțiile specifice sau alte evenimente poate să fie, de asemenea, obținută în cursul desfășurării unui audit sau la o dată ulterioară datei raportului auditorului, de exemplu, la data unei oferte publice.
14. O scrisoare de declarație a conducerii va fi în mod obișnuit semnată de membrii conducerii, care au responsabilitatea principală în ceea ce privește entitatea și aspectele financiare legate de aceasta (în mod obișnuit, directorul executiv și cel financiar), bazată pe cele mai bune cunoștințe ale lor și pe încredere. În anumite situații, auditorul poate dori să obțină scrisori de declarație de la alți membri ai conducerii. De exemplu, auditorul poate dori să obțină o declarație scrisă despre caracterul complet al tuturor proceselor verbale ale întrunirilor acționarilor, consiliului director și comitetelor importante de la cel care răspunde personal pentru ținerea unor astfel de procese verbale.

Măsuri întreprinse în cazul în care conducerea refuză să ofere declarații

15. **În cazul în care conducerea refuză să ofere o declarație pe care auditorul o consideră necesară, acest fapt constituie o limitare a sferei angajamentului de audit și auditorul trebuie să exprime o opinie cu rezerve sau să declare**

că se află în imposibilitatea de a exprima o opinie. În asemenea circumstanțe, auditorul va evalua corectitudinea altor declarații făcute de conducere în timpul desfășurării auditului și va considera dacă alte implicații ale refuzului pot avea vreun efect suplimentar asupra raportului auditorului.

Anexă

Exemplu de scrisoare de declarație a conducerii

Următoarea scrisoare nu intenționează a fi o scrisoare standard. Declarațiile făcute de conducere vor varia de la o entitate la alta și de la o perioadă la următoarea.

Deși solicitarea declarațiilor conducerii privind o varietate de probleme poate servi la concentrarea atenției conducerii asupra acelor aspecte, determinând-o să abordeze în mod special acele aspecte mai detaliat decât ar fi cazul altfel, auditorul trebuie să fie conștient de limitările declarațiilor conducerii ca probe de audit, așa cum sunt stabilite în acest standard.

(Antetul entității)

(Auditorului)

(Data)

Această scrisoare de declarație este furnizată în legătură cu auditul desfășurat de dvs. asupra situațiilor financiare ale societății ABC pentru anul încheiat la 31 decembrie 19X1, în scopul exprimării unei opinii asupra situațiilor financiare, și anume dacă acestea oferă o imagine fidelă (sau prezintă în mod corect, sub toate aspectele semnificative) a poziției financiare a societății ABC la data de 31 decembrie 19X1 și a rezultatelor operațiunilor și fluxurilor sale de numerar pentru anul încheiat la această dată, în conformitate cu (se menționează cadrul general relevant de raportare financiară).

Noi¹ ne asumăm responsabilitatea pentru prezentarea fidelă a situațiilor financiare în conformitate cu (se menționează cadrul general relevant de raportare financiară).

Confirmăm, în cunoștință de cauză și cu încredere, următoarele declarații:

Sunt cuprinse aici declarațiile relevante ale entității. Asemenea declarații pot cuprinde:

- Nu au existat neregularități care să implice conducerea sau angajații cu un rol important în sistemul contabil și în sistemul de control intern sau care ar fi putut avea un efect semnificativ asupra situațiilor financiare.
- V-am pus la dispoziție toate registrele contabile și documentația auxiliară și toate procesele verbale ale întrunirilor acționarilor și consiliului director (și anume cele ținute pe 15 martie 19X1 și, respectiv pe 30 septembrie 19X1).
- Confirmăm caracterul complet al informațiilor furnizate cu privire la identificarea părților afiliate.
- Situațiile financiare nu conțin denaturări semnificative, incluzând și omisiunile.
- Societatea a respectat toate aspectele acordurilor contractuale care ar putea avea un efect semnificativ asupra situațiilor financiare în eventualitatea neconformității. Nu a existat nici o neconformitate cu cerințele autorităților de reglementare care ar fi putut avea un efect semnificativ asupra situațiilor financiare în eventualitatea neconformității.
- Următoarele au fost înregistrate corect și, acolo unde este cazul, au fost prezentate adecvat în situațiile financiare:
 - (a) Identitatea părților afiliate, precum și soldurile și tranzacțiile cu acestea.
 - (b) Pierderile apărute din contracte de vânzare și cumpărare.

¹ Dacă se cere se adaugă “în numele consiliului de administrație (sau al unui organ similar)”.

(c) Acordurile și opțiunile de recumpărare a activele vândute anterior.

(d) Activele acordate ca garanție.

- Nu avem planuri sau intenții care pot modifica în mod semnificativ valoarea contabilă sau clasificarea activelor și datoriilor reflectate în situațiile financiare.
- Nu avem planuri de a abandona linii de producție sau alte planuri sau intenții care vor avea ca rezultat stocuri excedentare ori uzate moral și nici un stoc nu este stabilit la o valoare în exces față de valoarea realizabilă netă.
- Societatea are titluri corespunzătoare asupra tuturor activelor și nu există nici ipoteci, nici sechestre asupra activelor companiei, cu excepția celor care sunt prezentate în nota X la situațiile financiare.
- Am înregistrat sau prezentat, după caz, toate datoriile atât cele efective, cât și cele contingente și am prezentat în nota X la situațiile financiare toate garanțiile pe care noi le-am acordat terților.
- Pe lângă ... descrise în nota X la situațiile financiare, nu există evenimente ulterioare sfârșitului perioadei care să necesite ajustarea sau prezentarea în situațiile financiare sau în notele la acestea.
- Datoria ... revendicată de societatea XYZ a fost stinsă pentru suma totală de XXX care a fost corespunzător prezentată în situațiile financiare. Nu s-a preconizat și nu se preconizează să se primească alte revendicări cu privire la litigiile în cauză.
- Nu există contracte oficiale sau neoficiale privind compensarea soldurilor cu oricare din conturile noastre în numerar sau de investiții. Cu excepția celor prezentate în nota X la situațiile financiare, nu avem contracte pentru o altă linie de credit.
- Am înregistrat sau am prezentat corect în situațiile financiare opțiunile și acordurile de răscumpărare a capitalului social și a capitalului social rezervat pentru opțiuni, warrant-uri, conversii și alte cerințe.

(Director Executiv)

(Director Financiar)