

# Federația Contabililor Europeni (FEE)

Document de informare – iunie 2011

## Dezvoltarea rolului auditorului și a comunicării cu auditorul

*Acest document are intenția de a-și aduce contribuția la dezvoltarea rolului auditorului și a comunicării cu auditorul. FEE agreează eventualele modificări în acest domeniu și dorește un dialog prolific cu toate părțile interesate, în acest domeniu.*

*Referitor la rolul auditorului, acesta ar putea fi extins în măsura în care ar cuprinde, în mod explicit, asigurarea privind riscurile de afaceri și informațiile previzionate, în plus față de actuala concentrare asupra performanței anterioare.*

*Comunicarea cu auditorul ar putea beneficia de pe urma unei mai bune alinieri între așteptările pe care publicul larg le are de pe urma auditului și desfășurarea activității de audit, ceea ce ar implica o articulare mai clară a rolului societal al auditorului. În cadrul entităților auditate, o comunicare mai periodică cu auditorul ar îmbunătăți semnificativ capacitatea organismelor de guvernare de a își îndeplini rolul lor de supraveghere.*

### Calea dinamică a modificărilor

Comisia Europeană a lansat o dezbatere cu privire la gradul de adecvare al auditului statutar, unul dintre aspectele acestei dezbateri constând în dezvoltarea și comunicarea rolului auditorului. FEE consideră că este oportună implicarea în această dezbatere și luarea în considerare a lecțiilor care pot fi învățate de pe urma recente crize financiare, care a dezvăluit pierderile semnificative înregistrate de anumite bănci în situațiile lor financiare anuale, multe dintre acestea prezentând rapoarte de audit curate, aferente ultimei perioade de raportare.

Ca și Comisia Europeană, FEE crede cu certitudine că auditul și auditorul continuă să aibă un rol esențial în modificările pe care le suferă economia în prezent, în susținerea piețelor de capital și a sistemelor stabile, precum și în procesul de dezvoltare al IMM-urilor. Prin urmare, FEE împărtășește poziția Comisiei și a Parlamentului European față de obiectivele propuse, privind reevaluarea și creșterea valorii curente a auditului financiar. Auditul fiind parte integrantă a sistemului financiar care operează în mediul actual, aflat în continuă schimbare, este esențial de luat în considerare rolul auditorului în cadrul sistemului de raportare financiară, într-un mod dinamic, mai degrabă decât izolat.

### Dezvoltarea rolului auditului și al auditorului pe viitor?

Auditul se află în momente de răscruce, acum se adoptă decizii care ar putea coordona profesia pe un drum marcat de concentrarea asupra uniformizării sau pe un drum care să ofere o asigurare mai valoroasă în afaceri pentru jucătorii de pe piață.

Traducere în limba română efectuată de către CAFR, Camera Auditorilor Financiari din România, a documentului original publicat în limba engleză de către FEE, Federația Europeană a Contabililor. Documentul în limba engleză este disponibil pe site-ul FEE, la adresa: [http://www.fee.be/publications/default.asp?library\\_ref=4&content\\_ref=1406](http://www.fee.be/publications/default.asp?library_ref=4&content_ref=1406)

FEE s-a angajat într-un dialog cu factorii decizionali și cu părțile interesate pentru continuarea activității cu privire la rolul auditului și al auditorului. Pentru alinierea performanțelor auditului la nivelul așteptărilor publicului larg, este esențial ca mediul de afaceri și factorii de decizie să fie îndeaproape implicați în modul în care auditul poate evolua, pentru a se asigura conformitatea cu așteptările în continuă schimbare, ale investitorilor și ale altor părți interesate. Înainte de a fi implementate, toate modificările trebuie atent analizate pentru a se putea evalua impactul lor și măsura în care ar duce la eventuale consecințe nedorite. Auditorii pot face mai mult, dar rolul lor trebuie să fie calibrat în funcție de încrederea pe care o furnizează.

Orice modificări aduse responsabilității privind situațiile financiare și raportarea (care în mod logic, aparțin directorilor, nu auditorilor) sau privind informațiile financiare ce trebuie aduse la cunoștința publicului, trebuie mai întâi evaluate cu precauție. Este necesară o evaluare generală, a întregului sistem de raportare financiară, acțiune care este puternic sprijinită de FEE. Spre exemplu, FEE este deja angajată în procesul de reformă al Directivelor a 4-a și a 7-a și ia în considerare posibilele avantaje ale ”raportării integrate”, menită să reunească într-un cadru unitar, raportarea financiară, guvernanta, raportarea privind mediul și cadrul social, dar și raportarea privind managementul, fapt care ar rezulta în modificări semnificative.

### **Necesitatea auditurilor de calitate superioară**

Gravitatea și magnitudinea crizei financiare a determinat anumite voci să pună la îndoială calitatea auditurilor efectuate și să recomande o abordare mai sceptică, fondată pe principiul ”reîntoarcerii la fundament”, care ar implica o concentrarea asupra obținerii probelor care să susțină fondul comercial al activelor și pasivelor raportate la sfârșitul exercițiului financiar.

Unele organisme de reglementare au criticat auditorii pentru lipsa scepticismului profesional prin aceea că au fost gata să accepte tabloul oferit de clienții lor, spre exemplu cu privire la estimările și prezumțiile contabile. Auditorii ar trebui să răspundă acestor critici și ia măsuri pentru a demonstra gradul de scepticism abordat pe parcursul procesului de documentare a dosarelor de audit dar, mai important, să-și desfășoare activitatea astfel încât să reîntărească importanța acestui mesaj în concepția partenerilor și angajaților, prin pregătirea pe care o primesc și prin munca pe care o desfășoară.

Aceste percepții sunt importante, dar auditul este un proces complex care s-a dezvoltat de-a lungul mai multor ani, demonstrând că abordarea cea mai bună este aceea prin care se obține asigurarea din cât mai multe surse posibile. Standardele Internaționale de Audit (ISA) au la bază această abordare pe bază de risc și au fost clarificate și revizuite în timpul și în urma crizei. FEE consideră că adoptarea acestor standarde ar răspunde principalelor îngrijorări exprimate de Comisia Europeană, consolidând totodată consecvența calității auditului, în special în cazul auditurilor grupurilor.

## **Întărirea rolului auditorului și a celor însărcinați cu guvernanta entității**

---

### **Auditul este parte integrantă a sistemului de guvernanta corporativă al unei companii**

Informațiile aprofundate referitoare la fiecare client de audit individual, pe care un auditor le obține pe parcursul efectuării auditului îi conferă acestuia poziția optimă de a veni în sprijinul celor însărcinați cu guvernarea și celor care iau parte la procesul de management (spre exemplu, comitetul de audit, consiliul de supraveghere sau directorii non-executivi din cadrul entităților de interes public sau proprietarul, în cazul unei entități mici). Ținându-i la curent cu aspectele semnificative și comunicând cu aceștia în mod periodic, auditorul poate îmbunătăți semnificativ capacitatea acestora de a-și îndeplini funcția de supraveghere.

### **Comunicarea auditorului cu comitetul de audit**

În cazul entităților de interes public, auditorului i se solicită prin Directiva privind Auditul Statutar să raporteze comitetului de audit (sau echivalentului acestuia) cu privire la eventualele puncte slabe din cadrul controlului intern, în corelație cu procesul de raportare financiară. Întrucât Directiva privind Auditul Statutar a fost transpusă, la nivelul anului trecut, doar de anumite state membre ale Uniunii Europene, este prea devreme ca avantajele acestor reforme să se fi materializat, de vreme ce aceste modificări legislative și de reglementare nu conduc la modificări imediate de conduită și la un impact direct asupra structurii pieței.

Standarde Internaționale de Audit<sup>1</sup> fundamentale implementează această prevedere pentru auditurile tuturor entităților și solicită auditorului să identifice un tip de comunicare și dialogare eficient în două sensuri, astfel încât informațiile cele mai importante și relevante auditului să fie comunicate între ambele părți.

FEE susține ferm că acest aspect, comunicarea, este deosebit de important pentru desfășurarea auditului și poate fi consolidat în practică astfel încât auditul să furnizeze o susținere reală și eficientă celor însărcinați cu guvernarea din cadrul unei companii și să permită auditorului să obțină informațiile relevante auditului efectuat, informații care altminteri ar fi limitate sau inaccesibile, toate acestea având rolul de a conferi o calitate superioară auditului.

### **Rolul auditorului și o raportare privată a auditului mai cuprinzătoare**

În majoritatea statelor membre ale Uniunii Europene, dincolo de cerințele Directivei privind Auditul Statutar, auditorii entităților de interes public raportează deja informații mai detaliate persoanelor însărcinate cu guvernarea. În plus față de informațiile detaliate referitoare la aspecte specifice întâlnite pe parcursul unei misiuni, precum deficiențele semnificative ale controalelor interne, neconcordanțe semnificative ale estimărilor, etc., acestea pot include, de asemenea, informații confidențiale în a căror posesie intră auditorul, care nu trebuie dezvăluite public. Mediatizarea anumitor informații sensibile poate avea consecințe nedorite și poate dăuna entității și părților interesate ale acesteia.

Așadar, ar fi mai benefică întărirea comunicării private și a dialogului dintre auditorii statuari, consiliu și/sau comitetul de audit și orice funcție de audit internă sau organe externe de supraveghere (în special în domeniul serviciilor financiare reglementate). De exemplu, în unele state membre UE, precum Austria, Germania și în anumite țări nordice, furnizarea de informații suplimentare persoanelor însărcinate cu guvernarea este determinată de reglementări și este cuprinsă într-un raport special în formă lungă, care poate fi transmis, de asemenea, autorităților de supraveghere.

---

<sup>1</sup> ISA 260 și 265.

În domeniile de activitate reglementate, ar putea fi îmbunătățit, de asemenea, un dialog mai deschis și periodic între auditorii externi, organele de supraveghere și entități. Schimbul de informații ar trebui efectuat sub forma unei comunicări în trei direcții, între entitate, organul de reglementare relevant și auditor. Informațiile schimbate ar trebui să se refere la domeniul de supraveghere gestionat de autoritatea de reglementare în cauză. Ar trebui atins un echilibru corect, evitându-se generarea unui volum mare de informații, care ar reduce accesibilitatea și relevanța informațiilor-cheie, precum și realizarea de profeții auto-satisfăcătoare, ce ar avea efecte contraproductive amenințând existența entităților.

## **Rolul auditorului și o raportare publică a auditului mai cuprinzătoare**

Un echilibru mai bun între percepțiile publicului, așteptările acestuia de la un audit și performanțele oferite de audit, va implica o articulare a rolului social al auditorului. În economia noastră de piață, un aspect important al rolului pe care îl joacă profesia de audit este acela de a conferi transparență și confort aferente credibilității raportării financiare. Pe măsură ce raportarea se extinde, auditul și auditorii ar trebui să profite de oportunitățile de a-și juca rolul în domenii precum guvernarea, raportarea dezvoltării durabile, situațiile de guvernare corporativă, etc. care cumulează aspecte ale raportării financiare și ne-financiare.

Dacă investitorii solicită o raportare mai detaliată, auditorii pot comunica mai mult din misiunea lor de audit a situațiilor financiare, fără să afecteze opinia de audit curentă, clară, care demonstrează principiul "admis/respins". Exemple în acest sens ar fi:

- Justificarea publică a opiniei de audit, cum se realizează în Franța;
- În cadrul raportului comitetului de audit care este inclus în raportul anual al companiei ar putea fi introduse aspecte rezultate din efectuarea auditului.

Cu toate acestea, consecințele unei raportări mai cuprinzătoare vor necesita o abordare mai atentă, deoarece raportarea nu trebuie să ascundă mesajele cele mai importante din situațiile financiare sau să acționeze ca o profeție care se îndeplinește de la sine, afectând astfel, în mod negativ, existența afacerii și interesele părților interesate.

Mai mult, rolul auditorului în adunarea generală anuală a entităților de interes public și a marilor entități private ar trebui reconsiderat.

## **Rolul auditului și caracterul său actual**

Ciclul de raportare a auditului, care în mod normal are loc o dată pe an, ar putea reduce valoarea implicării auditorilor în informațiile financiare ale companiei, dat fiind ritmul rapid al schimbului de informații observat în prezent. Entitățile de interes public pot solicita ca informațiile lor semestriale sau trimestriale să fie revizuite de auditori, pentru a crește valoarea și frecvența comunicărilor dintre auditori și investitori. Progresele tehnologiei de raportare, precum limbajul extensibil de raportare financiară (XBRL), care caută să furnizeze o clasificare comună a informației raportate, poate sprijini, de asemenea, părțile interesate în obținerea de informații mai actualizate cu privire la companii. Profesia de audit ar putea analiza dezvoltarea unor căi de îndeplinire a rolului său social, cu scopul de a conferi transparență și credibilitate în aceste noi medii de raportare.

## **Extinderea rolului auditorului pe viitor**

---

### **Reevaluarea și întărirea rolului auditorului**

Criza recentă a pus sub semnul întrebării numeroase aspecte ale sistemului financiar, pe plan mondial. Fără îndoială, acum este momentul să luăm în considerare necesitatea întăririi rolului auditului și al auditorului, astfel încât avantajele acestora în economia globală să fie maximizate.

Prin urmare, FEE susține inițiativa Comisiei Europene de a iniția o astfel de dezbatere și nevoia permanentă de a găsi noi soluții în cadrul Uniunii Europene. Auditorii trebuie să fie mai eficienți și mai riguroși în îndeplinirea rolului lor de "străjeri" ai economiei și, de asemenea, ar putea oferi o asigurare mai extinsă și o opinie de audit mai detaliată privind informațiile solicitate de companii. Va fi important, în egală măsură, să se asigure că așteptările avute de la auditori sunt realist definite, astfel încât aceștia să își poată furniza serviciile într-un mediu corect de răspundere a auditorului. Mai mult, având în vedere că auditul este parte integrantă a sistemului financiar, este necesar să luăm în considerare rolul auditorului și în acest context, nu doar izolat.

### **Rolul auditorului și raportarea de către conducere cu privire la prezumțiile de continuitate a activității (pe termen scurt) și informațiile referitoare la principalele riscuri ale afacerii (pe termen lung)**

Performanțele anterioare constituie punctul central al sistemului de raportare financiară și trebuie să se înțeleagă caracterul limitat al potențialului utilizării situațiilor financiare istorice pentru previziunea sau garantarea rezultatelor viitoare. În evaluarea performanțelor anterioare, directorii estimează că activele și pasivele firmei vor continua să fie utilizate în cadrul companiei pentru cel puțin încă un an. Auditorii evaluează estimările directorilor și raportează acționarilor în cazul în care opinia lor nu coincide cu cea a directorilor sau sunt de părere că există aspecte importante care trebuie aduse la cunoștința acționarilor sau sunt relevante privind continuitatea activității.

Consiliile de conducere ar putea include în raportul lor anual detalii privind prezumția de continuitate a activității și informații referitoare la riscurile cele mai importante pe care le-ar putea prezenta afacerea, pe termen lung. Auditorul poate întocmi un raport pe baza acestor rapoarte ale consiliilor, iar FEE ar dori să se implice în dezbaterile privind cerințele și procedurile care ar alcătui, un așa numit cadru general al acestui tip de raportare. Orice dezbatere privind furnizarea de informații despre o companie trebuie să aibă în vedere că nu auditorul, ci conducerea este principalul responsabil pentru furnizarea de informații credibile și corecte referitoare la entitate.

### **Rolul auditorului și asigurarea furnizată pe baza altor informații de perspectivă**

În prezent, auditorii nu furnizează și nici nu își propun să furnizeze un confort explicit cu privire la sănătatea financiară a companiilor.

Ar fi posibilă o extindere a rolului auditorului pentru a acoperi declarațiile conducerii entității – așa cum sunt incluse în raportul anual – cu privire la acest tip de informații de perspectivă. Orice decizie referitoare la măsura în care acesta ar fi un aspect al auditului statutar sau a unei misiuni separate, trebuie să țină seama de cadrele legislative și de regulamentare naționale privind raportarea financiară și auditul. Spre exemplu, în anumite țări ale Uniunii Europene raportul conducerii, raportul privind Responsabilitatea Socială Corporativă, alte informații privind mediul, societatea și guvernanta, dar și detalierea informațiilor privind sistemul de gestiune a riscurilor, intră toate în sfera auditului sau unui alt nivel de asigurare, în timp ce alte țări nu dispun de un astfel de regim.

Prin urmare, propunerile în acest sens necesită dezbateri ulterioare, ample, cu toate părțile interesate, în vederea identificării nevoilor de informații ale comunității de investitori și corelarea acestora cu prezentarea informațiilor aferente afacerii, care ar putea afecta negativ interesele comerciale ale entității. Impactul asupra răspunderii tuturor părților implicate ar trebui, de asemenea, luat în considerare.

Profesia de audit, reprezentată de FEE, este deschisă schimbării și dialogului eficient cu toate părțile interesate, dorind să își aducă aportul la dezvoltarea rolului auditorului. În acest scop, FEE va continua să deruleze cercetări cu privire la rolul viitor al auditorului și așteptările părților interesate, urmând să emită un raport public, până la sfârșitul anului viitor.