

STANDARDUL INTERNAȚIONAL DE AUDIT 710

DATE COMPARATIVE

CUPRINS

	Paragrafe
Introducere	1-5
Cifre corespondente	6-19
Situații financiare comparative	20-31
Data intrării în vigoare	32
Anexa 1: Discuții pe marginea cadrelor generale de raportare financiară pentru date comparative	
Anexa 2: Exemple de rapoarte ale auditorului	

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 cu privire la responsabilitățile auditorului referitoare la date comparative. Nu are ca obiect tratarea cazurilor în care situațiile financiare sintetice sunt prezentate împreună cu situațiile financiare auditate (a se vedea pentru acestea ISA 720 “Alte informații din documentele cuprinzând situații financiare auditate” și ISA 800 “Raportul auditorului asupra angajamentelor de audit cu scop special”).
2. **Auditorul trebuie să determine dacă datele comparative sunt în conformitate, sub toate aspectele semnificative, cu cadrul general relevant de raportare financiară pentru situațiile financiare care sunt auditate.**
3. Existența unor diferențe între cadrele generale de raportare financiară din țări diferite determină ca informațiile financiare comparative să fie prezentate, în mod diferit, în fiecare cadru general. Datele comparative din situațiile financiare, de exemplu, pot prezenta valori (cum ar fi poziția financiară, rezultate ale operațiunilor, fluxuri de numerar) și informații adecvate aferente unei entități pentru mai mult de o perioadă (exercițiu financiar), în funcție de cadrul general. În prezentul standard, cadrele generale și metodele de prezentare se regăsesc ca:
 - (a) *Cifre corespondente* când cifrele și alte prezentări de informații aferente perioadei anterioare sunt incluse ca parte a situațiilor financiare ale perioadei curente și urmează a fi analizate în legătură cu cifrele și prezentările de informații aferente perioadei curente (pentru scopul acestui standard referirea se face ca, “cifre ale perioadei curente”). Aceste cifre corespondente nu sunt prezentate ca situații financiare complete, de sine-stătătoare, ci constituie o parte integrantă a situațiilor financiare aferente perioadei curente, destinate a fi interpretate numai în corelație cu cifrele aferente perioadei curente; și
 - (b) *Situații financiare comparative*, în care cifrele și alte prezentări de informații aferente perioadei anterioare sunt incluse în scopul comparării cu situațiile financiare ale perioadei curente, dar ele nu constituie parte integrantă a situațiilor financiare aferente perioadei curente.(A se vedea Anexa 1 a prezentului standard pentru comentarea acestor cadre generale de raportare diferite).
4. Cifrele comparative sunt prezentate în conformitate cu cadrul general relevant de raportare financiară. Diferențele esențiale de raportare sunt:
 - (a) pentru cifrele corespondente, raportul auditorului se referă numai la situațiile financiare ale perioadei curente; în timp ce
 - (b) pentru situațiile financiare comparative, raportul auditorului se referă la fiecare perioadă pentru care acestea sunt prezentate.
5. Prezentul standard furnizează, în secțiuni separate, recomandări cu privire la responsabilitățile auditorului referitoare la cifrele comparative și la raportarea acestora în conformitate cu cele două cadre generale.

Cifre corespondente

Responsabilitatea auditorului

6. **Auditorul trebuie să obțină probe de audit suficiente și adecvate, care să ateste că cifrele corespondente îndeplinesc cerințele cadrului general relevant de raportare financiară.** Procedurile de audit efectuate asupra

cifrelor corespondente sunt mult mai reduse în comparație cu procedurile pentru auditul cifrelor perioadei curente și, în mod normal, sunt limitate pentru a asigura raportarea corectă și clasificarea adecvată a cifrelor corespondente. Acest fapt presupune ca auditorul să evalueze dacă:

- (a) politicile contabile utilizate pentru cifrele corespondente sunt în concordanță cu cele aferente perioadei curente sau dacă au fost realizate modificări și/ sau prezentări de informații corespunzătoare; și dacă
 - (b) cifrele corespondente sunt în concordanță cu valorile și alte prezentări de informații din perioadele anterioare sau dacă au fost realizate modificări și/ sau prezentări de informații adecvate.
7. În cazul în care situațiile financiare anterioare perioadei au fost auditate de către un alt auditor, noul auditor evaluează dacă cifrele corespondente îndeplinesc condițiile specificate în paragraful 6 de mai sus și, de asemenea, urmărește instrucțiunile din ISA 510 “Angajamente inițiale – Solduri de deschidere”.
 8. Atunci când situațiile financiare ale perioadei anterioare nu au fost auditate, noul auditor evaluează dacă cifrele corespondente îndeplinesc condițiile specificate în paragraful 6 de mai sus și, de asemenea, urmărește recomandările din ISA 510 “Angajamente inițiale – Solduri de deschidere”.
 9. Dacă auditorul, atunci când desfășoară auditul perioadei curente, sesizează o posibilă denaturare semnificativă în cadrul cifrelor corespondente, el va efectua proceduri suplimentare în conformitate cu circumstanțele existente.

Raportare

10. **În situația în care datele comparative sunt prezentate ca fiind cifre corespondente, auditorul trebuie să emită un raport de auditare în care datele comparative nu sunt identificate în mod special, datorită faptului că opinia auditorului se referă la situațiile financiare aferente perioadei curente pe ansamblu, incluzând cifrele corespondente.**
11. Raportul auditorului va face referire în mod specific la cifrele corespondente numai în circumstanțele descrise în paragrafele 12, 13, 15(b) și 16-19.
12. **În cazul în care raportul auditorului asupra perioadei anterioare, așa cum a fost emis anterior, include o opinie cu rezerve, una contrară sau declară imposibilitatea de a exprima o opinie, iar aspectul care a determinat apariția modificării este:**
 - (a) **Nerezolvat și determină modificarea raportului auditorului în ceea ce privește cifrele aferente perioadei curente, atunci raportul auditorului trebuie, de asemenea, să fie modificat în ceea ce privește cifrele corespondente; sau**
 - (b) **Nerezolvat, dar nu determină modificarea raportului auditorului în ceea ce privește cifrele aferente perioadei curente, atunci raportul auditorului trebuie să fie modificat în ceea ce privește cifrele corespondente.**
13. Atunci când raportul auditorului asupra perioadei anterioare, așa cum a fost emis anterior, include o opinie cu rezerve, una contrară sau declară imposibilitatea de a exprima o opinie, iar aspectul care a determinat apariția modificării este soluționat și reflectat corespunzător în cadrul situațiilor financiare raportul curent nu se referă, în mod normal, la modificarea anterioară. Totuși, dacă aspectul este semnificativ pentru perioada curentă, auditorul poate include un paragraf de evidențiere a aspectului respectiv.

14. În procesul de auditare a situațiilor financiare aferente perioadei curente, auditorul, în anumite circumstanțe neobișnuite, poate sesiza o denaturare semnificativă care afectează situațiile financiare ale perioadei anterioare pentru care a fost emis anterior un raport nemodificat.
15. **În astfel de circumstanțe, auditorul trebuie să ia în considerare recomandările cuprinse în ISA 560 “Evenimente ulterioare” și:**
 - (a) **în cazul în care situațiile financiare ale perioadei anterioare au fost revizuite și emise din nou împreună cu un nou raport al auditorului, acesta trebuie să determine dacă cifrele corespondente sunt în concordanță cu situațiile financiare revizuite; sau**
 - (b) **în cazul în care situațiile financiare ale perioadei anterioare nu au fost revizuite și emise din nou, iar cifrele corespondente nu au fost retratate în mod corespunzător și/sau nu au fost realizate prezentările de informații corespunzătoare, auditorul trebuie să emită un raport modificat asupra situațiilor financiare aferente perioadei curente modificate în ceea ce privește cifrele corespondente incluse în acestea.**
16. Dacă, în circumstanțele descrise la paragraful 14, situațiile financiare aferente perioadei anterioare nu au fost revizuite și raportul auditorului nu a fost emis din nou, dar cifrele corespondente au fost în mod corespunzător retratate și/sau au fost efectuate prezentări de informații corespunzătoare, auditorul poate include un paragraf de evidențiere a aspectelor respective, descriind circumstanțele și făcând trimiteri la prezentările de informații corespunzătoare. În acest scop, auditorul va lua în considerare și recomandările cuprinse în ISA 560 “Evenimente ulterioare”.

Auditor nou – Cerințe suplimentare

Situații financiare aferente perioadei anterioare auditate de un alt auditor

17. În unele jurisdicții, noul auditor poate, în cadrul raportului său pentru perioada curentă, să se refere la raportul auditorului anterior în ceea ce privește cifrele corespondente. **În situația în care auditorul decide să facă referire la alt auditor, raportul noului auditor trebuie să indice:**
 - (a) **Faptul că situațiile financiare aferente perioadei anterioare au fost auditate de către un alt auditor;**
 - (b) **Tipul de raport emis de către auditorul anterior și, în cazul în care raportul a fost modificat, motivele pentru care a fost modificat; și**
 - (c) **Data aceluia raport.**

Situații financiare neauditare aferente perioadei anterioare

18. **În cazul în care situațiile financiare aferente perioadei anterioare nu sunt auditate, noul auditor trebuie să menționeze în cadrul raportului său că cifrele corespondente sunt neauditare.** Totuși, o astfel de declarație nu scutește auditorul de cerința de a efectua proceduri corespunzătoare în ceea ce privește soldurile de deschidere ale perioadei curente. Se încurajează precizarea clară, în cadrul situațiilor financiare, a faptului că cifrele corespondente nu sunt auditate.

19. În situațiile în care noul auditor identifică faptul că cifrele corespondente sunt în mod semnificativ denaturate, acesta trebuie să solicite conducerii revizuirea cifrelor corespondente sau, în cazul în care conducerea refuză să realizeze acest lucru, să modifice în mod corespunzător raportul.

Situații financiare comparative

Responsabilitățile auditorului

20. **Auditorul trebuie să obțină probe de audit adecvate și suficiente conform cărora situațiile financiare comparative îndeplinesc cerințele cadrului general relevant de raportare financiară.** Acest fapt presupune ca auditorul să evalueze dacă:
- (a) politicile contabile aferente perioadei anterioare sunt consecvente cu cele ale perioadei curente sau dacă au fost realizate modificările și/sau prezentările de informații corespunzătoare; și
 - (b) cifrele prezentate aferente perioadei anterioare sunt în conformitate cu sumele și alte prezentări de informații prezentate în perioada anterioară sau dacă au fost realizate modificările și/sau prezentările de informații corespunzătoare.
21. În cazul în care situațiile financiare anterioare perioadei au fost auditate de către un alt auditor, noul auditor evaluează dacă situațiile financiare comparative îndeplinesc condițiile specificate în paragraful 20 de mai sus și, de asemenea, urmărește recomandările cuprinse în ISA 510 “Angajamente inițiale – Solduri de deschidere”.
22. Atunci când situațiile financiare ale perioadei anterioare nu au fost auditate, noul auditor evaluează dacă situațiile financiare comparative îndeplinesc condițiile specificate în paragraful 20 de mai sus și, de asemenea, urmărește recomandările cuprinse în ISA 510 “Angajamente inițiale – Solduri de deschidere”.
23. Dacă auditorul, atunci când desfășoară auditul perioadei curente, sesizează o posibilă denaturare semnificativă în cadrul cifrelor aferente anului anterior, atunci va efectua proceduri suplimentare adecvate circumstanțelor existente.

Raportare

24. **Atunci când datele comparative sunt prezentate sub formă de situații financiare comparative, auditorul trebuie să emită un raport în care datele comparative sunt identificate în mod specific, pentru că opinia auditorului este exprimată individual pentru situațiile financiare ale fiecărei perioade prezentate.** Datorită faptului că raportul auditorului asupra situațiilor financiare comparative se aplică situațiilor financiare individuale prezentate, auditorul poate exprima o opinie cu rezerve sau una contrară, poate declara imposibilitatea exprimării unei opinii sau poate include un paragraf de evidențiere a aspectelor, în ceea ce privește una sau mai multe situații financiare aferente uneia sau mai multor perioade, în paralel cu emiterea unui raport diferit asupra celorlalte situații financiare.
25. **Atunci când raportează asupra situațiilor financiare ale perioadei anterioare în același timp cu efectuarea auditului pentru anul în curs, dacă opinia în legătură cu aceste situații financiare este diferită de opinia anterior exprimată, auditorul trebuie să prezinte motivele esențiale pentru această diferență într-un paragraf de evidențiere.** Această situație poate apărea atunci când auditorul devine conștient de circumstanțele sau eveni-

mentele ce afectează în mod semnificativ situațiile financiare ale unei perioade anterioare în timpul auditării perioadei curente.

Auditor nou – Cerințe suplimentare

Situații financiare aferente perioadei anterioare auditate de un alt auditor

26. **În situația în care situațiile financiare aferente perioadei anterioare au fost auditate de un alt auditor,**
- (a) **auditorul anterior poate emite din nou raportul de audit aferent perioadei anterioare, noul auditor procedând numai la raportarea aferentă perioadei curente; sau**
 - (b) **raportul noului auditor trebuie să precizeze că perioada anterioară a fost auditată de către un alt auditor, iar raportul noului auditor trebuie să indice:**
 - (i) **faptul că situațiile financiare aferente perioadei anterioare au fost auditate de către un alt auditor;**
 - (ii) **tipul de raport emis de către auditorul anterior și, în cazul în care raportul a fost modificat, motivele pentru care a fost modificat; și**
 - (iii) **data aceluia raport.**
27. În efectuarea auditului situațiilor financiare aferente perioadei curente, noul auditor, în anumite circumstanțe neobișnuite, poate sesiza o denaturare semnificativă care afectează situațiile financiare ale perioadei anterioare, pentru care auditorul anterior a emis un raport nemodificat.
28. **În aceste circumstanțe, noul auditor trebuie să discute problema cu conducerea și, după obținerea autorizării acesteia, să contacteze auditorul anterior și să propună retratarea situațiilor financiare aferente perioadei anterioare. În cazul în care auditorul anterior este de acord să emită un nou raport asupra situațiilor financiare retratate aferente perioadei anterioare, auditorul trebuie să urmeze recomandările din paragraful 26.**
29. Dacă, în circumstanțele prezentate la paragraful 27, auditorul anterior nu este de acord cu propunerea de retratare sau refuză să emită un nou raport de audit referitor la situațiile financiare aferente perioadei anterioare, paragraful introductiv al raportului auditorului poate indica faptul că auditorul anterior a efectuat raportarea asupra situațiilor financiare aferente perioadei anterioare înainte de retratarea acestora. În plus, dacă noul auditor este angajat în auditare și aplică proceduri suficiente, de care să fie satisfăcut în ceea ce privește gradul de adecvare a raționamentului de retratare, atunci auditorul poate, de asemenea, să includă în raport următorul paragraf:
- Am auditat, de asemenea, și ajustările descrise în Nota X care au fost aplicate pentru retratarea situațiilor financiare aferente anului 19X1. În opinia noastră, astfel de ajustări sunt adecvate și au fost aplicate în mod corect.

Situații financiare neauditare aferente perioadei anterioare

30. **Atunci când situațiile financiare aferente perioadei anterioare nu sunt auditate, noul auditor trebuie să menționeze în cadrul raportului său că situațiile financiare comparative sunt neauditare.** Totuși, o astfel de mențiune nu scutește auditorul de cerința de a efectua proceduri adecvate pentru verificarea soldurilor inițiale ale perioadei curente. Se încurajează precizarea

clară, în cadrul situațiilor financiare, a faptului că situațiile financiare comparative nu sunt auditate.

31. **În situațiile în care noul auditor identifică faptul că cifrele neauditare aferente anului anterior sunt în mod semnificativ denaturate, acesta trebuie să solicite conducerii revizuirea cifrelor aferente anului anterior sau, în cazul în care conducerea refuză să realizeze acest lucru, să modifice în mod adecvat raportul.**

Data intrării în vigoare

32. Acest ISA este în vigoare pentru rapoartele emise sau reemise începând cu data de 1 iulie 1997. Este permisă și aplicarea anterior acestei date.

Anexa 1

Discuții pe marginea cadrelor generale de raportare financiară pentru date comparative

1. Datele comparative care acoperă una sau mai multe perioade anterioare furnizează utilizatorilor situațiilor financiare informații necesare pentru identificarea tendințelor și modificărilor care afectează o entitate pe parcursul unei perioade de timp.
2. În conformitate cu cadrele generale de raportare financiară (atât implicite, cât și explicite) în vigoare în unele țări, consecvența și comparabilitatea constituie calități pe care trebuie să le posedे informațiile financiare. Definită în sens larg, comparabilitatea reprezintă calitatea de a avea anumite caracteristici în comun, iar compararea reprezintă în mod normal o evaluare cantitativă a caracteristicilor comune. Consecvența reprezintă o calitate a relației dintre două numere contabile. Consecvența (de exemplu, consecvența în utilizarea principiilor contabile de la o perioadă la alta, consecvența în ceea ce privește lungimea perioadei de raportare etc.) constituie o condiție esențială pentru o comparabilitate reală.
3. Există două categorii de cadre generale de raportare financiară pentru datele comparative: cifrele corespondente și situațiile financiare comparative.
4. În cazul cadrului general pentru cifre corespondente, cifrele corespondente aferente perioadei(lor) anterioare sunt parte integrantă a situațiilor financiare aferente perioadei curente și trebuie analizate în conexiune cu sumele și cu alte informații prezentate aferente perioadei curente. Gradul de detaliere a sumelor și prezentărilor de informații corespondente este impus, în principal, de relevanța acestora asupra cifrelor aferente perioadei curente.
5. În cazul cadrului general pentru situații financiare comparative, situațiile financiare comparative aferente perioadei(perioadelor) anterioare sunt considerate situații financiare separate. Prin urmare, nivelul de informații incluse în acele situații financiare comparative (incluzând toate valorile din situații, prezentările de informații, notele de subsol și alte note explicative, în măsura în care acestea mai au semnificație) este asemănător cu cel aferent situațiilor financiare ale perioadei curente.

Anexa 2

Exemple de rapoarte ale auditorului

Exemplul A *Cifre corespondente: Exemplu de raport pentru circumstanțele descrise în paragraful 12a*

RAPORTUL AUDITORULUI

(DESTINATAR)

Am auditat bilanțul anexat¹ al Societății ABC la data de 31 decembrie 19X1, precum și contul de profit și pierdere și situația fluxurilor de numerar aferente, de la finalul anului respectiv. Aceste situații financiare constituie responsabilitatea conducerii societății. Responsabilitatea noastră este de a exprima o opinie asupra acestor situații financiare, pe baza auditului efectuat.

Am efectuat auditul în conformitate cu Standardele Internaționale de Audit (sau se va face trimitere la standarde sau practici naționale relevante). Aceste Standarde solicită planificarea și efectuarea auditului astfel încât să se obțină o certificare rezonabilă a faptului că situațiile financiare nu conțin denaturări semnificative. Auditarea include examinarea, pe bază de teste, a dovezilor ce susțin cifrele și informațiile prezentate în situațiile financiare. De asemenea, auditul include evaluarea principiilor contabile utilizate și a estimărilor semnificative realizate de conducere, ca și evaluarea prezentării generale a situației financiare. Considerăm că auditul efectuat furnizează o bază rezonabilă pentru opinia exprimată.

După cum este discutat în Nota X la situațiile financiare, în situațiile financiare nu s-a inclus amortizarea, practică ce, în opinia noastră, nu este în concordanță cu Standardele Internaționale de Contabilitate (sau se va face referire la standardele naționale relevante). Acesta este rezultatul unei decizii luate de conducere la începutul anului financiar precedent și ne-a determinat să exprimăm o opinie cu rezerve asupra situațiilor financiare aferente aceluși an. Considerând metoda de amortizare liniară și o rată anuală de amortizare de 5% pentru clădiri și 20% pentru echipamente, pierderea aferentă anului respectiv trebuie majorată cu XXX în 19X1 și cu XXX în 19X0, activele fixe trebuie diminuate cu amortizarea cumulată de XXX în 19X1 și XXX în 19X0, iar pierderea cumulată trebuie majorată cu XXX în 19X1 și cu XXX în 19X0.

În opinia noastră, cu excepția efectului aspectului la care ne-am referit în paragraful anterior asupra situațiilor financiare, acestea furnizează o imagine fidelă (sau “prezintă cu fidelitate, sub toate aspectele semnificative”) a poziției financiare a societății la 31 decembrie 19X1, precum și a rezultatelor din exploatare și a fluxurilor de numerar pentru anul încheiat la acea dată, în concordanță cu ...²(și conform cu...³).

AUDITOR

Data

Adresa

Exemplul B *Cifre corespondente: Exemplu de raport pentru circumstanțele descrise în paragraful 12b*

RAPORTUL AUDITORULUI

(DESTINATAR)

¹ Trimiterea se poate realiza în funcție de numărul paginii.

² Se vor indica Standardele Internaționale de Contabilitate sau standardele naționale relevante.

³ Referire la statutele sau prevederile legale relevante.

Am auditat bilanțul anexat⁴ al Societății ABC la data de 31 decembrie 19X1, precum și contul de profit și pierdere și situația fluxurilor de numerar aferente de la finalul anului respectiv. Aceste situații financiare constituie responsabilitatea conducerii societății. Responsabilitatea noastră este de a exprima o opinie asupra acestor situații financiare, pe baza auditului efectuat.

Am efectuat auditul în conformitate cu Standardele Internaționale de Audit (sau se va face trimitere la standarde sau practici naționale relevante). Aceste Standarde solicită planificarea și efectuarea auditului astfel încât să se obțină o certificare rezonabilă a faptului ca situațiile financiare nu conțin denaturări semnificative. Auditarea include examinarea, pe bază de teste, a dovezilor ce susțin cifrele și informațiile prezentate în situațiile financiare. De asemenea, auditul include evaluarea principiilor contabile utilizate și a estimărilor semnificative realizate de conducere, ca și evaluarea prezentării generale a situațiilor financiare. Considerăm că auditul efectuat furnizează o bază rezonabilă pentru opinia exprimată.

Deoarece am fost numiți auditori ai companiei pe parcursul anului 19X0, nu am putut participa la inventarierea fizică a stocului existent la începutul perioadei respective și nu am putut determina cu siguranță, prin alte mijloace alternative, cantitățile din stoc. Datorită faptului că stocurile inițiale contribuie la determinarea rezultatelor din exploatare, nu am putut stabili dacă sunt necesare modificări ale rezultatelor din exploatare sau ale profitului raportat pentru 19X0. Raportul nostru de audit asupra situațiilor financiare aferente pentru (perioada) ce se termină la sfârșitul anului 19X0 (data bilanțului) a fost modificat în mod corespunzător.

În opinia noastră, cu excepția efectului ajustărilor asupra cifrelor corespundente pentru 19X0, în cazul în care acestea există, și asupra rezultatului din exploatare la finalul (perioada) anului 19X0, ajustări care ar fi putut fi determinate ca necesare, dacă am fi participat la inventarierea stocurilor la data..., situațiile financiare furnizează o imagine fidelă și corectă (sau prezintă cu fidelitate, sub toate aspectele semnificative) a poziției financiare a companiei la 31 decembrie 19X1, precum și a rezultatelor din exploatare și a fluxurilor de numerar pentru anul încheiat la acea dată, în concordanță cu ...⁵ (și conform cu...⁶).

AUDITOR

Data

Adresa

Exemplu C *Situații financiare comparative: Exemplu de raport pentru circumstanțele descrise în paragraful 24*

RAPORTUL AUDITORULUI

(DESTINATAR)

Am auditat bilanțul anexat⁷ al Societății ABC la data de 31 decembrie 19X1 și 19X0, precum și contul de profit și pierdere și situația fluxurilor de numerar aferente, de la finalul anilor respectivi. Aceste situații financiare constituie responsabilitatea conducerii societății. Responsabilitatea noastră este de a exprima o opinie asupra acestor situații financiare, pe baza auditului efectuat.

⁴ Trimiterea se poate face în funcție de numărul paginii.

⁵ Se vor indica Standardele Internaționale de Contabilitate sau standardele naționale relevante.

⁶ Referire la statutele sau prevederile legale relevante.

⁷ Trimiterea se poate face în funcție de numărul paginii.

Am efectuat auditul în conformitate cu Standardele Internaționale de Audit (sau se va face trimitere la standarde sau practici naționale relevante). Aceste Standarde solicită planificarea și realizarea auditului încât să se obțină o certificare rezonabilă a faptului ca situațiile financiare nu conțin denaturări semnificative. Auditarea include examinarea, pe bază de teste, a dovezilor ce susțin cifrele și informațiile prezentate în situațiile financiare. De asemenea, auditul include evaluarea principiilor contabile utilizate și a estimărilor semnificative realizate de conducere, precum și evaluarea prezentării generale a situațiilor financiare. Considerăm că auditul efectuat furnizează o bază rezonabilă pentru opinia exprimată.

După cum a fost prezentat în Nota X la situațiile financiare, în situațiile financiare nu s-a inclus amortizarea, practică ce, în opinia noastră, nu este în concordanță cu Standardele Internaționale de Contabilitate (sau se va face referire la standardele naționale relevante). Utilizând metoda de amortizare liniară și o rată anuală de amortizare de 5% pentru clădiri și 20% pentru echipamente, pierderea aferentă anului respectiv trebuie majorată cu XXX în 19X1 și cu XXX în 19X0, activele fixe trebuie diminuate cu amortizarea acumulată de XXX în 19X1 și XXX în 19X0, iar pierderea cumulată trebuie majorată cu XXX în 19X1 și cu XXX în 19X0.

În opinia noastră, cu excepția efectului asupra situațiilor financiare a aspectului la care ne-am referit în paragraful anterior, situațiile financiare furnizează o imagine fidelă (sau prezintă cu fidelitate, sub toate aspectele semnificative) a poziției financiare a societății la 31 decembrie 19X1 și 19X0, precum și a rezultatelor din exploatare și a fluxurilor de numerar pentru anii încheiați la acele date, în concordanță cu ...⁸(și conform cu...⁹).

AUDITOR

Data

Adresa

Exemplul D *Cifre corespondente: Exemplu de raport pentru circumstanțele descrise în paragraful 17*

RAPORTUL AUDITORULUI

(DESTINATAR)

Am auditat bilanțul anexat¹⁰ al Societății ABC la data de 31 decembrie 19X1, precum și contul de profit și pierdere și situația fluxurilor de numerar aferente, de la finalul anului respectiv. Aceste situații financiare constituie responsabilitatea conducerii societății. Responsabilitatea noastră este de a exprima o opinie asupra acestor situații financiare, pe baza auditului pe care l-am efectuat. Situațiile financiare ale companiei la 31 decembrie 19X0 au fost auditate de către un alt auditor, al cărui raport datat 31 martie 19X1 exprimă o opinie fără rezerve asupra acestora situații financiare.

Am efectuat auditul în conformitate cu Standardele Internaționale de Audit (sau se va face trimitere la standarde sau practici naționale relevante). Aceste Standarde solicită planificarea și realizarea auditului încât să se obțină o certificare rezonabilă a faptului ca situațiile financiare nu conțin denaturări semnificative. Auditarea include examinarea, pe bază de teste, a dovezilor ce susțin cifrele și informațiile prezentate

⁸ Se vor indica Standardele Internaționale de Contabilitate sau standardele naționale relevante.

⁹ Referire la statutele sau prevederile legale relevante.

¹⁰ Trimiterea se poate realiza în funcție de numărul paginii.

AUDIT

in situațiile financiare. De asemenea, auditul include evaluarea principiilor contabile utilizate și a estimărilor semnificative realizate de conducere, ca și evaluarea prezentării generale a situațiilor financiare. Considerăm că auditul efectuat furnizează o bază rezonabilă pentru opinia exprimată.

În opinia noastră, situațiile financiare furnizează o imagine fidelă (sau prezintă cu fidelitate, sub toate aspectele semnificative) a poziției financiare a societății la 31 decembrie 19X1, precum și a rezultatelor din exploatare și a fluxurilor de numerar pentru anul încheiat la acea dată, în concordanță cu ...¹¹ (și conform cu...¹²).

AUDITOR

Data

Adresa

Exemplul E *Situații financiare comparative: Exemplu de raport pentru circumstanțele descrise în paragraful 26b*

RAPORTUL AUDITORULUI

(DESTINATAR)

Am auditat bilanțul anexat¹³ al Societății ABC la data de 31 decembrie 19X1, precum și contul de profit și pierdere și situația fluxurilor de numerar aferente, de la finalul anului respectiv. Aceste situații financiare constituie responsabilitatea conducerii societății. Responsabilitatea noastră este de a exprima o opinie asupra acestor situații financiare, pe baza auditului pe care l-am efectuat. Situațiile financiare ale companiei la 31 decembrie 19X0 au fost auditate de către un alt auditor, al cărui raport, datat 31 martie 19X1, exprimă o opinie cu rezerve referitor la gradul de adecvare a provizioanelor pentru clienții îndoielnici.

Am efectuat auditul în conformitate cu Standardele Internaționale de Audit (sau se va face trimitere la standarde sau practici naționale relevante). Aceste Standarde solicită planificarea și realizarea auditului încât să se obțină o certificare rezonabilă a faptului ca situațiile financiare nu conțin denaturări semnificative. Auditarea include examinarea, pe bază de teste, a dovezilor ce susțin cifrele și informațiile prezentate în cadrul situațiilor financiare. De asemenea, auditul include evaluarea principiilor contabile utilizate și a estimărilor semnificative realizate de conducere, ca și evaluarea prezentării generale a situațiilor financiare. Considerăm că auditul efectuat furnizează o bază rezonabilă pentru opinia exprimată.

Creanțele la care se face referire mai sus sunt încă neachitate la 31 decembrie 19X1 și nu au fost constituite provizioane în situațiile financiare pentru pierderile potențiale. Prin urmare, provizioanele pentru creanțele îndoielnice la 31 decembrie

¹¹ Se vor indica Standardele Internaționale de Contabilitate sau standardele naționale relevante.

¹² Referire la statutele sau prevederile legale relevante.

¹³ Trimiterea se poate realiza în funcție de numărul paginii.

19X1 trebuie majorate cu XXX, profitul net pentru 19X0 trebuie diminuat cu XXX, iar rezultatul raportat la 31 decembrie 19X1 și 19X0 trebuie redus cu XXX.

În opinia noastră, cu excepția efectului asupra situațiilor financiare al aspectului la care ne-am referit în paragraful anterior, situațiile financiare pentru 19X1 la care ne-am referit mai sus furnizează o imagine fidelă (sau prezintă cu fidelitate, sub toate aspectele semnificative) a poziției financiare a societății la 31 decembrie 19X1 și 19X0, precum și a rezultatelor din exploatare și a fluxurilor de numerar pentru anii încheiați la acele date, în concordanță cu ...¹⁴ (și conform cu...¹⁵).

AUDITOR

Data

Adresa

AUDIT

¹⁴ Se vor indica Standardele Internaționale de Contabilitate sau standardele naționale relevante.

¹⁵ Referire la statutele sau prevederile legale relevante.