

Practici ^{de} Audit

Camera Auditorilor Financiari din România

Anul III, Nr. 4(12)/2014

REPORTAJ

**Conferința anuală a
Camerei Auditorilor
Financiari din România**

INTERVIU

**În dialog cu Martin Manuzi,
director regional
pentru Europa al ICAEW**

IDEI, SUGESTII, EXPERIENȚE

**Auditarea vânzărilor și
veniturilor - aplicație practică**

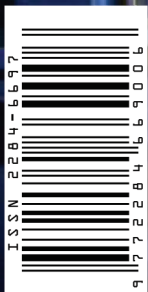
**Principiul prevalenței
economicului asupra
juridicului**

PREGĂTIRE PROFESIONALĂ

**Standardele Internaționale
de Educație și obligativitatea
pregătirii profesionale
a auditorilor financiari**

JURIDIC

Viitorul auditului și asigurării



Important pentru auditorii financiari!

În perioada octombrie-noiembrie 2014 Camera Auditorilor Financiari din România organizează cursurile de pregătire profesională anuală organizate în sistem clasic pentru auditori. Cursurile se realizează prin predarea directă de către lector, în săli de curs. Auditorii participanți pot adresa direct întrebări lectorilor și vor primi răspunsuri și/ sau explicații suplimentare.



Centrele și perioadele în care se organizează cursuri în sistem clasic pentru auditorii financiari:

- | | |
|--|---|
| ▶ BUCUREȘTI
23.10.2014 – 26.10.2014
30.10.2014 – 02.11.2014
06.11.2014 -09.11.2014
13.11.2014 – 16.11.2014
20.11.2014 – 23.11.2014 | ▶ CLUJ-NAPOCA
02.10.2014 – 05.10.2014 |
| ▶ IAȘI
16.10.2014 – 19.10.2014 | ▶ BRAȘOV
09.10.2014 – 12.10.2014 |
| ▶ CONSTANȚA
23.10.2014 – 26.10.2014 | ▶ PITEȘTI
16.10.2014 – 19.10.2014 |
| | ▶ TIMIȘOARA
30.10.2014 – 02.11.2014 |

Detalii, pe site-ul CAFR: www.cafr.ro

SUMAR

ANUL III, NR. 4 (12)/2014



REPORTAJ



Conferința anuală a Camerei Auditorilor Financiari din România

Alegerea noilor organe de conducere

3

INTERVIU

Martin Manuzi,
director regional
pentru Europa al
ICAEW:



„Noile reglementări europene vor genera modificări semnificative atât pentru auditori, cât și pentru companiile pe care le auditează”

16

IDEI, SUGESTII, EXPERIENȚE

Auditarea vânzărilor și
veniturilor - aplicație practică

Ana Dincă,
Alexandru Stelea

22



Principiul
prevalenței
economicului
asupra juridicului

Mirela Păunescu

34

PREGĂTIRE PROFESIONALĂ



Standardele Internaționale
de Educație și obligativitatea
pregătirii profesionale
a auditorilor financiari

Diana Săndulescu,
Daniela Ștefănuț

39



PROVOCĂRI ȘI TENDINȚE INTERNAȚIONALE

Viitorul auditului
și asigurării – subiect
de interes în agenda de lucru
a Federației Europene
a Contabililor

Adriana Spiridon

44



Chestionar IFAC.
Practicile contabile mici
și mijlocii - evoluții actuale
și perspective

Ana Maria Lupu

52



JURIDIC

Întrebări și răspunsuri
pe teme profesionale.
În sprijinul auditorilor
și stagiarelor

Daniela Ștefănuț

63

Practici de Audit

Revistă editată de
Camera Auditorilor Financiari
din România



Colegiul editorial

**Daniel Botez, Mircea Bozga, Alexandru Coracioni, Ana Dincă,
Elena Iordache, Ana Morariu, Gheorghe Popescu, Andreia Stanciu,
Filip Stoica, Smaranda Ștreangă**

Consultant științific:

prof. univ. dr. Eugeniu Țurlea

Adresa: Str. Sirenelor nr. 67-69, sector 5, București, Telefon: 021.410.74.43, interior 120,

Fax: 021.410.03.48, E-mail: revista@cafr.ro.

ISSN: 2284-6689; ISSN on-line: 2284-6697

Tipar: Print Group SRL, Șoseaua Fundeni nr. 50B, București,
tel.: 0744.638.772

Colegiul de redacție și colectivul redacțional nu își asumă responsabilitatea pentru conținutul articolelor publicate, care revine exclusiv autorilor. În conformitate cu prevederile legii, reproducerea integrală sau parțială și traducerea materialelor din cuprinsul revistei, cu excepția citărilor exemplificative, sunt interzise fără acordul scris al editorului.

Redacția

Cristiana Rus
– redactor șef

Corneliu Cârlan
– senior editor

Cristina Radu
– secretar de redacție

Nicolae Login
– grafică
și tehnoredactare

**Flavia Cioriceanu,
Adrian Popescu,
Diana Săndulescu,
Adriana Spiridon,
Daniela Ștefănuț,
Angela Tudor**



București, 27 septembrie 2014

Conferința anuală a Camerei Auditorilor Financiari din România

Conferința anuală a Camerei Auditorilor Financiari din România s-a desfășurat la 27 septembrie 2014, la Hotel Ramada Parc din București. La conferință au participat membri cu drept de vot, desemnați conform normelor de reprezentare aprobate de Cameră, precum și invitați.

Deschizând lucrările Conferinței, prof. univ. dr. **Horia Neamțu**, președintele Camerei Auditorilor Financiari din România, a salutat participanții și invitații care au reprezentat instituții și organisme profesionale cu care Camera are apropiate legături de colaborare. Au fost transmise mesaje de salut din partea unor instituții sau organizații profesionale.

Mesaje de salut



Adrian Vasu,
președintele Asociației Naționale a Evaluatorilor Auto-rizați din România

„Sunt onorat să mă aflu în rândul colegilor de breaslă și de profesii libérale. Mesajul pe care vreau să îl transmit este legat de experiența pe care ANEVAR o are și am constatat în ultima perioadă că vorbim foarte mult între noi în interiorul profesiei și al organizației, ajungând să avem același limbaj. Ceea ce nu este rău, dar am constatat că nu prea ne înțelege publicul. Nu ne prea înțeleg clienții pentru care lucrăm și de aceea am decis să încercăm să transmitem, ca profesie, niște mesaje către public, astfel încât să ne fie mai ușor nouă, celor care lucrăm, fiecare în profesia din care trăim. Pentru că sunt diverse confuzii în piață.

Am constatat că, printre altele, criza a dus la o selecție a evaluatorilor, a auditorilor financiari nu pe criterii profesionale, ci pe criteriul preț, ceea ce a condus la o scară foarte periculoasă. Cei care ne selectează nu sunt profesioniști, prețurile cu care suntem plătiți sunt mici, termenele care ni se cer sunt înguste, calitatea pe care o realizăm este bună, dar toată această spirală a condus la o scădere a respectului pe care publicul îl are față de noi, ca profesie. Și atunci cred că este bine să strângem rândurile acolo unde avem zone comune, astfel încât să reușim să câștigăm respectul de care aceste profesii au nevoie în piață, pentru că fără noi nu se poate într-un asemenea mediu.

Vă vorbesc din poziția cunosătoare a pieței evaluării, pe care încercăm să o menținem la nivelul ei. Pe de altă parte, făcând parte și din KPMG, înțeleg ce înseamnă rolul auditorului financiar și intersecția cu zona de evaluare. Apelul pe care îl facem este ca noi, ca profesioniști, să milităm pentru câștigarea respectului fiecăruia, noi, ca organizație, onorând valoarea.”



Lazăr Balaj,
membru al Consiliului Superior al Consiliului pentru Supravegherea în Interes Public a Profesiei Contabile

„Îmi face o deosebită plăcere să adresez un salut călduros tuturor participanților la Conferința ordinară anuală a Camerei Auditorilor Financiari din România.

Permiteți-mi să urez succes lucrărilor acestei Conferințe din partea mea și a membrilor Consiliului Superior al Consiliului pentru Supravegherea în Interes Public a Profesiei Contabile din România. Știm că acest eveniment este unul foarte important pentru dvs. deoarece în acest an aveți posibilitatea să alegeți membrii Consiliului dumneavoastră, care să vă reprezinte interesele în următorii trei ani. Mai mult decât atât, CAFR împlinește 15 ani de existență, fiind așadar și o ediție jubiliară. Apreciam ca pozitiv faptul că organismul dvs. profesional a implementat încă de la început prevederile Directivei europene în domeniul auditului statutar, constituindu-se, încă din start, într-o profesie care a funcționat după standardele profesionale internațional recunoscute.

Așa cum știm cu toții, trăim într-o lume tot mai globalizată, în care schimbările au devenit factorul comun. Directiva europeană care reglementa activitatea de audit statutar la momentul înființării Camerei a fost valabilă mai mult de 20 de ani. În 2006 a fost înlocuită și acum, după nici zece ani, s-a modificat substanțial. Organismele de supraveghere în domeniul auditului statutar au fost introduse încă din 2006. În acest context, așa cum știți, a fost înființat în 2008 Consiliul pentru Supravegherea în Interes Public a Profesiei Contabile din România, ca principală structură operațională în cadrul sistemului național de supraveghere publică a activității de audit statutar. Reamintim că rolul său este de a asigura îmbunătățirea activității de audit și, prin urmare,

de a contribui semnificativ la creșterea credibilității situațiilor financiare auditate, având, prin urmare, același obiectiv ca și al auditului, așa cum este acesta statuat în ISA 200.

Înființarea instituțiilor de supraveghere a fost necesară deoarece s-a considerat că autoreglementarea profesiei nu răspunde, în totalitate, interesului public întrucât organismele profesionale caută, cum este și normal, să protejeze interesele propriilor membri. CSIPPC nu și-a propus și nici legea nu îi dă dreptul să vă spună ce să faceți. CSIPPC are în principal rolul de a veghea asupra calității activității de audit statutar, dar și al supravegherii modului în care persoanele alese de dvs. să vă conducă se descarcă de responsabilitățile pe care le au pe domeniile de competență ale CSIPPC. Este un moment bun să reflectați asupra faptului că acest organism servește în ultimă instanță și interesului dumneavoastră.”



Marius Vorniceanu,
*consilier la
Curtea de Conturi
a României*

În salutul președintelui Curții de Conturi a României, **Nicolae Văcăroiu**, transmis de Marius Vorniceanu, se spune:

„Curtea de Conturi a României are atribuții bine definite prin Legea nr. 94/1992, republicată și este instituția care exercită controlul asupra modului de formare, administrare și întrebuințare a resurselor financiare ale statului, asupra conturilor de execuție ale ordonatorilor de credite, asupra modului de constituire a veniturilor care formează bugetul de stat. Din punct de vedere profesional, activitatea de audit a Curții de Conturi a României este foarte asemănătoare cu activitatea pe care o desfășoară membrii Camerei Auditorilor Financiari din România. Și unii și alții au reguli precise, pornind de la reglementările proprii, codul de conduită fiind construit pe aceleași principii și la unii și la alții. Standardele de audit pe baza cărora își desfășoară activitatea și auditorii Curții de Conturi a României și cei ai

Camerei Auditorilor Financiari din România au aceeași bază, aceleași reguli, aceleași principii. Activitatea celor două instituții este complementară, deoarece în multe cazuri ne regăsim pe aceleași paliere ale auditului. La instituțiile publice, la activitățile care privesc auditarea proiectelor finanțate din fonduri europene, în special, și unii și alții au un rol, o responsabilitate deosebită. Având în vedere numai câteva din argumentele precizate mai sus, la data de 27 februarie 2014 a fost încheiat un Protocol de colaborare între Curtea de Conturi a României și Camera Auditorilor Financiari din România, realizat în conformitate cu prevederile Ordonanței de Urgență nr. 90/2008 privind auditul statutar al situațiilor financiare anuale și al situațiilor financiare anuale consolidate și supravegherea în interes public a profesiei contabile. Conducerea Curții de Conturi a României a apreciat și apreciază în continuare activitatea deosebită și plină de responsabilitate a auditorilor financiari, membri ai CAFR. Reprezentăm instituția care înțelege poate cel mai bine rolul CAFR în societatea românească colaborând permanent cu dumneavoastră în interesul nostru general.”



Alic Deli Maria,
*membru al Consiliului
Național al Uniunii
Naționale a Prac-
ticienilor în Insolvență
din România*

„În numele Consiliului Național de conducere al UNPIR vă mulțumesc, mai întâi pentru invitația de a participa la acest important eveniment. Permiteți-mi să transmit felicitările noastre Camerei Auditorilor Financiari din România pentru întreaga activitate desfășurată până acum și pentru modalitatea prin care a reușit să se impună atât pe plan intern, cât și pe plan internațional. Profesia de practician în insolvență și cea de auditor financiar sunt profesii liberele complementare, de altfel, la ora actuală există un număr mare de auditori financiari care dețin și calitatea de practician în insolvență. UNPIR, în cei 15 ani de existență, a devenit un organism puternic, numărând peste 3200 de membri. Activitatea și

rezultatele UNPIR au fost recunoscute pe plan internațional prin faptul că, începând cu anul 2000, organizația noastră este membră INSOL EUROPE.

Preocuparea permanentă a UNPIR este pregătirea profesională continuă, care are drept scop dezvoltarea și menținerea competenței profesionale în vederea furnizării unor servicii de calitate care să

contribuie la creșterea prestigiului profesiei de practician în insolvență. Nu vreau să închei înainte de a mulțumi Camerei Auditorilor Financiari din România, în special domnului președinte, prof. univ. dr. Horia Neamțu, pentru modul eficient în care am colaborat până acum, colaborare care suntem siguri că va continua în aceeași notă și în viitor, în interesul celor două profesii liberele.”

Prezentarea documentelor Conferinței



Prof. univ. dr. Horia Neamțu,
președintele CAFR

➤ Raportul de activitate al Consiliului Camerei Auditorilor Financiari din România pe anul 2013

După cum cunoașteți, în anul 2013 am desfășurat împreună cu dumneavoastră o multitudine de activități. Asupra câtorva mai importante mă voi referi în cele ce urmează.

Astfel, am reușit să traducem Manualul de reglementări internaționale de control al calității, audit, revizuire, alte servicii de asigurare și servicii conexe pe care dumneavoastră îl folosiți în activitatea de zi

cu zi. De asemenea, am tradus ultima ediție a Codului Etic, emis de IFAC, ai cărui membri suntem.

Am avut chiar plăcerea să mă întâlnesc săptămâna trecută cu președintele IFAC la o conferință internațională la Atena, organizată de colegii noștri greci și am constatat că suntem bine apreciați, la fel ca și alți colegi din zona noastră, ca fiind un organism activ și care coagulează auditorii din zonă.

În anul 2013 am purtat discuții cu membrii CAFR pe zone geografice privind proiectele de reglementări

europene în domeniul auditului. Am ajuns împreună la un punct de vedere pe care l-am transmis la FEE. Acum avem de a face cu un produs finit, noua Directivă europeană, care urmează a fi adoptată și adaptată. Am rugat Ministerul Finanțelor Publice ca la transpunerea actualei Directive să se aibă în vedere și aspectul deosebit de important al limitelor minime obligatorii pentru un audit financiar nu numai pentru piața de audit, dar și pentru cunoașterea situației entităților din economie. Așa cum reiese dintr-o cercetare empirică pe care am făcut-o, din 600.000 de entități care sunt înregistrate la Registrul Comerțului noi audităm doar 1,8%.

Tot în anul la care ne referim am demarat discuțiile cu Ministerul Fondurilor Europene și am încheiat acel protocol, care este și astăzi în vigoare, prin care am încercat să ridicăm din punct de vedere al calității auditurile pe care le efectuăm la proiectele cu finanțare europeană.

Am deschis, după cum bine știți, o nouă reprezentanță la Cluj-Napoca. Apreciam că este un lucru cu care ne mândrim în acest mandat scurt, pe lângă cea înființată la Brașov tot în acest răstimp. Prin această măsură am încercat să fim mai aproape de dumneavoastră în zonele unde vă desfășurați activitatea. În acest mod am acoperit zona centrală și zona de

nord-vest a țării, zona de nord-est fiind deja acoperită prin reprezentanța de la Iași.

De asemenea, profesia noastră a fost prezentă activ la toate evenimentele naționale și internaționale.

Din punct de vedere al numărului de membri, la 31 decembrie 2013 erau 4219 persoane fizice, 969 de firme și 1700 de stagiați. Numai în 2013 un număr de 448 de persoane au devenit stagiați în activitatea de audit și aici o pondere însemnată au deținut-o cei peste 200 de auditori publici externi de la Curtea de Conturi care s-au înscris fără testul de acces la stagiu.

După cum vedeți, trendul de înscrieri este descrescător, având în vedere și restricțiile pe care le întâmpinăm în piața de audit, iar una din cauze este cea menționată puțin mai înainte. Ne străduim să lărgim această sferă, chiar am introdus recent la Senat un proiect de lege care să mai permită auditorilor financiari două activități, sper ca astfel auditorii să fie antrenați și în alte genuri de activități, cum ar fi misiuni de compilare și misiuni de diagnostic financiar.

În perioada pe care o analizăm am avut și două sesiuni de examene de competență, deci de atribuire a calificării de auditor financiar. De asemenea, am echivalat testul de acces la stagiu în baza prevederilor Directivei pentru auditorii publici de la Curtea de Conturi, pentru absolvenții ACCA și pentru cei care se încadrează în prevederile Protocolului pe care îl avem cu CECCAR.

În legătură cu pregătirea profesională, după cum bine știți, ne aflăm în al doilea an în care am introdus sistemul de pregătire e-learning, care a avut succes și pentru care am primit multe solicitări din partea dumneavoastră, întrucât este mai puțin costisitor, este mai ușoară accesarea



pe calculator de la domiciliu, ponderea între cele două sisteme – clasic și e-learning – fiind cam de jumătate-jumătate. S-au organizat cursuri suplimentare pe diverse teme, precum și o serie de manifestări profesionale, cum a fost cea din aprilie 2013 cu prilejul Conferinței anuale la care a participat ca invitat președintele Camerei Auditorilor Publici din Germania.

În ceea ce privește Ziua Națională a Auditorului Financiar din România, am marcat și în anul precedent această sărbătoare prin manifestări organizate în timpul cursurilor care s-au ținut la aceea dată.

De asemenea, am avut întâlniri pe zone la Cluj-Napoca, Oradea și Baia Mare, unde au fost dezbătute teme de interes pentru profesia noastră, am participat la Ziua Profesiilor Liberale, la seminarii care sunt considerate pregătire profesională nestructurată, la seminarii organizate de ACCA, cu care avem foarte bune relații de colaborare. Recent, am semnat cu conducerea ACCA un Acord pentru prelungirea colaborării noastre în domeniul pregătirii profesionale continue. Pentru membrii noștri am întreprins asemenea acțiuni atât

la nivel central, dar și la nivelul celor trei reprezentanțe zonale.

După cum spuneam, am demarat și am încheiat la sfârșitul anului 2013 discuțiile cu Ministerul Fondurilor Europene, iar la începutul anului 2014 s-a încheiat Protocolul pe care îl cunoașteți și care în prezent își produce efectele.

Se cunoaște că prin Departamentul de Monitorizare și Competență Profesională ne pronunțăm asupra calității activității dumneavoastră. Acest departament a avut o activitate intensă în 2013 și, în continuare, va avea o activitate desfășurată în același ritm. În legătură cu calificativele acordate în urma inspecțiilor efectuate se observă că în anul 2013 comparativ cu anii anteriori se mențin la același nivel calificativele A și B - 83%, respectiv 78% din totalul celor inspectați.

Referitor la onorariu, comparativ cu anul anterior onorariul maxim la nivelul firmelor a fost mai mic cu 52%, iar la persoanele fizice mai mic cu 43% față de anul 2012. Onorariile, ca nivel mediu, sunt rezultatele rapoartelor pe care le primim de la dumneavoastră și au fost prelucrate pentru a vă fi prezentate.

Legat de activitatea pe care o desfășoară Departamentul de Etică se observă că am fost nevoiți să sancționăm cu avertisment 85 de auditori pentru neîndeplinirea obligațiilor față de Cameră, s-a retras calitatea de auditor financiar pentru 172 de auditori cu respectarea întregii metodologii și suspendarea dreptului de exercitare a activității pe o perioadă de șase luni pentru o firmă de audit financiar.

Tot în legătură cu activitatea Departamentului de Etică am avut în vedere o serie de obiective legate în special de Codul Etic al Profesioniștilor Contabili.

În perioada analizată Consiliul a emis o serie de hotărâri prin care s-au aprobat o serie de aspecte care ne interesează în activitatea de zi cu zi, norme privind revizuirea calității, norme legate de numărul minim de ore pentru finalizarea unei misiuni de audit pentru ISRS 4400, pentru stoparea practicării unor prețuri de dumping.

Am avut relații de colaborare foarte bune cu toate organismele care funcționează în țara noastră și sperăm să le îmbunătățim. Fac o mențiune specială în ceea ce privește îmbunătățirea relațiilor cu CSIPPC și sunt convins că în perioada următoare vom găsi împreună un mod de colaborare care să fie în sprijinul profesiei și al creșterii calității acti-

vității de audit statutar.

Legat de activitatea publicistică a Camerei în anul 2013, aceasta a continuat foarte bine cu cele două reviste „Audit Financiar” și „Practici de Audit”, care vă sunt cunoscute și, de asemenea, a fost publicat Manualul de reglementări internaționale emis de IFAC prin IAASB, ediția 2012 și Codul Etic al Profesioniștilor Contabili, care este disponibil în format electronic pe site-ul Camerei tuturor membrilor CAFR.

Ne propunem ca, în viitor, să fie deschise cel puțin încă două reprezentanțe în zone de mare interes, cum ar fi de pildă, la Timișoara, un centru universitar puternic și recunoscut, precum și în alte zone, după cum va hotărî viitorul Consiliu.

Colaborarea cu organizațiile internaționale a fost foarte bună, am participat permanent la întâlnirile organizate de Federația Europeană a Experților Contabili, de IAAER, la EFRAG, și la Comisia Europeană cu dezbateri legate de reforma politicii de audit.

Avem relații foarte bune și proto-coale încheiate cu colegii noștri din Europa, în special. Dezvoltarea și promovarea acestor relații a constituit o preocupare pentru Consiliul nostru și sper să fie și pentru viitorul Consiliu, pentru că este foarte important să fim prezenți la întâlni-

rile profesionale la nivel internațional spre a fi cunoscuți și a ne aduce contribuția la îmbunătățirea reglementărilor care privesc profesia noastră.

Am participat, ca organizatori ai unor evenimente internaționale. Astfel, am avut o colaborare cu Banca Mondială, cu sediul la Viena, împreună cu care am organizat la București o întâlnire interesantă cu tema: „Comitetul de audit – o relație cheie în raportarea financiară”, pentru care am fost foarte bine apreciați de colegii și de partenerii noștri.

În același context, a fost organizată întâlnirea internațională cu tema: „Beneficiile utilizării standardelor internaționale de audit și propunerile actuale pentru reforma auditului”, precum și atelierul cu tema: „Provocări actuale ale profesiei de audit”.

Așa cum am menționat și în Raportul care v-a fost distribuit în format tipărit, vă rog să fiți încredințați că acest Consiliu care își încheie astăzi mandatul a apărut cu fermitate interesele auditorilor financiari, având convingerea că toate deciziile pe care a trebuit să le adopte au fost luate cu bună credință, cu grija majoră de a utiliza cu folos resursele materiale și financiare pe care le-a avut în gestiune.





Ana Dincă,

prim-vicepreședinte al Consiliului CAFR

- **Situațiile financiare anuale la 31 decembrie 2013**
- **Execuția bugetului de venituri și cheltuieli pentru anul 2013**
- **Proiectul bugetului de venituri și cheltuieli pentru anul 2014**

Bilanțul la 31 decembrie 2013 arată astfel. Poziția de active imobilizate are o creștere. În principal, aceasta se bazează pe creșterea imobilizărilor corporale, întrucât au fost reevaluate clădirile. Indicatorul „total active” are, de asemenea, o creștere, bazată pe același algoritm, de reevaluare. Capitalurile proprii, în consecință, reflectă aceeași tendință.

Situația pasivelor este prezentată comparativ cu perioada precedentă: sumele sunt echivalente, capitalurile proprii au o creștere bazată tot pe reevaluare.

Datoriile au o scădere, iar veniturile în avans reprezintă o poziție nesemnificativă, având în vedere cifra.

Contul de rezultat financiar, prezentat în comparație cu anul 2012, arată o anumită dinamică. La capitalul de venituri, clasificate după natura lor, veniturile din activități fără scop patrimonial înregistrează

o ușoară creștere, bazată în special pe cotizații și contribuții bănești.

Cheltuielile fără scop patrimonial au cunoscut, de asemenea, o creștere și rezultatul activităților fără scop patrimonial a suportat o descreștere, care este echilibrată de alte activități. Veniturile din activitățile economice au o ușoară creștere, iar cheltuielile privind activitățile economice – la fel.

În privința veniturilor din dobânzi, plasamentele nu au mai fost atât de eficiente ca în perioadele trecute, când ne-au adus multe venituri. La partea de venituri din cotizații și contribuții bănești se observă o creștere care, procentual, nu este foarte mare, dar trendul este bun.

În legătură cu situația cheltuielilor, așa cum apar în contul de profit și pierdere, la 31 decembrie 2013, în comparație cu 2012, sunt prezentate pe natură – cheltuieli din activități economice, din amortizare, cotizații

și contribuții la organisme profesionale interne și internaționale – acestea s-au dublat față de perioada precedentă, reprezentând pentru noi o povară, pe care am reușit s-o acoperim prin venituri.

Cheltuielile cu personalul de asemenea marchează o creștere, întrucât a fost și o creștere de personal. Cheltuielile cu lucrările și serviciile către terți sunt sub nivelul anului 2012, iar cheltuielile cu stocurile sunt nesemnificative și ele provin în principal din reviste, cărți, alte materiale ș.a.

În ceea ce privește execuția bugetului de venituri și cheltuieli pentru anul 2013, activitățile au clasificare pe natura de venit. Avem o realizare bună pe venituri din activități economice, dar, ca valori absolute, nu sunt semnificative.

În ceea ce privește cheltuielile, execuția bugetară a anului 2013, la gradul de realizare suntem poziționați într-un procent rezonabil.

Cheltuielile cu amortizarea și cele neprevăzute au scăzut. Reprezentanțele zonale au făcut economii, ca de obicei, iar cheltuielile economice, la fel, sunt sub 100%.

Rezultatul curent, pe total, este 101%.

În proiectul bugetului de venituri și cheltuieli pentru anul 2014, prezentat în comparație cu 2013, se observă o creștere la veniturile totale, bazate pe cotizații și contribuții și prin taxe de înregistrare în condițiile aderării a noi membri, pe dobânzi și plasamente. Veniturile din activități economice nu își mențin trendul general de creștere.

Cheltuielile comparativ cu anul precedent, le aveți prezentate pe structură. Ele sunt acoperite de veniturile pe care ni le-am propus pentru anul acesta.

În privința rezultatului, avem o încredințare că fi sensibil mai bun decât în anul precedent.



Prof. univ. dr. Mihai Aristotel Ungureanu,
președintele Comisiei de auditori statutari

➤ **Raportul Comisiei de auditori statutari**

Responsabilitatea noastră este ca, pe baza auditului efectuat, să exprimăm o opinie asupra acestor situații financiare. Noi am efectuat auditul conform prevederilor standardelor de audit ISA, elaborate de IFAC și adoptate de către Cameră.

Aceste standarde cer ca noi să respectăm cerințele etice, să planificăm și să efectuăm auditul în vederea obținerii unei asigurări rezonabile că situațiile financiare nu cuprind

denaturări semnificative.

Un audit implică realizarea procedurilor necesare pentru obținerea probelor de audit referitoare la sume și alte informații prezentate în situațiile financiare. Procedurile utilizate în vederea obținerii probelor de audit depind de raționamentul auditorului, inclusiv de evaluarea riscurilor de denaturare semnificativă a situațiilor financiare ca urmare a fraudei, fie ca urmare a erorii. De

asemenea, am evaluat gradul de adecvare a politicilor contabile folosite și rezonabilitatea estimărilor contabile elaborate de către conducere, precum și situațiile financiare prezentate, luate în ansamblul lor.

Considerăm că probele de audit pe care le-am obținut sunt suficiente și adecvate pentru a constitui baza opiniei noastre de audit.

În opinia noastră, situațiile financiare au fost întocmite în conformitate cu Ordinul ministrului economiei și finanțelor nr. 1969/2007 privind aprobarea reglementărilor contabile pentru persoanele juridice fără scop patrimonial și cu politicile contabile descrise în notele la situațiile financiare, sub toate aspectele semnificative, ceea ce ne permite a exprima o opinie nemodificată.

Aceste Situații financiare prezintă fidel sub toate aspectele semnificative poziția financiară și performanța pentru exercițiul financiar încheiat la 31 decembrie 2013 și se adresează Consiliului Camerei, membrilor Camerei, precum și altor utilizatori.

În ceea ce privește gradul de conformitate al Raportului Consiliului Camerei cu Situațiile financiare anuale pentru același exercițiu financiar, auditorii nu au identificat neconcordanțe.

Prof. univ. dr. Ana Morariu,
vicepreședinte al Consiliului CAFR

- **Programul de activități al Consiliului CAFR pentru anul 2014**
- **Strategia Consiliului CAFR în perioada 2014-2017**

Activitatea Consiliului CAFR pe anul 2014 a fost conturată pe câteva domenii prioritare și anume: creșterea calității activității de audit financiar, îmbunătățirea capacității orga-

nizaționale a Camerei, în contextul noilor reglementări, și a profesiei de auditor financiar. Mă voi opri în special la realizările anului 2014. Știm cu toții că am deschis anul

acesta la Cluj-Napoca un nou Centru pentru a dezvolta profesia și a-i ajuta pe membrii din regiunea respectivă să fie mai aproape de tot ceea ce se întâmplă în Europa și pentru o comunicare mai bună cu CAFR.

De asemenea, legat de creșterea calității activității de audit financiar voi puncta sintetic transpunerea în țara noastră a noilor prevederi europene cu privire la piața de audit. În

contextul noilor reglementări, am avut în vedere îmbunătățirea calității misiunilor de audit pentru proiectele finanțate din fonduri europene și din alte fonduri nerambursabile, o problemă extrem de veche, pe care o cunoașteți cu toții. Noul Consiliu sperăm să-l îmbunătățescă, în sensul că va trebui dezvoltată în continuare colaborarea cu tot ceea ce înseamnă reglementare pe linie de audit financiar, inclusiv cifrele, pentru a dezvolta piața de audit în România și a avea niște situații financiare pe care se pot baza utilizatorii generali în luarea deciziilor economice eficiente.

Va trebui să se realizeze în continuare o analiză legată de condițiile de dezvoltare a pieței de audit. Orice directivă europeană trebuie corelată cu condițiile României. Iar dacă dorim practic să dezvoltăm și să consolidăm această profesie, organele de reglementare din România trebuie să sprijine această profesie în care s-a investit foarte mult timp și resurse financiare, inclusiv pentru o pregătire continuă și substanțială de la înființarea Camerei până astăzi.

Un alt punct legat de creșterea calității a fost dat de desfășurarea pregătirii profesionale a membrilor Camerei. Noi am dorit să dezvoltăm pregătirea profesională și să venim în sprijinul membrilor noștri cu studii de caz, aplicații și un suport permanent de consiliere pe aspecte profesionale. Sigur că viitorul Consiliu ar putea să dezvolte aceste acțiuni prin editarea unor ghiduri profesionale, studii de caz atât pentru stagieri, cât și pentru auditori, mai ales pentru cei foarte tineri, care nu au angajat nici o misiune de asigurare sau non-asigurare.

O altă prioritate a fost consolidarea relațiilor de cooperare cu instituțiile și organismele profesionale pe plan național. Am reușit să avem o relație profesională cu Ministerul



Fondurilor Europene, de asemenea cu celelalte organisme profesionale, participând la conferințe, invitându-i pe ei la noi, schimbând opinii, impresii. De la fiecare putem învăța câte ceva, fiind, de altfel, o singură profesie, fie că vorbim de evaluări, contabilitate, audit financiar sau de consultanță fiscală.

Așadar, am avut în atenție în anul 2014: activități în sprijinul membrilor, colaborarea cu organisme profesionale, accesul la profesie și pregătirea profesională, activități de reglementare în domeniu și de popularizarea lor către toți membrii noștri. Controlul de calitate a misiunilor de audit a fost o altă prioritate în atenția Consiliului CAFR.

În sinteză, este necesar să punctăm activitățile desfășurate în sprijinul membrilor, evenimentele profesionale organizate la nivel european și național, transpunerea noilor reglementări europene pe plan național, îmbunătățirea calității misiunilor pentru proiectele finanțate din fondurile europene, extinderea în profil teritorial a activității Camerei prin noul centru zonal de la Cluj-Napoca, alături de cele din Iași și Brașov. Desigur, intenția este de a înființa și alte centre. De asemenea, se cuvin remarcate cele două publi-

cații editate de Cameră - una orientată spre cercetare și cealaltă spre practică - care pot fi accesate de membrii noștri gratuit, în format electronic, în zona de autentificare a site-ului Camerei.

Spunem că în bună măsură am reușit să ne îndeplinim misiunea, dar întotdeauna este loc de mai bine! Legat de exigența inspecțiilor de calitate și de îmbunătățirea procesului de monitorizare a auditorilor am colaborat cu Departamentul de Monitorizare privind deficiențele pe care le-au întâlnit în urma controlului, iar cursurile de pregătire au fost axate exact pe acele probleme constatate.

Rămâne ca noul Consiliu să preia programul pe care noi, în bună măsură l-am propus și să îmbunătățească activitatea viitoare, inclusiv pe baza propunerilor care vor fi făcute în această Conferință. Vocația noastră este aceea de a crește credibilitatea situațiilor financiare, atât de necesară utilizatorilor de informații financiare. Este o profesie de interes public, ancorată în noutățile europene și internaționale de promovare a Codului Etic și a standardelor internaționale de audit sub egida: calitate, profesionalism și competență.

Dezbateri

În cadrul discuțiilor asupra documentelor prezentate au luat cuvântul următorii auditori financiari:

Gheorghe Popescu – București, **Ion Năstasă** – Neamț, **Victoria Ruse** – Brașov, **Carmen Mataragiu** – Timiș, **Emil Cudă** – Cluj, **Alexandru Groza** – Cluj, **Gheorghe Rusu** – Constanța, **Ana Morariu** – București, **Ion Mihăilescu** – Argeș, **Monica Ștefan** – București, **Alin Zgreabăn** – București, **Ali Eden** – București.

În luările de cuvânt au fost abordate probleme actuale stringente ale profesiei, generate de condițiile dificile de pe piața de audit, de unele practici de concurență neloială, de structura și conținutul programelor de pregătire profesională, de rigiditatea unor reglementări legale, îndeosebi în ceea ce privește limitele prea înalte prevăzute pentru obligativitatea auditului la unele entități economice.

În legătură cu unele din problemele abordate, participanții au primit anumite clarificări din partea dr. **Georgeta Petre** și a prof. univ. dr. **Horia Neamțu**. Au fost apreciate progresele marcate prin acțiunile întreprinse în privința ordonării pieței serviciilor de audit pentru proiectele cu finanțare europeană și a fost subliniată cerința aplicării în practică până la capăt, de către toate autoritățile de management ale proiectelor, a măsurilor stabilite atât în organizarea licitațiilor, cât și în legătură cu formatul și conținutul contractului de auditare.

În contextul observațiilor formulate, au fost făcute o serie de propuneri și recomandări pentru a fi luate în analiză și soluționate de către noul Consiliu al Camerei. Astfel, plenul Conferinței a abilitat noul Consiliu să analizeze propunerile legate de modificarea unor prevederi ale



Regulamentului de organizare și funcționare al Camerei și să întreprindă demersurile necesare pentru promovarea acestora la instituțiile de reglementare.

O alocuțiune emoționantă a rostit prof. univ. dr. **Ion Mihăilescu**, unul dintre fondatorii Camerei Auditorilor Financiari din România, personalitate marcantă a profesiei contabile și de audit, care a avut un rol determinant în construcția, dezvoltarea și afirmarea organizației profesionale pe plan intern, european și internațional.

Îmi aduc aminte că în urmă cu aproximativ 8-10 ani, cu ocazia diverselor întâlniri, vedeam în sală în marea majoritate a participanților colegi cu părul cărunt și iată, acum, cei tineri au devenit majoritari. Acest lucru ne asigură că profesia contabilă, cu vârful ei de lance, auditul financiar, se află pe mâini bune. Vă îndemn, stimați colegi, să aveți încredere în cei tineri, să îi atragem la munca de organizație, pentru că o organizație puternică, ancorată la standardele și practicile internaționale, presu-

pune un nou mod de gândire, determinat de evenimentele momentului.

Noi, membrii consiliilor care s-au succedat, inclusiv Consiliul actual, am încercat să facem tot ce ne-am priceput mai bine pentru buna gospodărire a profesiei. Și aici mă refer atât la aspectele economice, cât și la cele sociale. Noul Consiliu trebuie să-și perfecționeze mecanismele de organizare și funcționare.

Trebuie însă să păstrăm în continuare ceea ce este bun din cei 15 ani de existență a Camerei, ani care, dacă vreți, rămân marcați de evoluții profunde ale profesiei, în care s-a format practic cultura organizațională a Camerei și a auditorilor financiari din România, iar Consiliul sau celelalte comisii din structura de organizare a Camerei nu au drept de proprietate asupra rezultatelor Camerei, acestea vă aparțin de fapt dumneavoastră, auditorilor financiari.

Și pentru că după 15 ani omul mai obosește, am hotărât să mă retrag din activitățile de conducere ale

Camerei, după aceste alegeri.

Aș vrea să spun cu acest prilej că toți am încercat să ne facem treaba cât mai bine, chiar dacă, trebuie spus, cu siguranță au fost și aspecte care poate nu au mulțumit toată masa auditorilor. Închei cu speranța că poate ne vom mai întâlni totuși în activitatea de audit, atât cât mai putem.

Vă doresc dumneavoastră, membrilor CAFR, să iubiți această profe-

sie, să vă aduceți contribuția la dezvoltarea și prosperitatea domeniului și în același timp să fiți sănătoși pentru a putea îndeplini obiectivele propuse.

Vă sfătuiesc să fiți echilibrați în calitate de conducători, să utilizăm mediul academic în scopul perfecționării profesiei, iar aceasta să servească pentru obținerea competențelor necesare absolvenților de profil.

Vă mulțumesc pentru tot ce ați făcut dumneavoastră și alți înaintași care nu sunt aici, iar cei care vor veni să se alăture îndemnului meu de a sta cu sufletul la această Cameră, pentru că ea s-a născut în condiții grele, dezvoltându-se ideea că ar fi o acțiune de fărâmițare a profesiei contabile la nivel național, ceea ce nu s-a confirmat în decursul timpului.

Vă doresc numai bine!

Aprobarea documentelor Conferinței

Documentele prezentate și dezbătute în Conferință au fost în final supuse aprobării prin vot și aprobate de cei prezenți.

➤ Alegerea membrilor Consiliului, a Comisiei de auditori statutare și a Comisiei de disciplină

Pentru numărarea voturilor, Conferința a ales în plen o Comisie formată din 11 auditori financiari.

Rezultatele numărării voturilor au configurat următoarea structură a

noilor organe alese, în ordinea numărului de voturi.

➤ Consiliul Camerei

Ana Dincă; Elena Iordache; Daniel Botez; Ciprian-Teodor Mihăilescu; Scarlat Orzescu; Tatiana Dănescu; Mirela Păunescu; Gabriel Radu; Iosif Cornel Kameniczki; Clemente Kiss; Ioan Minda

➤ Comisia de auditori statutare

Eugeniu Țurlea; Mihail Manolache; Anișoara Nacu

➤ Comisia de disciplină

Ion Manole, membru titular; Mihai Aristotel Ungureanu, membru titular; Anne-Marie Grecea, membru supleant; Gheorghe Ștefănuț, membru supleant.

Comisia de disciplină va fi formată din membrii titulari împreună cu un consilier juridic, desemnat de Consiliul Camerei.

În urma ședinței Consiliului Camerei din data de 2 octombrie a.c. au fost stabilite următoarele funcții în cadrul Consiliului și al Biroului Permanent:

- Președintele CAFR: **Gabriel Radu**
- Prim-vicepreședinte al Consiliului: **Ciprian-Teodor Mihăilescu**
- Vicepreședinți ai Consiliului: **Iosif Cornel Kameniczki, Clemente Kiss, Mirela Păunescu**

Președintele, prim-vicepreședintele și vicepreședinții formează Biroul Permanent al Consiliului.

Președinte de Onoare al CAFR a fost numit prof. univ. dr. **Horia Neamțu**



Consiliul Camerei Auditorilor Financiari din România



Gabriel RADU
președinte



Ciprian-Teodor MIHĂILESCU
prim-vicepreședinte



Iosif Cornel KAMENICZKI
vicepreședinte



Clemente KISS
vicepreședinte



Mirela PĂUNESCU
vicepreședinte



Daniel BOTEZ
membru



Tatiana DĂNESCU
membru



Ana DINCĂ
membru



Elena IORDACHE
membru



Ioan MINDA
membru



Scarlat ORZESCU
membru

Invitație pentru firmele de audit!

Dacă doriți să auditați cluburile de fotbal

Auditorii financiari - persoane juridice - care doresc să obțină acreditare de la Federația Română de Fotbal (FRF) pentru realizarea de misiuni de audit la cluburile de fotbal pot transmite pe adresa de e-mail licente@frf.ro numele persoanei(lor) desemnate să conducă aceste misiuni de audit, datele de contact ale acesteia/ acestora și carnetul de auditor vizat la zi.

Documentația aferentă trebuie întocmită conform Caietului de sarcini postat pe site-ul: www.frf.ro/Documente-Licențiere și transmisă la adresa de e-mail: licente@frf.ro.

*Pentru a fi înscrși în **Tabelul auditorilor financiari acreditați de FRF**, auditorii (maximum două persoane pentru fiecare firmă) trebuie să promoveze testul de cunoștințe din Regulamentul național de licențiere a cluburilor, ediția 2013.*



Termenul pentru înscrierea firmelor de audit și transmiterea datelor solicitate este:
27 octombrie 2014, ora 24

*Reprezentanții fiecărei firme acceptate să intre în procesul de acreditare vor susține testul la sediul FRF, la **27 noiembrie 2014, ora 12.***

Detalii, pe site-urile: www.cafr.ro și www.frf.ro

„Noile reglementări europene vor genera modificări semnificative atât pentru auditori, cât și pentru companiile pe care le auditează”



O abordare bazată pe un parteneriat real cu autoritățile de supraveghere și reglementare reprezintă un factor cheie nu doar pentru profesia însăși, ci și pentru sistemul economic mai larg în care lucrăm.

Pentru a continua să se bucure de încrederea acordată de autoritățile de supraveghere și reglementare, organismele profesionale de contabilitate trebuie să investească, să dea dovadă de transparență și profesionalism.

Pentru început, vă rugăm să ne oferiți câteva informații privind sfera activităților desfășurate de Institutul Contabililor Autorizați din Anglia și Țara Galilor (ICAEW) – unul dintre cele mai vechi institute profesionale contabile din lume.

ICAEW a fost înființat în 1880, inovația și interesul public fiind pietrele sale de temelie. ICAEW sprijină peste 142.000 de contabili autorizați (eng. *chartered accountants*) ICAEW din întreaga lume. Membrii noștri lucrează într-o mulțime de sectoare industriale și îndeplinesc o paletă largă de servicii în cadrul profesiei contabile și financiare. Pentru a veni în sprijinul unei asemenea diversități de interese, organizația noastră trebuie să furnizeze sprijin tehnic, de reglementare și să răspundă nevoilor membrilor săi. Prin intermediul facultăților noastre, care furnizează expertiză pe marginea aspectelor tehnice, al echipei noastre de asigurare a calității, care lucrează cu cabinetele, până la o mulțime de servicii pentru membri, precum evenimente, cursuri de formare și linii telefonice

care oferă consiliere – dispunem de o echipă puternică, capabilă să îi ajute pe membrii noștri.

Cititorii noștri sunt interesați să își contureze o imagine despre structura profesiei de audit din Marea Britanie. Cum este reglementată profesia?

În primul rând, trebuie să clarific faptul că profesia contabilă și fiscalitatea nu sunt reglementate în Marea Britanie. Cu toate acestea, profesioniștii care sunt membri ai uneia dintre organismele profesionale de contabilitate sunt cei căutați, de obicei, de clienți sau de angajatori pentru a oferi consiliere. Mai mult, membrii noștri pot fi întâlniți într-o mare varietate de roluri și sunt considerați parte a profesiei, indiferent de locul în care își exercită activitatea – ca liber-profesioniști, ca angajați, în diferite domenii de activitate și așa mai departe. Este o profesie foarte cuprinzătoare.

ICAEW reglementează activitatea membrilor săi, indiferent de domeniul în care aceștia activează. Consiliul de Raportare Financiară are responsabilitatea de a supraveghea profesia.

Există un număr de organizații profesionale în Marea Britanie. Chiar dacă există o oarecare competiție între ele și au anumite interese de împărțit, acestea vin laolaltă și cooperează în câteva domenii, prin intermediul Comitetului Consultativ al Organismelor de Contabilitate (CCAB – ccab.org.uk – n.r.).

De asemenea, aș dori să spun câteva cuvinte despre accesul la profesie. Spre deosebire de alte calificări acordate în diferite alte jurisdicții, contabilii autorizați ICAEW își acumulează cunoștințele prin intermediul calificării contabile autorizate de ICAEW, ACA. ACA furnizează o combinație de cunoștințe tehnice, aptitudini profesionale și experiență practică. Această calificare pregătește persoane talentate pentru a activa, la cel mai înalt nivel, în profesia contabilă, financiară și în mediul de afaceri. Aceasta înseamnă că o persoană se poate pregăti pentru a deveni contabil autorizat ICAEW, având o diplomă universitară în orice disciplină. De fapt, stagiarilor noștri ACA nici măcar nu au nevoie de o diplomă, multe dintre organizațiile care oferă oportunități de formare ACA derulează programe de succes pentru persoanele care au absolvit, cu rezultate bune, o unitate de învățământ. Calificarea ACA este oferită peste tot în lume și un sfert din studenții noștri studiază în afara Marii Britanii.

După cum probabil cunoașteți, organismul de supraveghere publică din România a fost înființat doar cu câțiva ani în urmă, ulterior adoptării pe plan național a Directivei 43/2006/CE. Însă Marea Britanie are o experiență mult mai bogată în acest sens. Cum colaborează ICAEW cu organismul de supraveghere? Care au fost lecțiile învățate în acest domeniu?

Martin Manuzi,
director regional
pentru Europa,
Institutul Contabililor
Publici Autorizați
din Anglia și Țara
Galilor (ICAEW)



ICAEW este cel mai mare institut profesional de contabilitate din Europa și i se solicită, potrivit Decretului Regal prin care a fost constituit, să lucreze în interesul publicului. Activitățile regionale ale ICAEW în Europa cuprind interacțiunea cu instituțiile europene și părțile interesate cheie cu privire la relațiile publice și de reglementare ale UE, creșterea accesului la portofoliul de calificări și servicii oferite de ICAEW și furnizarea de sprijin membrilor ICAEW.

Martin Manuzi răspunde de relațiile ICAEW cu FEE (Federația Europeană a Contabililor), unde acționează în calitate de consilier tehnic al Comitetului Consultativ al Organismelor de Contabilitate (CCAB), care este alcătuit din principalele institute profesionale contabile din Marea Britanie și Irlanda.

De asemenea, Martin Manuzi prezidează Forumul Strategic al Profesiei Contabile, un proiect ICAEW care încurajează planificarea strategică pro-activă și inovația în rândul asociațiilor contabile profesionale. El conduce, totodată, grupul de discuții al ICAEW „Un mai bun sistem fiscal internațional: perspectivele UE”, care își propune să promoveze dezbaterile politice de la Bruxelles în domeniul gestiunii financiare și răspunderii sectorului public.

Născut și educat în Marea Britanie, Martin Manuzi și-a obținut doctoratul în istorie, axându-se pe interacțiunea dintre politică și gestiune în sectorul industrial din Italia, de la colapsul sectorului italian bancar din perioada interbelică până la privatizările din anii 1980.



Marea Britanie s-a orientat către o structură de supraveghere înainte de directiva din 2006 și ICAEW a derulat misiuni de asigurare a calității firmelor de foarte mulți ani. Este corect să spunem că avem puțin mai multă experiență decât multe alte organisme profesionale cu autoritatea de reglementare din Marea Britanie, Consiliul de Raportare Financiară (FRC). Ce am învățat este că trebuie să investim corespunzător în structurile de reglementare, să lucrăm în parteneriat cu FRC și să ne îndeplinim obligațiile într-un mod transparent și profesional, pentru a genera încredere și credibilitate.

O abordare bazată pe un parteneriat real cu autoritățile de supraveghere și reglementare reprezintă un factor cheie nu doar pentru profesia însăși, ci și pentru sistemul economic mai larg în care lucrăm. Pentru a continua să se bucure de încrederea acordată de autoritățile de supraveghere și reglementare, organismele profesionale de contabilitate trebuie să investească, să dea dovadă de transparență și profesionalism. Este în interesul public ca organizațiile profesionale să fie parteneri dinamici, să propună inițiative, să își

Ne axăm pe împărtășirea experienței noastre tehnice pe scena de la Bruxelles, pe marginea unor aspecte de interes pentru profesie, incluzând aici auditul și contabilitatea – care au fost subiectul unei dezbateri și negocieri îndelungate în ultimii trei ani – precum și pentru guvernanța corporativă, calificările profesionale, politica fiscală, serviciile financiare și raportarea financiară din sectorul public

stabilească așteptările și să caute să optimizeze partajarea responsabilităților. O mai bună înțelegere a provocărilor și constrângerilor fiecăreia dintre părți poate consolida sistemul economic mai larg, ca întreg.

Consiliul de Raportare Financiară și organizațiile profesionale de contabilitate lucrează în parteneriat pentru a reglementa contabilității și auditării. În timp ce FRC răspunde de revizuirea auditului entităților de interes public (EIP-uri), un număr mare de sarcini sunt delegate. La ICAEW, Departamentul de asigurare a calității controlează alte audituri și, de asemenea, verifică practica activității de non-audit.

În urma Directivei privind auditul statutar, au existat, desigur, un număr de domenii în care rolul supravegherii independente a fost întărit în Marea Britanie. Cu toate acestea, delegarea responsabilităților către organismele profesionale a fost permisă la maximum, de legislație. Și acest sistem va continua identic, prin prisma viitoarelor modificări generate de ultima legislație UE în domeniul auditului.

La ICAEW înregistrăm și monitorizăm mai multe firme de audit decât oricare alt organism. Este un fapt recunoscut că ICAEW deține multă experiență în acest domeniu. Am lucrat și pe plan internațional cu guverne și autorități de reglementare – de exemplu în Dubai și Croația – pentru dezvoltarea regimurilor de monitorizare a calității auditului, astfel încât în aceste țări să se desfășoare inspecții eficiente de monitorizare a auditului. Lucrăm, de asemenea, cu firmele, pentru a crește gradul lor de conștientizare cu privire la așteptările pe care trebuie să le aibă de la o inspecție și ce trebuie pus la punct. Furnizăm sprijin permanent și acces la resurse tehnice cuprinzătoare ale ICAEW, pentru a ne asigura că sistemul din fiecare țară funcționează

eficient și continuă să evolueze. Am fost, totodată, în contact cu numeroase organisme profesionale din Europa, realizând schimburi de experiență în domeniul monitorizării - și ne-am luat angajamentul de a continua în această direcție.

În afară de activitățile pe care institutul dumneavoastră le derulează pe plan național, știm că ICAEW are și o serie de birouri în diferite colțuri ale lumii. Care este acoperirea internațională a ICAEW și ce servicii vă propuneți să oferiți în afara granițelor Marii Britanii? Care sunt beneficiile extinderii teritoriale a activității ICAEW?

Ca organizație asociativă de renume mondial, cu sediul central la Londra, noi avem, de asemenea, birouri și la Beijing, Bruxelles, Dubai, Hong Kong, Kuala Lumpur și Singapore, venind în sprijinul celor 142.000 membri menționați anterior precum și al studenților noștri. Avem un număr mare de membri și studenți în afara granițelor Marii Britanii.

Birourile noastre internaționale au fost înființate pentru a implementa strategia ICAEW - furnizarea de calificări și dezvoltare profesională; dezvoltarea reputației și influenței noastre - împărtășirea de cunoștințe, perspective și experiență tehnică; promovarea, dezvoltarea și sprijinirea membrilor noștri; și protejarea calității și integrității profesiei.

Suntem, de asemenea, membri fondatori ai Federației Europene a Contabililor (FEE), ai Federației Internaționale a Contabililor (IFAC), ai Asociației Contabililor Autorizați de Pretutindeni și ai Alianței Contabile Globale. Ca membri de frunte ai acestor organizații, credem că ele joacă un rol important în sprijinirea profesiei și

a membrilor noștri din întreaga lume.

ICAEW a avut întotdeauna un rol în profesia contabilă globală - membrii noștri au jucat, încă de la început, un rol important în dezvoltarea profesiei la nivel mondial. În acest context, ne îndreptăm către o organizație cu adevărat globală, lucrând împreună pentru a oferi sprijin membrilor și institutelor profesionale naționale.

Dumneavoastră gestionați activitatea Biroului regional ICAEW de la Bruxelles, cu siguranță unul dintre birourile cu cea mai amplă activitate. Care sunt obiectivele și atribuțiile acestui birou, aflat atât de aproape de instituțiile europene, de cei care iau deciziile cărora trebuie să se conformeze toți profesioniștii contabili din UE?

Toate birourile ICAEW sunt ocupate - avem multe de făcut! Ar trebui să precizez aici că piața internă a ICAEW se regăsește, desigur, în Europa, dar mă voi referi la activitățile noastre din Europa, în afara Marii Britanii, care intră în responsabilitatea regiunii europene.

Biroul dedicat regiunii europene a ICAEW, pe care o conduc eu, are trei roluri - să ne îndeplinim angajamentul luat față de membri, organizațiile contabile profesionale și alte părți interesate din regiune; să lucrăm în parteneriat pentru a oferi acces la calificările noastre și să ne îndeplinim misiunea asumată față de instituțiile europene.

Ne axăm pe împărtășirea experienței noastre tehnice pe scena de la Bruxelles, pe marginea unor aspecte de interes pentru profesie, incluzând aici auditul și contabilitatea - care au fost subiectul unei dezbateri și negocieri îndelungate în ultimii trei ani - precum și pentru guvernanta corporativă, calificările profesiona-

le, politica fiscală, serviciile financiare și raportarea financiară din sectorul public. Am lansat recent, înainte de alegerile europene, manifestul nostru cu privire la UE, pentru a contribui la asigurarea unui mediu comun și durabil de creștere economică în Europa. Vom folosi acest manifest pentru a lua legătura cu noi membri ai Parlamentului European și ai Comisiei, având drept teme principale:

- raționalizarea elaborării de politici în UE,
- îmbunătățirea mediului de afaceri,
- dezvoltarea durabilă a finanțelor publice,
- crearea unui sistem fiscal pentru secolul 21
- și consolidarea bazei de aptitudini.

Ne continuăm, totodată, activitatea de parte interesată într-o gamă largă de subiecte, la Bruxelles și în regiune. Am publicat recent un raport comun elaborat cu PwC, care reunește opiniile exprimate în cadrul a patru ateliere pe tema finanțelor publice durabile, la care au luat parte responsabili politici importanți și părți interesate. Și în domeniul fiscal am început, mai devreme în acest an, o serie de seminarii cu tema „Un mai bun sistem fiscal internațional: perspectivele UE”, organizat la Bruxelles, la care au participat numeroase părți interesate. Luăm cuvântul, în mod regulat, la conferințe și ne întâlnim cu părți interesate din regiune, împărtășind perspectivele și părerile noastre.

Dacă mă pot referi la încă un aspect al activității ICAEW, prin înființarea Reprezentanței pentru Regiunea Europa, în 2010, am consolidat semnificativ capacitatea noastră de a oferi acces la calificările și serviciile ICAEW. Este un interes din ce în ce mai mare manifestat pentru

calificarea de Contabil Autorizat ICAEW- ACA, pentru care există în prezent programe active nu doar în România, ci și în Cipru, Grecia, Malta, Bulgaria și Gibraltar. Preconizăm că programele ACA se vor dezvolta în și mai multe țări din regiune în următorul an sau în următorii doi ani, alături de portofoliul nostru extins de calificări, inclusiv în domeniul IFRS-urilor.

Și aș afirma că acest lucru nu se datorează doar considerației manifestate de studenți, angajatori și alte părți interesate pentru calificările noastre, dar și datorită modului în care ICAEW a fost întâmpinat de asociațiile profesionale naționale și organismele de supraveghere. Cred că aceasta se datorează abordării specifice adoptate de ICAEW în creșterea ofertei sale internaționale. În încercarea de deschidere a unor piețe în afara Marii Britanii, ICAEW se concentrează pe crearea de parteneriate, care aduc beneficii reale organismului profesional național. Așa cum se spune, un parteneriat este real și de durată doar dacă ambii parteneri beneficiază de pe urma sa. Și noi ne-am luat angajamentul de a consolida această abordare a parteneriatului cu CAFR și CECCAR, în România.

Considerați că noile reglementări legislative aprobate la nivel comunitar vor favoriza dezvoltarea profesiei și creșterea calității auditului sau vor impune noi poveri în activitatea pe care o desfășoară auditorii? Și, în context, puteți aminti câteva dintre provocările actuale cu care se confruntă ICAEW în ceea ce privește reforma profesiei de audit?

Așa cum am comentat la data votului Parlamentului European din aprilie, suntem bucuroși că dezbaterile de trei ani și jumătate a ajuns la o concluzie asupra modului în care

auditul trebuie să se schimbe, la nivelul Uniunii Europene. Legislația va genera modificări semnificative atât pentru auditori, cât și pentru companiile pe care le auditează. Cu siguranță, reforma adoptată o dată cu acest pachet de legi a fost una importantă. Ne așteptăm la viitoare consultări substanțiale, pentru a ne asigura că modificările propuse se îndreaptă în direcția bună.

Desigur, profesia nu trebuie să facă față doar pachetului de reformă a auditului. Ne confruntăm, de asemenea, cu implementarea Directivei Contabile, aprobată în iunie 2013. Aceasta introduce noi praguri pentru companiile mici, medii și mari și cerințe de raportare financiară defalcată pe țări, pentru industriile extractive și de exploatare forestieră. Există un număr de opțiuni disponibile pentru statele membre, iar ICAEW și FEE au făcut apel la profesia contabilă să colaboreze cu guvernele naționale pentru a ajunge la cel mai bun tratament contabil și la cel mai ridicat nivel de comparabilitate în cadrul statelor membre. Un domeniu cheie este reprezentat de noile limitări cu privire la cerințele de prezentare pe care guvernele le pot permite companiilor mici. Continuăm să fim îngrijorați de armonizarea maximă aici, care simțim că ar putea afecta negativ utilitatea informațiilor financiare ale companiilor mici care caută acces la capital.

Evident, ICAEW este pregătită să lucreze alături de colegii noștri din organizațiile profesionale de contabilitate - și autoritățile lor naționale de reglementare și guverne - pe măsură ce ne aliniem noului regim.

Cum se va implica ICAEW în promovarea și diseminarea pachetului de legi de reformă a auditului statutar atât pe plan intern, dar mai ales prin rețeaua proprie de birouri existente în lume?

Există o mulțime de informații disponibile - fie că provin de la ICAEW sau din alte surse. Cheia este interpretarea corectă a acestora, corelarea legislației UE cu circumstanțele locale și diseminarea informațiilor către membrii noștri.

Facultățile ICAEW joacă un rol important în această privință. Ele reprezintă echipe de specialiști care răspund de opiniile practice înaintate și îi sprijină pe membri în diferitele domenii tehnice în care lucrează.

Așa cum am afirmat, ICAEW este membru fondator al FEE, contribuind semnificativ la activitățile sale. Activitățile noastre întreprinse la nivelul UE și schimbul de experiență sunt, de asemenea, esențiale pentru a asigura informații consecutive și practice referitoare la implementare.

Și așa cum știm de la birourile noastre regionale, este o foame de informații peste tot în lume. Din nou, este important să obținem informații corecte și prompte, pe care să le împărtășim cu părțile interesate și vizate din interiorul și din afara Europei.

În ultimii ani, institutul dumneavoastră a inițiat organizarea Forumului Strategic al Profesiei Contabile, în parteneriat cu organisme naționale reprezentative pe plan local - eveniment la care au participat, de fiecare dată, cu deosebit interes, reprezentanți ai CAFR. Ce își propune să realizeze acest Forum și ce progrese s-au înregistrat până în prezent în demersurile pe care vi le-ați propus?

Suntem mândri că organizația profesională română - CAFR a participat la fiecare din întâlnirile Forumului Strategic al Profesiei Contabile și sperăm să vă vedem și la Atena, anul viitor. Sperăm, de

asemenea, că se va implica în proiectele permanente de lucru ale Forumului, a căror idee s-a desprins în urma ultimei reuniuni.

Evenimentul care a constituit modelul Forumului Strategic al Profesiei Contabile (APSF) a fost organizat la Sinaia în cooperare cu CECCAR. Ulterior, am organizat acest Forum la Sofia, Bulgaria și la Varșovia, Polonia.

APSF are la bază o abordare de tip parteneriat cu organismele profesionale de contabilitate participante. Scopul este de a discuta principalele provocări cu care se confruntă institutele contabile profesionale și care au impact asupra dezvoltării lor durabile și relevanței permanente, în contextele lor economice naționale. Se încurajează planificarea strategică pro-activă și inovația, astfel încât organismele profesionale de contabilitate să își poată consolida credibilitatea și să poată răspunde la nevoile pieței și ale interesului public.

Anul acesta am fost încântați să întâmpinăm peste 70 de participanți din 33 de organizații. Organismelor profesionale contabile din Europa Centrală și de Est, țările baltice și Sudul Europei li s-au alăturat invitați din Suedia, Franța, IFAC, FEE și Banca Mondială, precum și Nathalie Berger, șeful direcției de Audit și Agenții de Risc de Credit din cadrul Comisiei Europene. Mai multe informații pot fi găsite la adresa: icaew.com/strategicforum.

Camera Auditorilor Financiari din România se mândrește cu bunele relații de colaborare pe care le desfășoară cu Institutul Contabililor Autorizați din Anglia și Țara Galilor, marcate chiar printr-un Acord oficial de cooperare, semnat în 2009. Cum vedeți proiectele comune viitoare derulate între ICAEW și CAFR?



Forumului Strategic al Profesiei Contabile (APSF) are la bază o abordare de tip parteneriat cu organismele profesionale de contabilitate participante. Scopul este de a discuta principalele provocări cu care se confruntă institutele contabile profesionale și care au impact asupra dezvoltării lor durabile și relevanței permanente, în contextele lor economice naționale. Se încurajează planificarea strategică pro-activă și inovația

În primul rând, permiteți-mi să spun că suntem încântați de relația excelentă pe care o avem cu CAFR și pe care o prețuim foarte mult. Ne-am angajat să dezvoltăm și mai mult această relație prin furnizarea de asistență în ceea ce privește strategia proprie a CAFR, în sprijinul economiei din România, inclusiv în contextul rolului important pe care noi, ca organisme profesionale, trebuie să îl jucăm în implementarea reformelor auditului din UE.

Am lucrat cu CAFR și cu organismul de supraveghere publică din România pentru a sprijini dezvoltarea asigurării calității și înțelegerea Standardelor Internaționale de Audit.

Sper sincer ca ICAEW și CAFR să elaboreze, în curând, alte căi de cooperare – sunt sigur că există un număr de domenii în care putem lucra împreună – nu neapărat direct legate de audit și asigurarea calității, ci în ceea ce privește asistența acordată membrilor, dezvoltarea profesiei și sprijinirea reformei sectorului public și a economiei naționale.

A consemnat
Adriana Spiridon

Venituri ❖ Cheltuieli ❖ Datorii

Auditarea vânzărilor

și veniturilor

– aplicație practică

Ana Dincă, Managing partner
Alexandru Stelea, Junior auditor

SC Audit One SRL - Moore Stephens Ltd

Veniturile constituie creșteri ale beneficiilor economice înregistrate pe parcursul perioadei contabile, sub formă de intrări sau majorări de active ori reduceri ale datoriilor, care se concretizează în creșteri ale capitalurilor proprii, altele decât cele rezultate din contribuțiile acționarilor.

Pe de altă parte, **cheltuielile** reprezintă diminuări ale beneficiilor economice înregistrate pe parcursul perioadei contabile sub forma de ieșiri sau scăderi ale valorii activelor sau creșteri ale datoriilor care se concretizează în reduceri ale capitalurilor proprii, altele decât cele rezultate din distribuirea acestora către acționari.

Datoriile reprezintă obligații actuale ale întreprinderii care decurg din evenimente trecute și prin decontarea cărora se așteaptă să rezulte o ieșire de resurse care încorporează beneficii economice.

Auditul celor trei categorii de informații financiare descrise are ca obiectiv asigurarea că soldurile conturilor de datorii și rulajele conturilor de venituri și cheltuieli sunt prezentate corect în conformitate cu cadrul de raportare financiară aplicabil, în cazul prezentat - OMFP 3055/2009.

Pentru realizarea acestui obiectiv trebuie să stabilim strategia de audit a misiunii și elaborarea unui plan de audit adecvat.

În vederea realizării acestui obiectiv trebuie să înțelegem entitatea și mediul său de afaceri, ceea ce presupune să obținem înțelegerea sectorului de activitate, să cunoaștem reglementările specifice, politicile contabile și controlul intern al entității.

Această documentare ne ajută în a stabili și desfășura proceduri de audit adecvate acestei circumstanțe, în scopul obținerii de probe de audit suficiente și adecvate.

Pentru auditul celor trei secțiuni vom efectua teste de detaliu privind tranzacțiile desfășurate, teste de parcurgere și refacere a controalelor pe fluxul aferent **achizițiilor și**

plăților și vom aplica diverse proceduri analitice.

Toate aceste proceduri de audit sunt menite să conducă la obținerea probelor de audit suficiente și adecvate pe care auditorul se va baza în fundamentarea opiniei sale.

În acest număr, vom prezenta o aplicație practică privind secțiunea **N – Auditarea vânzărilor și veniturilor**. Secțiunile **O – Auditarea achizițiilor și cheltuielilor** și **J – Auditarea datoriilor creditorilor** vor face obiectul unor abordări ulterioare.

APLICAȚIE PRACTICĂ: AUDITUL VENITURILOR, CHELTUIELILOR ȘI CREDITORILOR LA SOCIETATEA **EXEMPLU SA**

Client:Exemplu SA

Perioada auditată:
01.01.2013 – 31.12.2013

Întocmit: XX
Data: 21.01.2014

Revizuit: YY **Data:** 22.01.2014

În cadrul acestui material vom prezenta testele efectuate la societatea **Exemplu SA** în vederea obținerii asigurării rezonabile că informațiile prezentate în situațiile financiare încheiate la 31.12.2013 referitoare la venituri, cheltuieli și creditori nu conțin denaturări semnificative.

1. Extras din secțiunea aferentă cunoașterii clientului

Prezentare generală

Societatea **Exemplu SA** activează pe piața industriei de îmbrăcăminte din anul 2000. Noi am fost numiți să audităm situațiile financiare ale anului încheiat la 31 decembrie

Anul 3 - 4/2014

2013, întocmite în conformitate cu Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 3055/2009. Clientul a fost auditat până în prezent de societatea „**Beta SRL**”, însă pentru anul 2013 a dorit schimbarea auditorului pentru a evita pericolul de familiaritate, lucru care ar reduce încrederea utilizatorilor situațiilor financiare.

În acest sens, în etapa de planificare vom desfășura proceduri de comunicare cu auditorul precedent în vederea primirii de informații utile referitoare la auditul anului anterior.

Principalul obiect de activitate al societății auditate îl constituie fabricarea de obiecte vestimentare pentru bărbați și femei: costume, pantaloni, cămăși, rochii etc.

Piața de desfacere a produselor finite și a mărfurilor este în mare parte către țări din Uniunea Europeană (aproximativ 70% din cifra de afa-

ceri). De asemenea, societatea vinde și către clienți interni persoane juridice (20% din cifra de afaceri) și prin intermediul a două magazine proprii destinate persoanelor fizice (10% din cifra de afaceri).

Principalii furnizori de materii prime ai societății provin în mare parte din țări din Uniunea Europeană, dar și din afara acesteia (80% din achizițiile de materii prime și materiale). De asemenea, societatea achiziționează materii prime necesare și de la furnizori interni (20% din achiziții). Politica societății este de a achiziționa de la aceiași furnizori, care sunt selectați și evaluați în funcție de gradul și capacitatea de inovare, dar și în funcție de reducerile comerciale pe care aceștia le acordă.

Societatea dorește ca produsele sale să fie de calitate superioară, aspect



ce implică prețuri mai ridicate ale materiilor prime față de costurile practicate în România.

Unul din obiectivele pe termen scurt ale conducerii este de a se concentra pe îmbunătățirea designului produselor. Societatea dispune de un departament de design, în care lucrează persoane calificate în domeniu care colaborează cu persoane renumite din țări cu tradiție ca: Italia, Spania, Franța.

Societatea deține în sold la sfârșitul anului trei împrumuturi pe termen scurt contractate de la Afiliat SA (parte afiliată) în valoare totală de **10.933.162 lei**. Prin contract, dobânda aferentă acestor împrumuturi se calculează trimestrial, în funcție de dobânda de referință a BNR. Începând cu 1 septembrie 2011, rata dobânzii de referință a Băncii Naționale a României este rata dobânzii de politică monetară.

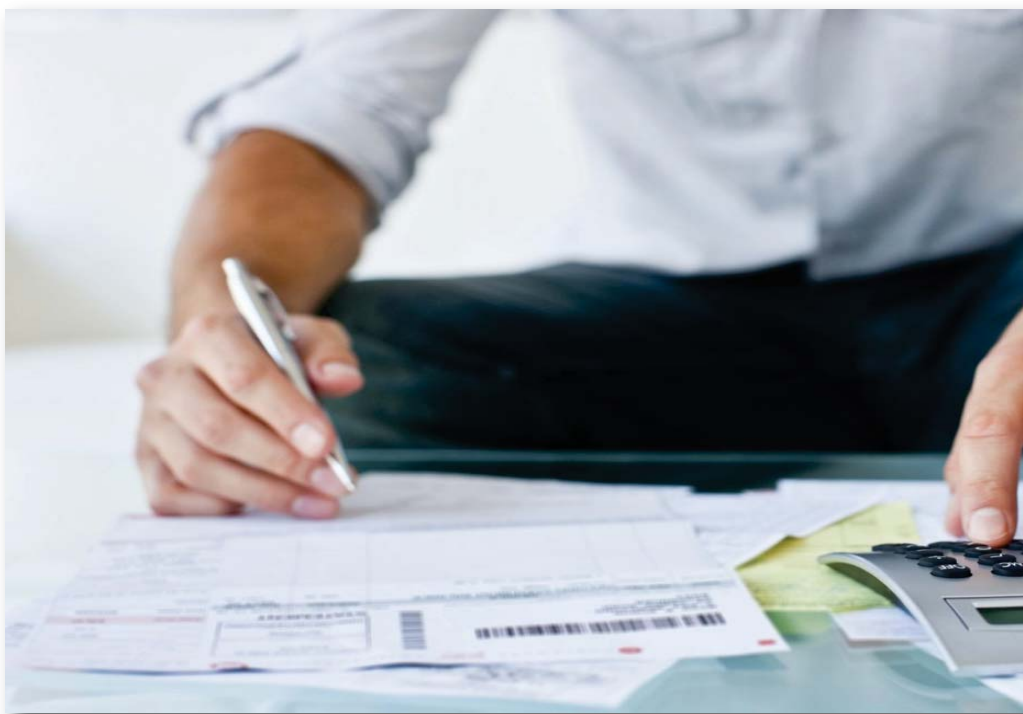
Conducerea societății ne-a informat că pe parcursul anului 2014 se dorește contractarea unui nou împrumut bancar în vederea achiziției de noi utilaje, pentru a spori capacitatea de producție.

În cadrul discuției preliminare avută cu clientul, reprezentanții acestuia ne-au comunicat că în anii trecuți au existat cazuri în care salariați din secțiile de producție au sustras materie primă și produse finite din depozite. La fiecare depistare, respectivii salariați au fost sancționați, conform regulamentului intern al societății.

Informații financiare legate de activitatea din anul curent (2013)

Din informațiile financiar - contabile primite de la client am reținut următoarele detalii referitoare la finalul anului 2013:

➔ Total venituri – **255.000.000 lei**



➔ Cifra de afaceri – **251.000.000 lei**, din care:

- Venituri din vânzarea produselor finite – **240.000.000 lei**;
- Venituri din vânzarea mărfurilor – **10.000.000 lei**
- Venituri din activități diverse – **1.000.000 lei**

➔ Total cheltuieli – **240.000.000 lei** din care:

- Cheltuieli din exploatare: **220.000.000 lei**;
- Cheltuieli financiare: **20.000.000 lei**;

➔ Total datorii – **118.980.586 lei**, din care:

- datorii comerciale – **104.123.323 lei**;
- împrumuturi de la părțile afiliate – **10.933.162 lei**;
- dobânzi aferente împrumuturilor – **3.860.015 lei**;
- alte datorii – **64.086 lei**.

➔ Număr mediu de salariați - **490**;

➔ Profit brut: **15.000.000**.

Notă: Pragul de semnificație a fost stabilit pentru faza de planificare de către partenerul de audit la valoarea de **2.510.000 lei**, reprezentând 1 % din cifra de afaceri.

Pragul de semnificație funcțional ce va fi utilizat în efectuarea testelor de audit este calculat ca **75% din materialitatea totală** și se ridică la suma de **1.882.500 lei**.

Politici contabile

Veniturile din vânzările de bunuri sunt recunoscute în momentul în care societatea a transferat cumpărătorului principalele riscuri și beneficii. În situațiile financiare ale anului 2013, veniturile sunt prezentate la valoarea brută.

Cifra de afaceri reprezintă sumele facturate și de facturat, fără TVA și este formată în cea mai mare parte din contravaloarea bunurilor livrate terților.

Cheltuielile societății **Exemplu SA** reprezintă valorile plătite sau de plătit pentru:



- ➔ consumuri de stocuri;
- ➔ lucrări executate și servicii prestate de care beneficiază entitatea;
- ➔ cheltuieli cu personalul;
- ➔ executarea unor obligații legale sau contractuale etc.

Pierderile reprezintă reduceri ale beneficiilor economice și pot rezulta ca urmare a desfășurării activității curente a societății

Exemplu SA.

În cadrul cheltuielilor exercițiului financiar societatea a evidențiat, de asemenea, cheltuieli cu provizioane, amortizări și ajustări pentru deprecierea sau pierderea de valoare (acestea sunt verificate în cadrul secțiunilor corespondente).

Contabilitatea cheltuielilor se ține atât pe elemente de cheltuieli, conform clasificăției din planul de conturi, cât și pe tipuri de activități.

Împrumuturile pe termen scurt și lung sunt înregistrate la suma primită. Datoria cu dobânda aferentă se înregistrează anual și se plătește la

sfârșitul perioadei de creditare. Partea pe termen scurt a împrumuturilor pe termen lung este clasificată în datorii ce trebuie plătite într-o perioadă de un an.

Datoriile comerciale sunt înregistrate la valoarea sumelor care urmează a fi plătite pentru bunurile sau serviciile primite.

2. Identificarea și evaluarea riscurilor (ISA 315)

Am efectuat teste de parcurgere și refacere a controalelor pe fluxul operațional **aferent achizițiilor și plăților** pentru a verifica dacă există un mediu de control și dacă acesta funcționează. Vom analiza dacă în cadrul acestui flux există controale și dacă acestea se respectă. Prin urmare, concluziile noastre le vom utiliza în vederea stabilirii riscului de control și a minimizării riscului de audit.

Mai jos am sintetizat riscurile identificate și evaluarea acestora:

Risc identificat: Riscul de fraudă

Evaluare: Risc mediu

Răspunsul auditorului: Având în vedere că în perioadele precedente au existat cazuri de furturi din gestiuni, vom verifica inventarierea efectuată la finalul anului și vom analiza dacă eventualele lipsuri au fost contabilizate corect.

Risc identificat: Supraevaluarea veniturilor

Evaluare: Risc mediu

Răspunsul auditorului: Luând în considerare că în anul 2014 societatea dorește contractarea unui nou credit, există riscul supraevaluării performanței financiare pentru o imagine mai bună. Vom desfășura proceduri de reconciliere a unui eșantion de tranzacții cu documentația justificativă.

Risc de control: ridicat – Nu am efectuat teste de control pe fluxul aferent vânzărilor și încasărilor.

Risc identificat: Subevaluarea cheltuielilor

Evaluare: Risc mediu

Răspunsul auditorului: Vom desfășura proceduri de verificare a documentației prin selectarea elementelor ce vor fi examinate din populația conturilor de cheltuieli.

Risc de control: scăzut – Am efectuat teste de parcurgere a controalelor pe fluxul de achiziții și plăți.

Risc identificat: Subevaluarea datoriilor

Evaluare: Risc mediu

Răspunsul auditorului: Vom desfășura proceduri de circularizare a unui eșantion de solduri de datorii de la 31.12.2013.

Risc de control: scăzut – Am efectuat teste de parcurgere a controalelor pe fluxul de achiziții și plăți.

Risc identificat: Separarea exercițiilor financiare

Evaluare: Risc mediu

Răspunsul auditorului: Vom inspecta un eșantion format din facturi de vânzare și de achiziție atât din cursul anului 2013, cât și din 2014 pentru a verifica respectarea principiului separării exercițiilor.

Risc identificat: Înregistrarea eronată a stornărilor

Evaluare: Risc scăzut

Răspunsul auditorului: Vom desfășura proceduri de verificare prin eșantionare a stornărilor.

Risc identificat: Riscul ca societatea să se afle în imposibilitate de plată

Evaluare: Risc mediu

Răspunsul auditorului: Vom obține o situație a datoriilor aflate în sold la finalul anului auditat și situația plăților efectuate la începutul anului 2014.

Risc de control: scăzut – Am efectuat

tuat teste de parcurgere a controalelor pe fluxul achiziții-plăți.

3. Cerințe de informații ale auditorului

Pentru a putea efectua testele de audit aferente celor trei secțiuni am solicitat și primit următoarele informații:

- ➔ Componentele conturilor de datorii comerciale: 401, 404, 408, 419, 462 la 31.12.2013;
- ➔ Detalierea soldurilor de datorii comerciale exprimate în valută;
- ➔ Detalierea împrumuturilor contractate de societate, care să cuprindă minim următoarele informații: terțul de la care a fost contractat împrumutul, numărul și data contractului de împrumut, moneda împrumutului;
- ➔ Situația dobânzilor datorate aflate în sold la 31.12.2013, precum și calculația și modul de înregistrare a acestora;
- ➔ Raportul plăților către furnizori de la începutul anului 2014 pentru datoriile aflate în sold la 31.12.2013;
- ➔ Registrul jurnal, pe baza căruia se vor stabili eșantioane pentru tranzacțiile semnificative și neobișnuite pentru care vom solicita și documente suport: facturi, anexe, contracte etc.;
- ➔ În cazul în care un registru jurnal nu poate fi furnizat, vom solicita fișele aferente conturilor de cheltuieli/venituri;
- ➔ Acordul clientului pentru comunicarea cu auditorul precedent.

4. Auditarea vânzărilor și veniturilor

4.1. Aspecte teoretice privind auditul vânzărilor și veniturilor

În primul rând, auditorul trebuie să înțeleagă societatea și mediul său, ceea ce presupune obținerea de informații cu privire la: sectorul de activitate, reglementările specifice, politicile contabile și controlul intern al entității. Această documentare ajută în stabilirea și desfășurarea de proceduri de audit, în scopul obținerii de probe suficiente și adecvate.

Vom prezenta auditul secțiunii de **Vânzări și venituri**, având ca obiectiv obținerea unei asigurări rezonabile cu privire la măsura în care acestea nu conțin denaturări semnificative, fie ele ca urmare a fraudei sau a erorii.

Auditul ciclului de **vânzări** care generează **veniturile** are ca obiectiv asigurarea că rulajele conturilor sunt prezentate în conformitate cu cadrul de raportare financiară aplicabil, în cazul prezentat - OMFP nr. 3055/2009. Pentru realizarea acestui obiectiv trebuie stabilită strategia misiunii și elaborat un plan de audit.

Pentru auditul vânzărilor și veniturilor se efectuează teste de detalii privind tranzacțiile desfășurate, teste de parcurgere și refacere a controalelor și se aplică diverse proceduri analitice.

În conformitate cu prevederile **„Ghidului pentru un Audit de Calitate”**, emis de CAFR, auditarea conturilor de venituri are ca principale obiective asigurarea că:

- ☞ veniturile nu sunt denaturate și sunt clasificate corect;
- ☞ toate elementele sunt procesate în perioada corectă;
- ☞ elementele care necesită o prezentare specifică sunt corect raportate;
- ☞ registrul jurnal este întocmit corespunzător.

4.2. Stabilirea planului de audit ca răspuns la riscurile evaluate la punctul 2

Reconciliere

Se va obține ultima balanță de verificare și registrul jurnal din cursul anului 2013. Vom reconcilia cele două informații și astfel vom testa **completitudinea și valoarea** conturilor aferente veniturilor.

Observare, interviuare

Pentru a ne asigura asupra **valorii și acurateței** conturilor de venituri, pe baza registrului jurnal vom selecta eșantioane de tranzacții pentru care vom verifica documentația justificativă. Vom discuta cu reprezentanții societății legat de modificările semnificative față de anul 2012 și vom verifica autenticitatea și valabilitatea contractelor încheiate pentru un eșantion format din cei mai importanți clienți.

Verificarea alocării corecte la perioada la care se referă

Pentru a ne asigura de **acuratețea și valoarea** corectă a veniturilor prezentate în contul de profit și pierdere la 31.12.2013, vom verifica respectarea principiului separării exercițiilor. Astfel, vom selecta spre verificare un eșantion de vânzări din cursul anului 2013 și vom verifica dacă au fost înregistrate corect în contabilitate din punct de vedere al perioadei la care acestea fac referire.

Proceduri analitice

Vom calcula și identifica variațiile semnificative ale conturilor de venituri față de anul anterior și, de asemenea, pe baza rulajelor lunare vom întocmi grafice cu privire la evoluția din cursul anului și vom solicita explicații de la conducerea societății cu privire la fluctuațiile mai evidente.

4.3. Teste de audit – Secțiunea N – vânzări și venituri

Testul N.1 - Reconcilierea registrului jurnal cu balanța de verificare

Client: Exemplu SA	Întocmit: XX	Inițiale	Data
Perioada auditată: 01.01.2013 - 31.12.2013	Revizuit: YY		21.01.2014
			22.01.2014

Obiectiv:

Să ne asigurăm asupra completitudinii și valorii rulajelor conturilor de venituri la sfârșitul perioadei auditate.

Activitate efectuată:

Pe baza ultimei balanțe de verificare primite de la client am identificat conturile aferente secțiunii **N - Venituri**. Am primit electronic registrul jurnal din cursul anului 2013, întocmit de client.

Am pregătit un sumar al conturilor de venituri și am reconciliat rulajele din balanța de verificare de la **31.12.2013** cu cele prezentate în registrul jurnal.

De asemenea, pe baza pragului de semnificație calculat în etapa de planificare, am identificat conturile care au înregistrat rulaje semnificative în cursul anului 2013.

Acestea vor fi testate pe bază de documente justificative în procedurile următoare, din cadrul acestei secțiuni.

Am purtat discuții cu reprezentanții societății pentru a identifica eventualele modificări legate de tratamentul aplicat veniturilor față de anul anterior.

Rezultat:

În urma efectuării analizelor mai sus menționate, am obținut tabelul nr. 1, în care am centralizat rulajele din anul curent și din anul precedent ale conturilor de venituri.

Am reconciliat rulajele din 2013 prezentate în balanța de verificare cu cele din registrul jurnal primit de la client și am identificat conturile ce au înregistrat rulaje și variații semnificative, raportându-ne la pragul de materialitate.

Materialitate: 1.882.500 lei

Tabelul nr.1. Centralizarea rulajelor din conturile de venituri

Toate sumele în lei dacă nu se specifică altfel:

Cont	Denumire cont	Rulaj 2012	Rulaj 2013 - balanță	Rulaj 2013 - RJ	Diferențe	Rulaj material?	Variație față de 2012	Variație semnificativă
701	VENITURI DIN VÂNZAREA PRODUSELOR FINITE	250.000.000	240.000.000	240.000.030	30	material	-10.000.000	semnificativă
707	VENITURI DIN VÂNZAREA MĂRFURILOR	11.000.000	10.000.000	10.000.010	10	material	-1.000.000	nesemnificativă
708	VENITURI DIN ACTIVITĂȚI DIVERSE	1.200.000	1.000.000	1.000.000	0	nematerial	-200.000	nesemnificativă
758	ALTE VENITURI DIN EXPLOATARE	1.400.000	1.500.000	1.500.000	0	nematerial	100.000	nesemnificativă
765	VENITURI DIN DIFERENȚE DE CURS VALUTAR	1.400.000	1.500.000	1.500.000	0	nematerial	100.000	nesemnificativă
766	VENITURI DIN DOBÂNZI	800.000	1.000.000	1.000.000	0	nematerial	200.000	nesemnificativă

Am identificat conturile de venituri din cursul anului aferente acestei secțiuni și nu am constatat diferențe semnificative între rulajele din balanța de verificare auditată și cele din registrul jurnal ținut de client. Prin urmare, apreciem că registrul jurnal este întocmit corespunzător și poate fi utilizat în eșantionare pentru efectuarea procedurilor următoare în vederea obținerii probelor de audit.

Pe baza pragului de semnificație, am identificat conturile de venituri semnificative. Pe acestea le vom analiza pe bază de eșantioane și vom aplica teste de detaliu. Pentru conturile nesemnificative, se vor purta discuții cu reprezentanții societății pentru a putea stabili dacă sunt tranzacții neobișnuite sau alte neconformități.

Pentru fiecare cont de venit semnificativ se vor efectua eșantioane de tranzacții, având la bază metode statistice de eșantionare ce vor consta în selecția elementelor materiale și selecția aleatorie a elementelor.

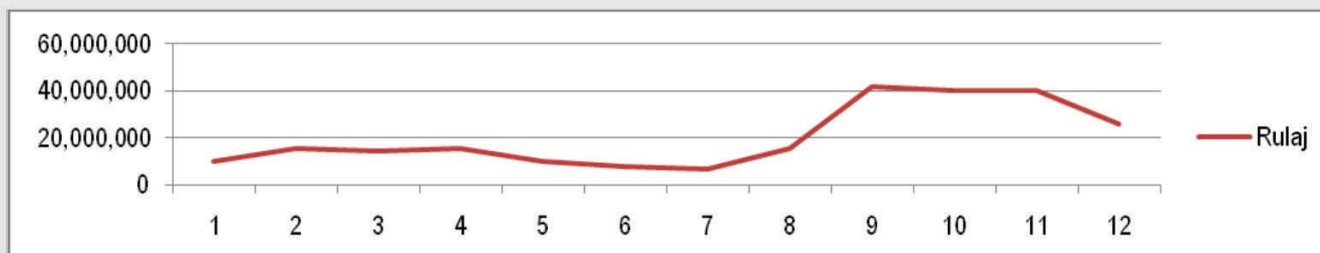
De asemenea, pentru conturile cu valori mai mici decât pragul de semnificație se vor selecta eșantioane mai restrânse.

Nu am identificat modificări semnificative ale tratamentului aplicat veniturilor față de anul trecut.

Cifra de afaceri din anul 2013 a scăzut față de cea din anul anterior ca urmare a faptului că în anul 2013 a scăzut cererea din partea clienților pentru o serie de bunuri.

Pentru contul 701 – „Venituri din vânzarea produselor finite”, am întocmit graficul nr. 1, din care reies fluctuațiile de la o lună la alta. Pentru cele semnificative am obținut explicații.

Graficul nr. 1 **Fluctuațiile lunare ale rulajelor în contul 701**



Explicații primite de la client: În lunile octombrie și noiembrie au fost onorate o serie de comenzi aferente unui nou contract încheiat. În lunile de vară rulajul contului a scăzut din cauza scăderii prețurilor produselor finite.

Concluzie:

În urma efectuării acestui test, ne-am asigurat asupra completitudinii și valorii conturilor de venituri, prin reconcilierea rulajelor din balanța de verificare auditată cu cele prezentate în registrul jurnal. Prin urmare, apreciem că registrul jurnal este întocmit corespunzător și îl vom utiliza în eșantionare, în vederea obținerii probelor de audit cu privire la tratamentul societății legat de evidențierea veniturilor din cursul anului 2013.

Pentru conturile cu variații semnificative am solicitat și am primit explicații din partea conducerii societății auditate.

Testul N.2 - Verificarea documentației cu privire la recunoașterea veniturilor

Client: Exemplu SA	Întocmit:	Inițiale	Data
Perioada auditată: 01.01.2013 - 31.12.2013	Revizuit:	XX	21.01.2014
		YY	22.01.2014

Obiectiv:

Să ne asigurăm de acuratețea și evaluarea conturilor de venituri și de faptul că acestea nu sunt denaturate semnificativ.

Activitate efectuată:

Pentru a îndeplini obiectivul acestui test, am aplicat proceduri de audit cum ar fi: interviuarea și observarea.

Pe baza riscurilor identificate anterior (riscul de supraevaluare și riscul separării exercițiilor) și pe baza planului de eșantionare am identificat conturile de venituri semnificative și numărul de elemente ce se va analiza pentru fiecare cont în parte.

Astfel, pe baza registrului jurnal primit (ce a fost reconciliat cu balanța de verificare în cadrul procedurii N.1) am selectat eșantioane de tranzacții pentru fiecare cont de venit semnificativ. Pentru conturile nesemnificative, am selectat un număr mai redus de elemente și am purtat discuții cu reprezentanții societății legat de natura veniturilor înregistrate.

Pentru eșantioanele selectate, am solicitat și primit documentele justificative care au stat la baza înregistrărilor din contabilitate (facturi fiscale emise, anexele acestora, contracte, documente de transport etc.).

Am selectat eșantioanele utilizând o metodă statistică ce a avut la bază în primul rând selectarea elementelor materiale și, de asemenea, selectarea aleatorie a elementelor.

Reconcilierile între evidențele contabile și documentele primite se regăsesc în cadrul tabelului nr.2.

Rezultat:

Pentru a verifica înregistrările din cadrul conturilor de venituri, utilizând planul de eșantionare am selectat un eșantion pentru care am solicitat documentele justificative ca: facturile emise către clienți, CMR-urile (sau alte documente de transport), comenzile primite de la clienți, listele de încărcare a produselor.

După ce am primit de la reprezentanții societății documentele solicitate, am efectuat următoarele:

Am urmărit înregistrarea sumelor în contabilitate din punct de vedere al perioadei la care fac referire și a naturii tranzacțiilor. De asemenea, am verificat cursul valutar folosit la înregistrările în contabilitate ale facturilor emise în altă monedă decât în lei și nu am identificat neconformități.

Am verificat dacă bunurile și cantitățile înscrise în factură se reconciliază cu cele din documentele de transport și din listele de încărcare și am urmărit dacă marfa a ajuns la client prin verificarea semnăturii de primire. Nu am identificat neconformități din acest punct de vedere.

Nu în ultimul rând, pe bază de selecții, am urmărit ca prețurile înscrise în comenzi să fie aceleași cu cele din factură. Nu am identificat probleme semnificative legate de acest aspect. Tot legat de prețuri, am verificat ca acestea să nu difere de la o factură la alta emisă pentru același client în perioade de timp apropiate. Nu am identificat astfel de situații.

Din balanța de verificare am constatat că cele mai relevante conturi de venituri aferente cifrei de afaceri sunt 701, 707 și 708.

Contul 701 – „Venituri din vânzarea produselor finite”: am identificat că societatea evidențiază sumele facturate către clienți, din vânzarea produselor finite (pantaloni, sacouri, rochii etc.).

Clienții sunt în mare parte companii din afara țării, așa cum se poate vedea din analiza de mai jos:

Cont	Denumire	Rulaj	Procent din 701	Procent din CA
70111	Vânzare produse finite în afara țării	175.000.000	73%	70%
70121	Vânzare produse finite în România	65.000.000	27%	26%
Total		240.000.000	100%	96%
Total 701		240.000.000		
Diferențe		0		
Cifra de afaceri		251.000.000		

Pe parcursul verificărilor efectuate asupra contului 701, am identificat două facturi fiscale (în valoare totală de **2.500.000 lei**) înregistrate în luna ianuarie 2013, însă produsele finite au fost livrate către client în cursul lunii decembrie 2012. Luând în considerare prevederile OMFP 3055/2009 cu privire la independența exercițiilor, vom propune societății ajustări de audit în vederea evidențierii corespunzătoare a veniturilor, în perioada la care acestea se referă.

Conturile 707 – „Venituri din vânzarea mărfurilor” și 708 – „Venituri din activități diverse”: în urma verificărilor efectuate asupra eșantioanelor selectate nu am identificat nereguli semnificative.

Concluzie:

Ajustări de audit propuse:

În urma verificărilor efectuate în cadrul acestei proceduri, apreciem că ar trebui înregistrate următoarele ajustări:

Suma debit	Cont debit	Cont credit	Suma Credit	Explicație
-2.500.000	4111	701	-2.500.000	Stornare venituri aferente anului 2012
2.500.000	4111	1174	2.500.000	Înregistrare venituri aferente anului 2012 pe seama rezultatului reportat.
-200.000	4111	708	-200.000	Stornare înregistrare eronată a chiriilor
200.000	4111	706	200.000	Înregistrare corespunzătoare a veniturilor din chirii

Paragraf pentru opinia de audit:

În urma efectuării acestui test de audit am identificat două facturi fiscale în valoare totală de **2.500.000 lei** înregistrate în luna ianuarie 2013, însă produsele finite au fost livrate către client în cursul lunii decembrie 2012. Având în vedere prevederile Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 3055/2009 cu privire la principiul separării exercițiilor, suma menționată mai sus trebuia înregistrată în perioada la care aceasta face referire, prin intermediul rezultatului reportat.

Alte concluzii:

În urma efectuării acestui test, am obținut suficiente probe de audit astfel încât ne-am asigurat asupra acurateții și evaluării conturilor de venituri. Pe baza eșantionului de tranzacții selectat din registrul jurnal, am verificat dacă veniturile înregistrate de societate nu sunt denaturate semnificativ și dacă tratamentul aplicat la recunoașterea acestora este conform cadrului național de raportare reglementat prin OMFP 3055/2009.

Am identificat venituri în valoare de **2.500.000 lei**, pentru care am propus înregistrarea în exercițiul financiar de care acestea aparțin.

Tabelul 2 - Reconcilierile între evidențele contabile și documentele primite

Data	Document	Cont	Explicație	Suma	Suma document	Diferențe	Perioada?	Natura tranzacției?	Explicații	Referință
13.03.2013	NC 73519	70111	ORION CRUD	-84.990	-84.990	0	cores-punzător	cores-punzător	storno factură 73461/08.03.2013 , ok	✓
28.06.2013	NC 75469	70111	ARGOS	-975.620	978.312	2.692	cores-punzător	cores-punzător	storno facturi fiscale emise în cursul anului 2013. Storno s-a realizat la cursul de la data facturii inițiale, ok	✓
18.07.2013	NC 75856	70111	HECTOR PARA	-68.600	-68.600	0	cores-punzător	cores-punzător	storno facturi emise în mai și iunie, ok	✓
01.02.2013	72918	70111	FETTUCCIA	282.900	282.900	0	cores-punzător	cores-punzător	vânzare produse finite, CMR ok, semnat	✓
20.03.2013	73640	70111	ARGOS; PERLE MATE; DDR401KKCHEN; ARTEMIS; ATHOS; DEDALO	313.736	313.736	0	cores-punzător	cores-punzător	vânzare produs finit	✓
26.03.2013	73716	70111	HECTOR PARA; ORION CRUD	248.643	248.643	0	cores-punzător	cores-punzător	vânzare produse finite către Italia, CMR ok, semnat	✓
02.04.2013	73874	70111	HELENA	321.137	321.137	0	cores-punzător	cores-punzător	vânzare produse finite, CMR ok	✓
03.04.2013	73896	70111	ARGOS	246.154	246.154	0	cores-punzător	cores-punzător	vânzare produse finite în Italia, CMR ok	✓
10.04.2013	73988	70111	CIRCE	309.005	309.005	0	cores-punzător	cores-punzător	vânzare produse finite către, CMR ok, semnat	✓
27.05.2013	74711	70111	WAGNER TECK	309.110	309.110	0	cores-punzător	cores-punzător	vânzare produse finite, CMR ok	✓
31.05.2013	74827	70111	ARGOS; ARTEMIS; ATHOS; DELPHI; PERLE	283.191	283.191	0	cores-punzător	cores-punzător	vânzare produs finit, CMR ok, semnat	✓
03.06.2013	74865	70111	HELIOS	292.153	292.153	0	cores-punzător	cores-punzător	vânzare produs finit către, CMR ok	✓
06.06.2013	74955	70111	WAGNER TECK	763.190	763.190	0	cores-punzător	cores-punzător	vânzare produse finite către, CMR ok	✓
10.06.2013	75044	70111	ARGOS; PERLE MATE; ARTEMIS; ATHOS; DELPHI; PERLE BRIGHT	306.879	306.879	0	cores-punzător	cores-punzător	vânzare fire acrilice către, CMR ok	✓
11.01.2013	75781	70121	ORION CRUD; HECTOR PARA	1.500.000	1.500.000	0	necores-punzător	cores-punzător	vânzare produs finit, livrat în decembrie 2012, independența exercițiilor afectată	✓
20.08.2013	76322	70111	ARGOS	245.484	245.484	0	cores-punzător	cores-punzător	vânzare produse finite, CMR ok, semnat de primire	✓
26.08.2013	76402	70111	ORION	319.900	319.900	0	cores-punzător	cores-punzător	vânzare produse finite către CMR ok, semnat de primire	✓
26.08.2013	76404	70111	ARGOS; ARTEMIS; PERLE BRIGHT; DELPHI; ATHOS	289.951	289.951	0	cores-punzător	cores-punzător	vânzare produse finite CMR semnat, ok	✓
02.09.2013	76533	70111	HELIOS	298.743	298.743	0	cores-punzător	cores-punzător	vânzare produse finite, CMR ok, semnat	✓
11.09.2013	76752	70111	CIRCE; HELENA	58.195	58.195	0	cores-punzător	cores-punzător	vânzare produse finite CMR ok, semnat	✓
27.09.2013	77166	70111	HECTOR CRUD	276.675	276.675	0	cores-punzător	cores-punzător	vânzare produs finit, CMR ok	✓

Data	Document	Cont	Explicație	Suma	Suma document	Dife- rențe	Peri- oada?	Natura tranzac- ției?	Explicații	Refe- rință
30.09.2013	77232	70121	ALBA 4.0; ALBA 6.0; ALBA 4.0 RICRUD; DDR193CA CRUD; DD	357.450	357.448	-2	cores- punzător	cores- punzător	Vânzare produs finit, ok	✓
11.03.2013	73479	7072	21.0MIC 60HM BASOLAN 2.8% TREATED (CN CODE 5105290	1.001.743	1.001.743	0	cores- punzător	cores- punzător	Vânzare marfă, ok	✓
10.04.2013	73984	7072	21.5MIC 60HM BASOLAN 2.8% TREATED	974.891	974.891	0	cores- punzător	cores- punzător	Vânzare marfă, ok	✓
23.04.2013	74209	7071	WOOL TOPS	696.587	696.586	0	cores- punzător	cores- punzător	vânzare mărfuri	✓
04.06.2013	74887	7071	TOPS LANA 21,5 MY LOT 2012470	594.722	594.722	0	cores- punzător	cores- punzător	vânzare mărfuri, documentație ok	✓
28.08.2013	76448	7072	MONTEVIDEO WOOL TOPS	941.244	941.244	0	cores- punzător	cores- punzător	Vânzare mărfuri, ok	✓
03.09.2013	76583	7071	MONTEV 21.2 INC	1.127.636	1.127.636	0	cores- punzător	cores- punzător	vânzare mărfuri	✓
23.09.2013	77020	7072	SOUTH AFRICAN WOOLS	800.530	800.530	0	cores- punzător	cores- punzător	vânzare mărfuri	✓
08.08.2013	76276	7583	GENERATORE DI VAPORE MODELLO PB 50, NR. FABR.7467	91.266	91.266	0	cores- punzător	cores- punzător	vânzare generator (mijloc fix) document de transport ok	✓
30.09.2013	SUBVENT II MF	7582	AMORTIZARE POS CEE	50.263	amortizare aferentă mijlocului fix achiziționat prin POSCEE, înregistrare ok.					
31.10.2013	78028	70121	FIRENZE CRUD; SIENA CRUD; VERONA CRUD	674.317	674.317	0	cores- punzător	cores- punzător	vânzare produse finite	✓
29.11.2013	78748	70121	SIENA CRUD; FIRENZE CRUD	330.572	330.572	0	cores- punzător	cores- punzător	vânzare produse finite	✓
20.12.2013	79233	70121	SIENA CRUD; FIRENZE CRUD	362.675	362.675	0	cores- punzător	cores- punzător	vânzare produse finite	✓
09.10.2013	77480	7071	LANA SOUTH ARFICAN	1.196.590	1.196.590	0	cores- punzător	cores- punzător	vânzare produse finite, CMR ok	✓
22.10.2013	77781	7072	LANA MODIANO 21.5 MIC TRATATA	1.150.103	1.150.103	0	cores- punzător	cores- punzător	vânzare marfă - lână	✓
07.11.2013	78224	7072	MONTEVIDEO 27.8 MIC	627.989	627.989	0	cores- punzător	cores- punzător	vânzare marfă	✓
14.11.2013	78379	7071	MONTEV.28.2 INC	618.444	618.444	0	cores- punzător	cores- punzător	vânzare mărfuri	✓
14.05.2013	14589	708	Chirie luna aprilie	100.000	100.000	0	cores- punzător	necores- punzător	contravaloare chirie, ar trebui utilizat contul 706	✓
14.06.2013	69874	708	Chirie luna mai	100.000	100.000	0	cores- punzător	necores- punzător	contravaloare chirie, ar trebui utilizat contul 706	✓
10.01.2013	75431	70121	HECTOR PARA; ORION CRUD	1.000.000	1.000.000	0	necores- punzător	cores- punzător	vânzare produs finit, livrat în decembrie 2012, independența exercițiilor afectată	✓

Testul N.3 - Reduceri comerciale acordate ulterior facturării

Client: Exemplu SA	Întocmit: XX	Inițiale	Data
Perioada auditată: 01.01.2013 - 31.12.2013	Revizuit: YY	YY	21.01.2014 22.01.2014

Obiectiv:

Să ne asigurăm de acuratețea, evaluarea și prezentarea reducerilor comerciale acordate ulterior facturării, pe bază de eșantion, verificând totodată și încadrarea acestora în exercițiul financiar corespunzător.

Activitate efectuată:

Pentru a ne asigura asupra reducerilor acordate ulterior facturării, am procedat la interviuarea personalului societății și am verificat registrul jurnal și balanța de verificare pentru a identifica aceste reduceri.

Rezultat:

În urma analizei efectuate am constatat că nu există înregistrări de natura reducerilor comerciale acordate ulterior facturării inițiale.

Notă: Am analizat registrul jurnal și am constatat că sumele cu "-" din conturile de venituri fac referire la stornări. De asemenea, în cursul verificărilor din testul N.2 nu am identificat documente care ar fi trebuit evidențiate cu ajutorul contului 709 – „Reduceri comerciale acordate ulterior facturării”.

Concluzie:

Întrucât în anul auditat societatea nu a acordat reduceri comerciale, apreciem că acest test nu este aplicabil pentru auditul desfășurat de noi.

Testul N.4 - Venituri financiare

Client: Exemplu SA	Întocmit: XX	Inițiale	Data
Perioada auditată: 01.01.2013 - 31.12.2013	Revizuit: YY	YY	21.01.2014 22.01.2014

Obiectiv:

Să ne asigurăm asupra completitudinii și acurateții tranzacțiilor desfășurate prin conturile de venituri financiare.

Activitate efectuată:

Pe baza balanței de verificare, am stabilit conturile de venituri financiare. Am reconciliat rulajele prezentate la finalul anului în balanța de verificare cu cele din registrul jurnal cumulat pe întreg anul auditat (**a se vedea procedura N.1**).

Pe baza registrului jurnal, am efectuat o analiză asupra conturilor care au intrat în corespondență cu conturile de venituri financiare.

Rezultat:

În cele ce urmează, am centralizat conturile cu rulajele din cursul anului 2013 și am solicitat explicații de la conducerea societății. De asemenea, prin intermediul registrului jurnal am analizat conturile corespondente veniturilor financiare și am reținut câteva explicații referitoare la acestea.

Tabelul nr. 3

Toate sumele în lei dacă nu se specifică altfel:

Cont	Denumire	Rulaj 2013	Explicații
765	VENITURI DIN DIFERENȚE DE CURS VALUTAR	1.500.000	Acest cont este utilizat pentru reevaluările lunare ale soldurilor în valută. Reevaluările au fost verificate în cadrul procedurilor de verificare a creanțelor, datoriilor și soldurilor conturilor la bănci. Nu au fost identificate neconformități.
766	VENITURI DIN DOBÂNZI	1.000.000	Înregistrare venituri din dobânzile încasate aferente depozitelor constituite

Nu am constatat conturi neobișnuite analizând conturile corespondente. În ceea ce privește contul 765 acesta prezintă reevaluarea lunară a soldurilor de datorii, creanțe și disponibilități în valută.

Reevaluarea acestor conturi a fost verificată în cadrul secțiunilor de creanțe, datorii și conturi bancare și nu au fost identificate neconformități.

Concluzie:

Ne-am asigurat asupra conturilor corespondente. De asemenea, conturile din diferențe de curs valutar au fost verificate prin reevaluarea la sfârșitul lunii decembrie în cadrul secțiunilor de creanțe, datorii și conturi bancare. Nu avem observații cu privire la rulajele conturilor de venituri financiare.

Testul N.5 - Verificarea contului 7583

Client: Exemplu SA	Întocmit:	Inițiale	Data
Perioada auditată: 01.01.2013 - 31.12.2013	Revizuit:	XX	21.01.2014
		YY	22.01.2014

Obiectiv:

Să ne asigurăm asupra acurateței și evaluării sumelor înregistrate în contul 7583.

Activitate efectuată:

Pentru a identifica tranzacțiile evidențiate prin intermediul acestui cont am analizat balanța de verificare auditată și registrul jurnal cumulat pe întreg anul 2013.

În cursul anului 2013 au avut loc ieșiri de imobilizări din patrimoniu, care au constat în general în casarea unor utilaje. Prin urmare, ieșirile nu au un impact semnificativ asupra contului 7583.

Rezultat:

Cu toate că impactul asupra contului de profit și pierdere nu este semnificativ, totuși am selectat din registrul jurnal o înregistrare din contul 7583.

Această tranzacție reprezintă vânzarea unui utilaj către o societate din Italia. Am primit factura fiscală, documentul de transport aferent și alte documente care atestă faptul că aceasta a ieșit din patrimoniul societății.

Legat de acest aspect, nu am identificat neconcordanțe în tratamentul aplicat de societate cu privire la ieșirea imobilizărilor. Cheltuielile generate de casarea mijloacelor fixe sunt verificate în cadrul secțiunii O, testul O.5.

Concluzie:

În urma efectuării acestui test, ne-am asigurat asupra faptului că societatea respectă prevederile din OMFP 3055/2009 cu privire la recunoașterea veniturilor privind ieșirile imobilizărilor și, de asemenea, că deține documente justificative care susțin tranzacția.

Concluzie generală a secțiunii N – Venituri

1. Așa cum se poate vedea în testul N.2, am identificat un aspect semnificativ care se va prelua în raportul de audit. Acesta face referire la ajustările centralizate mai jos:

Suma debit	Cont debit	Cont credit	Suma credit	Explicație
-2.500.000	4111	701	-2.500.000	Stornare venituri aferente anului 2012
2.500.000	4111	1174	2.500.000	Înregistrare venituri aferente anului 2012 pe seama rezultatului reportat.

Managementul societății nu a agreat înregistrarea ajustărilor de mai sus și, având în vedere că sumele depășesc pragul de materialitate, în raportul de audit ne vom exprima o **opinie cu rezervă** asupra veniturilor și rezultatului prezentat în situațiile financiare ale anului 2013.

2. Tot în testul N.2 au fost identificate venituri înregistrate eronat din punct de vedere al naturii acestora. Astfel, am propus următoarea reclasificare:

Suma debit	Cont debit	Cont credit	Suma credit	Explicație
-200.000	4111	708	-200.000	Stornare înregistrare eronată a chiriilor
200.000	4111	706	200.000	Înregistrare corespunzătoare a veniturilor din chirii

Conducerea societății a agreat înregistrarea acestei reclasificări și nu va influența opinia noastră.

Bibliografie

Consiliul pentru Standarde Internaționale de Audit și Asigurare, *Manual de reglementări internaționale de control al calității, audit, revizuire, alte servicii de asigurare și servicii conexe*, tradus și republicat de Camera Auditorilor Financieri din România, București, 2012

Institutul Contabililor Autorizați din Scoția în parteneriat cu Camera Auditorilor Financieri din România, *Ghid pentru un Audit de Calitate*, Editura Print Group SRL, București, 2012

Consiliul pentru Standarde Internaționale de Contabilitate în parteneriat cu Corpul Experților Contabili și Contabililor

Autorizați din România, *Standarde Internaționale de Raportare Financiară*, Ediția a III-a, Editura CECCAR, București, 2007

Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 3055 din 29 octombrie 2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, publicat în Monitorul Oficial nr. 766 bis, București, 2009

Legea nr. 82/1991 – Legea contabilității, Republicată în Monitorul Oficial al României, nr. 629 din 26 august 2002.

Principiul prevalenței economicului asupra juridicului

Studiu de caz



Lect. univ. dr. Mirela Păunescu, ASE, ACCA, auditor financiar

Unul dintre principiile de bază ale Standardelor Internaționale de Raportare Financiară (IFRS) este “substance over form”, principiu tradus în literatura românească de specialitate ca fiind principiul prevalenței economicului asupra juridicului. Deși în Directiva a IV-a a Comunității Europene (78/660/CEE) principiul prevalenței economicului asupra juridicului nu apare explicit, îl regăsim totuși în noua Directivă privind situațiile financiare anuale, situațiile financiare consolidate și rapoartele conexe ale anumitor tipuri de întreprinderi (2013/34/UE).

În acest articol ilustrăm, printr-un exemplu, ce importanță are acest principiu și cum diferă elementele situațiilor financiare recunoscute în baza acestui principiu față de recunoașterea în baza unei analize superficiale a actelor juridice.

Deși în IFRS principiul prevalenței economicului asupra juridicului nu este menționat explicit ca fiind un principiu ce stă la baza situațiilor financiare, îl regăsim totuși consemnat în *Cadrul general conceptual de raportare financiară*, la punctul 4.6 menționându-se: „4.6. La stabilirea momentului în care un element corespunde definiției unui activ, unei datorii sau capitalurilor proprii trebuie acordată atenție fondului și realității economice ale acestuia și nu numai formei sale juridice.”

Nu doar recunoașterea, ca moment de timp, este influențată de acest principiu, ci și modul de clasificare și evaluare a elementelor situațiilor financiare.

Spre exemplu, deși IAS 17 *Leasing* are ca principal obiectiv contractele de leasing, la punctul 21 se spune: „Tranzacțiile și alte evenimente sunt contabilizate și prezentate în conformitate cu fondul lor economic și cu realitatea financiară, nu doar cu forma juridică.” Această îndrumare considerăm că este uni-

versal valabilă, excedând contractele de leasing.

Și în IAS 18 *Venituri*, precum și în SIC 27 *Evaluarea fondului economic al tranzacțiilor care implică forma legală a unui contract de leasing* se face referire la acest principiu, entitățile trebuind să analizeze natura economică a tranzacției pentru ca înregistrarea sa să țină cont de fondul economic, (aproape) indiferent de o eventuală deghizare juridică.

Așa cum am menționat, principiul prevalenței economicului asupra juridicului este de asemenea regăsit explicit în noua Directivă a contabilității (2013/34/UE) la articolul 5, punctul h: „elementele din contul de profit și pierdere și din bilanț sunt contabilizate și prezentate ținând seama de fondul economic al tranzacției sau al angajamentului în cauză”.

În OMFP 3055/2009 principiul este regăsit explicit, mult mai detaliat decât în IFRS. Astfel, la punctul 46 găsim menționarea faptului că prezentarea valorilor fie în bilanț, fie în contul de profit și pierdere se face ținând seama de fondul economic al tranzacției sau al operațiunii raportate și nu numai de forma juridică a acestora, tocmai pentru a se asigura faptul că înregistrarea în contabilitate și prezentarea fidelă a operațiunilor economico-financiare se face în conformitate cu realitatea economică, în conformitate cu drepturile, obligațiile și riscurile asociațelor acelor operațiuni.

Totuși, această prevalență a economicului nu trebuie înțeleasă ca ducând la ignorarea cerințelor legale sau a cerinței ca înregistrările în contabilitate să se facă doar pe baza documentelor justificative.

Dimpotrivă, documentele care stau la baza înregistrării în contabilitate a operațiunilor economico-financiare trebuie să fie în concordanță cu realitatea, iar tranzacțiile și contractele încheiate între părți trebuie să respecte cadrul legal existent.

Mai mult, reglementările românești subliniază faptul că, în cele mai multe situații, forma juridică a unui document este în concordanță cu realitatea economică. Doar în cazuri (foarte) rare, atunci când există diferențe între fondul sau natura economică a unei operațiuni sau tranzacții și forma sa juridică, entitatea va înregistra în contabilitate aceste



operațiuni dând prioritate fondului economic și nu formei juridice, ținând cont de toate informațiile disponibile.

Pentru ilustrarea situațiilor în care acest principiu se aplică OMFP 3055/2009, la pct. 46, alin 3 dă următoarele exemple, care, în opinia noastră nu sunt exhaustive: clasificarea contractelor de leasing (ca leasing operațional sau financiar), recunoașterea veniturilor ca fiind din comisioane sau din activitatea principală, recunoașterea veniturilor, clasificarea instrumentelor financiare, clasificarea reducerilor în financiare sau comerciale.

După această introducere ne-am propus să analizăm în paralel o situație destul de comună, precum și modul ei de raportare în situațiile financiare, atât conform IFRS, cât și conform OMFP 3055/2009.

Exemplu

Să presupunem că o societate românească, SC Bursucul SRL, are nevoie de anumite piese pe care le cumpără de la un furnizor din străinătate, SC Lupul SRL. Pentru a le putea produce, furnizorul are nevoie de o matriță pe care o va instala pe propriile utilaje. Matrița va fi plătită la momentul semnării contractului (suportată ca și cost, fie direct, fie indirect prin refacturare) de către societatea românească și va fi folosită de furnizorul străin pentru a obține piesele personalizate, dorite de SC Bursucul SRL. Prețul matriței este de 30.000 lei (depășește lejer 2.500 lei - plafonul de recunoaștere a mijloacelor fixe în România), utilizarea ei se va face pe o perioadă de 2 ani, iar la sfârșitul utilizării matrița va rămâne la furnizor deoarece SC Bursucul SRL nici nu are utilajele necesare utilizării acesteia, nici nu are posibilitatea să o vândă. Contractul de achiziție este ferm și prevede livrarea a 30.000 de piese, la comanda cumpărătorului, pe o perioadă de 2 ani. Dacă matrița se strică pe perioada producției, furnizorul este responsabil pentru înlocuirea ei, așa cum este și pentru buna sa funcționare sau întreținere. SC Bursucul SRL nu va ajunge niciodată în posesia sau să utilizeze componenta respectivă. Pentru cele 30.000 de piese SC Bursucul va plăti un preț contractual agreeat, să zicem 10 lei pe piesă (preț ce acoperă costurile de producție și o marjă de profit a furnizorului), pe măsură ce se face livrarea. Nu există un alt furnizor pentru care să se ceară prețuri comparative. Întrebarea este: cum se va recunoaște această matriță în contabilitatea SC Bursucul SRL?

Prima tentație ar fi ca această matriță să fie clasificată ca mijloc fix în situațiile financiare ale SC Bursucul



Prevalența economicului nu trebuie înțeleasă ca ducând la ignorarea cerințelor legale sau a cerinței ca înregistrările în contabilitate să se facă doar pe baza documentelor justificative. Dimpotrivă, documentele care stau la baza înregistrării în contabilitate a operațiunilor economico-financiare trebuie să fie în concordanță cu realitatea, iar tranzacțiile și contractele încheiate între părți trebuie să respecte cadrul legal existent

SRL. Aceasta deoarece la o analiză superficială se pare că sunt regăsite caracteristicile unui activ corporal imobilizat la cumpărător și anume: este un activ corporal, are valoare mai mare decât limita de 2.500 lei și va genera beneficii entității pe o perioadă mai mare decât 1 an.

Totuși, analizând caracteristicile unui activ, caracteristici menționate de pct 92 al OMFP 3055/2009, constatăm că un activ clasificat ca fiind imobilizare corporală este un activ:

- a.** deținut pentru a fi utilizat în producția de bunuri sau prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau pentru a fi folosit în scopuri administrative; și
- b.** utilizat pe parcursul unei perioade mai mari de un an.

Dacă reflectăm cu atenție la caracteristicile imobilizărilor corporale (similare cu cele identificate și de

IAS 16 *Imobilizări corporale*) concluzionăm că totuși prima condiție nu este îndeplinită și aceasta deoarece cumpărătorul nu utilizează direct matrița respectivă, nici măcar nu deține utilajele pe care o astfel de matriță ar putea fi montată, ci plătește furnizorului o sumă pentru a putea primi bunurile pe care le-a comandat.

Deoarece setul de IFRS este mult mai complex decât reglementările românești, ar fi util să ne inspirăm și din normele acestea în măsura în care le găsim. IFRIC 18 *Transfer de active de la clienți* este cel mai apropiat de situația descrisă. Totuși, interpretarea se aplică la contabilizarea elementelor de imobilizări corporale de către entitățile care primesc astfel de transferuri de la clienții lor. Cum recunoaște SC Leul SRL suma de bani primită de la SC Bursucul SRL?

Dacă SC Leul SRL cumpără de

banii primiți o matriță pe care o instalează pe propriile utilaje, atunci va trebui să analizeze dacă matrița îndeplinește caracteristicile unei imobilizări corporale conform IAS 16 *Imobilizări corporale*. În cazul nostru, caracteristicile probabil că sunt îndeplinite deoarece matrița va fi utilizată în prestarea de servicii (către SC Bursucul SRL), pe o perioadă mai lungă de un an și mai degrabă nu este adecvat să fie recunoscută ca stoc și nici agregată cu alte componente.

În contrapartida matriței, SC Leul SRL considerăm că va recunoaște un venit în avans la primirea banilor și va trece acest venit în avans la veniturile exercițiului, pe măsură ce se livrează piesele convenite cu clientul, în conformitate cu paragrafele 18-20 ale IFRIC 18. Aceasta deoarece în schimbul banilor primiți furnizorul se angajează să livreze 30.000 de piese pe parcursul a 2 ani (serviciu identificabil separat).

SC Leul SRL va amortiza probabil matrița pe durata contractului, dar analizând totuși dacă acea matriță mai are valoare pentru el la sfârșitul contractului, dacă mai poate obține ceva pe ea și alte informații similare.

Acum, că am stabilit tratamentul contabil aplicat de furnizorul bunurilor, să vedem cum procedează cumpărătorul acestora.

În IFRS nu există o reglementare specifică aplicabilă celui care transferă active la furnizor. IASB a respins o eventuală interpretare aplicabilă acestora, considerând că recunoașterea la cumpărător se face în conformitate cu IFRS-urile existente și care sunt suficient de detaliate astfel încât să nu existe dubii. În practică totuși au fost raportate două tratamente alternative în contabilitatea cumpărătorului: recunoașterea activelor transferate ca

active necorporale, precum și recunoașterea acestora drept cheltuieli în avans. În ambele situații, activele respective sunt trecute la cheltuieli pe durata pe care se primesc serviciile.

În această situație considerăm că alegerea cea mai potrivită ar fi recunoașterea unui avans plătit furnizorului și nu a unei imobilizări necorporale. Aceasta deoarece, practic, diferențele sunt mici între un avans plătit la începutul contractului (din care furnizorul își achiziționează materiile prime sau mijloacele fixe necesare prestării serviciilor contractate sau livrării de bunuri) și această sumă, plătită la

începutul tranzacției, având ca destinație precisă matrița ce nu va intra niciodată în posesia cumpărătorului și nu va putea fi utilizată în niciun fel de acesta. Mai mult, acest avans plătit trebuie regăsit în costul de achiziție al pieselor furnizate de SC LEUL SRL. O alternativă ar fi considerarea sumei plătite ca fiind o cheltuială în avans, avans ce trebuie trecut în costul de achiziție a pieselor, pe măsură ce acestea sunt livrate către SC Bursucul SRL.

Ca înregistrări contabile la SC BURSUCUL SRL propunem (ignorând impactul fiscal, în special al TVA):

Plata matriței:

409 Furnizori debitori	=	5121 Conturi curente la bănci în lei	30.000 lei
------------------------	---	--------------------------------------	------------

Primirea a 10.000 piese livrate de SC LEUL SRL:

371 Mărfuri	=	401 Furnizori	100.000 lei
-------------	---	---------------	-------------

371 Mărfuri	=	409 Furnizori debitori	10.000 lei
-------------	---	------------------------	------------

Obs: Am ținut cont de faptul că factura pentru piese vine cu un preț de 10 lei/bucată. Alternativ, puteam înregistra în contul 401 *Furnizori* 10.000 de piese la costul de 11 lei / piesă și ulterior storna avansul de 10.000 lei, prin conturile 401 și 409.

Plata prețului de 10 lei / piese:

401 Furnizori	=	5121 Conturi curente la bănci în lei	30.000 lei
---------------	---	--------------------------------------	------------

Înregistrările sunt similare pentru restul de tranșe.

Revenind la normele românești, cele mai apropiate prevederi sunt, prin asimilare, cele nou introduse din ianuarie 2014 în Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 3055/2009 la punctul 265³, care spun: „(1) În cazul racordării utilizatorilor la rețeaua electrică, contravaloarea cheltuielilor suportate de utilizatori cu racordarea reprezintă imobilizări necorporale de natura drepturilor de utilizare și se evidențiază în contul 205 *Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare*/analitic distinct.

(2) Amortizarea imobilizărilor

necorporale prevăzute la alin. (1) se înregistrează pe perioada pentru care entitatea are dreptul de a utiliza rețelele respective, dacă această durată este specificată în contractele încheiate sau, dacă nu este stabilită o asemenea durată, pe durata de viață a instalațiilor de utilizare de la locul de consum.”

Aceste reglementări sunt reflectarea în contrapartidă a regulilor de contabilizare a activelor primite de la cumpărători, și acestea nou introduse, tot din ianuarie 2014, la 238¹, și care zic: „Entitățile care primesc active de la clienții lor sub formă de imobilizări corporale sau nume-

rar care are ca destinație achiziția sau construirea de imobilizări corporale, pentru a-i conecta la o rețea de electricitate, gaze, apă sau pentru a le furniza accesul continuu la anumite bunuri sau servicii, potrivit legii, evidențiază datoria corespunzătoare valorii activelor respective în contul 478 *Venituri în avans aferente activelor primite prin transfer de la clienți*”.

În exemplul prezentat considerăm totuși că nu sunt regăsite caracteristicile unui activ necorporal, astfel încât recunoașterea unui activ necorporal nu este justificată. Ca atare, în lipsa unor indicații mai precise din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 3055/2009, se pune întrebarea: cum recunoaștem la cumpărător această sumă plătită? Ne putem abate de la prevederea contractului (achiziția în contul cumpărătorului a unei matrițe, care în principiu are caracteristicile unei imobilizări corporale, dar mai degrabă pentru vânzător, nu pentru cumpărător) și să dăm prioritate fondului economic al tranzacției?

Trebuie să ținem cont de faptul că din punct de vedere juridic cumpărătorul este proprietarul matriței pe care nu o controlează sub nicio formă ?

Trecând peste un posibil impact fiscal (generat de recunoașterea ca o cheltuială sau ca activ, recunoașterea diferită a costului de achiziție, trecerea pe cheltuieli a activului recunoscut în funcție de piesele achiziționate sau pe durata de 2 ani, liniar) impactul se poate urmări în bilanț (clasificarea activului, prezumând că un activ trebuie recunoscut la cumpărător), cât și în contul de profit și pierdere.

O altă întrebare importantă este dacă putem să folosim reglementările IFRS care sunt similare speței



noastre în măsura în care acoperă un vid în normă și nu se încalcă prevederile OMFP nr. 3055/2009? În opinia noastră, atâta timp cât atât IFRS, precum și OMFP 3055/2009 fac referire la acest principiu, orice prevedere de natura interpretărilor date întru aplicarea IFRS sau inclusiv de natura literaturii de specialitate (recunoscută ca referință în domeniu) pe IFRS poate fi utilizată în justificarea raționamentului profesional.

Concluzie

Aplicarea principiului prevalenței economicului asupra juridicului este evident o chestiune de raționament profesional. În lipsa unor indicii mai clare, rămâne la alegerea entității raportoare și apoi a auditorului să decidă dacă răspunsul la întrebarea noastră, răspuns formulat în conformitate cu IFRS, respectă și cerințele reglementărilor românești.

Bibliografie

IASB, *IFRS 2014*, www.iasb.org, accesat la 1 iulie 2014

***, Directiva a IV a Comunității Europene (78/660/CEE), publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. 22 din 14 august 1978

***, Directiva 2013/34/UE privind situațiile financiare anuale, situațiile financiare consolidate și rapoartele conexe ale anumitor tipuri de întreprinderi, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. 182 din 29 iunie 2013

***, OMFP nr. 3055 din 29 octombrie 2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 766 din 10 noiembrie 2009

Standardele Internaționale de Educație (IES)

și obligativitatea pregătirii profesionale a auditorilor financiari

Diana Săndulescu, șef al Departamentului de admitere, pregătire continuă și stagii, CAFR

Daniela Ștefănuț, consilier juridic, CAFR

Scopul educației profesionale este acela ca experiența practică, pusă fiind pe o bază educațională permanent îmbunătățită și înnoită, să aibă ca rezultat auditori financiari competenți, capabili să aducă o contribuție pozitivă profesiei și entității în care lucrează.

Educația profesională a auditorilor financiari are la bază opt standarde de educație, pe care le enumerăm în cele ce urmează:

- IES 1 Cerințe de a accede la un program de educație profesională;
- IES 2 Conținutul programelor de educație profesională;
- IES 3 Abilități profesionale;
- IES 4 Valori, etici și atitudini profesionale;
- IES 5 Cerințe de experiență practică;
- IES 6 Evaluarea capacităților și a competențelor profesionale;
- IES 7 Dezvoltarea profesională continuă – un program de învățare pe tot parcursul vieții și o dezvoltare continuă a competenței profesionale.
- IES 8 Cerințe de competență pentru auditorii profesioniști.

PRINCIPII GENERALE

Vom descrie pe scurt, principiile generale stabilite de fiecare standard de educație, în parte.

IES 1 stabilește cerințele privind accesul la profesie, care diferă de la un organism profesional, membru IFAC, la altul, referindu-se la nivelul diplomei, durata de studii etc.

IES 2 prevede nivelul de cunoștințe pe care un candidat trebuie să îl obțină pentru a se califica drept contabil profesionist în domeniile:

- contabilitate, finanțe și mediu conex;
- mediul organizațional și de afaceri;
- mediul IT.

IES 3 detaliază abilitățile profesionale care se cer unui candidat pentru a se califica drept contabil profesionist;

- abilități intelectuale;
- abilități tehnice și funcționale;
- abilități personale;
- abilități interpersonale și comunicaționale; și



- abilități de management organizațional și de afaceri.

Abilitățile sunt dobândite atât prin cursurile specifice, cât și prin experiența practică, susținute de auto-perfecționare de-a lungul vieții.

IES 4 stabilește că membrii - auditori financiari trebuie să aibă combinația potrivită de abilități și experiență practică care, pe baza programelor de educație profesională, trebuie să ofere potențialilor auditori financiari *un cadru al valorilor, eticilor* și atitudinilor profesionale pentru exercitarea raționamentului profesional și pentru a acționa într-o manieră etică, care este în interesul societății și al profesiei.

IES 5 detaliază experiența practică cerută de organismele membre IFAC, *înainte de obținerea calificării profesionale*. Această perioadă de practică trebuie să fie de *minim 3 ani* și se obține sub supravegherea unui îndrumător, membru cu experiență al organismului respectiv

IES 6 detaliază cerințele pentru evaluarea finală a capacităților și competențelor profesionale ale candidaților. Această evaluare ar trebui să testeze atât cunoștințele teoretice, cât și pe cele practice și este bine,

de obicei, să aibă loc la sfârșitul perioadei de pregătire practică;

☞ uneori se pot organiza mai multe sesiuni de testare a cunoștințelor profesionale, dar este esențial ca acestea să fie organizate astfel încât doar cei care întrunesc standardele de competență profesională să fie admiși cu calitatea de contabili profesioniști;

☞ se recomandă ca examinarea să aibă pondere importantă în format scris, dar se pot introduce și întrebări bazate pe scenarii sau studii de caz, pentru a testa abilitățile intelectuale ale viitorilor profesioniști.

IES 7 cuprinde următoarele elemente principale:

- obligația de pregătire profesională continuă;
- accesul facil la programele de pregătire profesională;
- stabilirea de calificative pentru membri;
- procesul de monitorizare și de sancționare.

Organismele membre trebuie să faciliteze accesul la dezvoltarea pro-

fesională continuă și să asigure resursele necesare pentru a ajuta contabilii profesioniști în realizarea responsabilității lor de învățare pe termen lung;

Organismele membre trebuie să ceară tuturor contabililor profesioniști să-și dezvolte și să-și mențină competența și responsabilitățile profesionale.

IES 8 Scopul standardului este de a se asigura că profesioniștii contabili dobândesc capacitățile specifice cerute pentru a lucra ca auditori profesioniști competenți. Acest standard prescrie minimul de competențe pe care organismele membre IFAC se așteaptă să le obțină orice membru înainte de a se implica substanțial într-o lucrare de audit financiar.

☞ Auditul financiar este una dintre ariile în care un contabil profesionist se poate specializa. Pentru a activa cu competență în acest domeniu, contabililor profesioniști li se va cere un nivel mai ridicat de educație și pregătire în audit și arii conexe, decât celor care nu au o implicare substanțială în lucrări de audit financiar.

☞ Pentru dobândirea capacităților cerute auditorilor financiari, contabilii profesioniști pot să urmeze programe de educație și dezvoltare profesională, precum și activități în plus decât cele cerute pentru obținerea calificării de contabili profesioniști. Educația suplimentară și cerințele de dezvoltare pentru auditorii financiari pot fi completate ori după, ori în același timp cu programul de educație și dezvoltare necesar obținerii calificării de contabil profesionist.

☞ Toate prevederile celorlalte

standarde de educație se aplică și auditorilor financiari; în plus pot exista cerințe specifice pentru dobândirea capacităților profesionale și a valorilor necesare pentru a fi un bun auditor.

IES 7 - Dezvoltarea profesională continuă: programul de învățare pe tot parcursul vieții și dezvoltarea continuă a competenței profesionale

Prezentăm, în cele ce urmează, un rezumat al IES 7, pentru a înțelege necesitatea pregătirii profesionale continue, care nu constituie numai o cerință a Camerei Auditorilor Financiari din România, dar și a altor organisme internaționale, membre IFAC. În primul rând, trebuie menționat faptul că auditorii financiari trebuie educați să privească programul de pregătire profesională **nu ca pe o obligație, ci ca pe un beneficiu oferit de Cameră**, pentru a-și menține și dezvolta competența profesională, astfel încât să ofere clienților servicii de înaltă calitate.

Acest standard subliniază faptul că este **responsabilitatea auditorului financiar** să-și **dezvolte** și să-și **mențină** competența profesională necesară pentru a oferi clienților servicii de înaltă calitate.

Organismele membre, deci și Camera Auditorilor Financiari din România, sunt sfătuite să respecte următoarele aspecte:

- a. obligația continuă de pregătire profesională pentru auditorii financiari;
- b. accesul facil la oportunitățile continue de dezvoltare profesională pentru membrii acestora;
- c. stabilirea de calificative pentru membrii lor.

Auditorii financiari trebuie să facă față unor cerințe de cunoștințe și aptitudini în creștere. Cerința de a fi competitiv într-o economie de piață a dus la intensificarea rolului și a responsabilităților auditorului financiar în cadrul societăților, de diferite tipuri.

Dezvoltarea profesională continuă nu asigură faptul că toți membrii vor oferi servicii profesionale de înaltă calitate. Pentru a realiza acest lucru se presupune nu numai menținerea competenței profesionale, dar și aplicarea cunoștințelor, printr-un raționament profesional și o atitudine obiectivă. De asemenea, nu se poate garanta că toate persoanele care participă la programul de pregătire profesională continuă vor obține în întregime beneficii după acest program, din cauza diferenței dintre indivizi și în privința capacității acestora de a învăța. Cu toate acestea, este cert că membrii care nu-și actualizează cunoștințele tehnice și profesionale nu vor fi capabili să ofere servicii profesionale competente.

Profesia de auditor operează într-un mediu de permanente schimbări, ceea ce face necesară pentru organismele membre actualizarea perio-

dică a politicilor privind dezvoltarea profesională continuă și aplicarea acestui standard.

Organismele membre trebuie să faciliteze accesul la dezvoltarea profesională continuă și să asigure resursele pentru a ajuta auditorii financiari în realizarea responsabilității lor de învățare pe termen lung. În acest sens, Camera organizează **anual** Programul de pregătire profesională continuă pentru auditorii financiari și stagiarilor în activitatea de audit financiar.

Prin Hotărârea Consiliului Camerei nr. 06 din 21 februarie 2014 a fost adoptată forma actualizată a Normelor de pregătire profesională continuă a auditorilor financiari (link: <http://www.cafr.ro/uploads/Hot%206%20din%202014-18a2.pdf>).

Anual, auditorii financiari trebuie să efectueze 40 de ore de pregătire profesională, dintre care 20 de ore structurate și 20 de ore nestructurate. Formarea profesională continuă structurată include participarea la cursurile profesionale anuale obligatorii, organizate de către Cameră.

Cursurile din cadrul Programului de pregătire profesională continuă se organizează în două sisteme: **clasic** și **e-learning**.





Echivalarea programului de pregătire profesională, structurat și nes-structurat, cu programul de pregătire profesională organizat de un alt organism profesional din domeniu pe plan național sau internațional se poate face numai dacă există un protocol încheiat între Cameră și respectivul organism profesional.

Unele organisme membre ale IFAC pot să aleagă tipurile de activități de dezvoltare profesională continuă care sunt considerate relevante din punct de vedere profesional. Alte organisme membre pot alege să se bazeze pe raționamentul profesional al fiecărui membru de a lua o decizie în ceea ce privește activitățile de dezvoltare profesională relevante. Altele pot alege să stabilească cerințe pentru anumite domenii și să permită membrilor să aleagă activitățile de învățământ relevante pentru celelalte domenii.

Organismele membre pot să prescrie activități de pregătire profesio-

nală specifice sau suplimentare pentru acei membri care lucrează în domenii de activitate specializate sau care implică un risc ridicat.

Măsurarea

Auditorilor financiari li se cere să-și măsoare (cuantifice) activitățile de pregătire, pentru a veni în întâmpinarea cerințelor de pregătire profesională ale organismului membru.

Verificarea

Acest standard este bazat pe principiul că activitățile de pregătire profesională pot fi verificate. Aceasta înseamnă că pregătirea profesională poate fi verificată, în mod obiectiv, de către o sursă competentă. Unele activități de pregătire pot fi măsurate, dar nu și verificate.

Auditorii financiari sunt responsabili să-și păstreze o evidență, precum și documentele referitoare la pregătirea profesională și, atunci

când organismul membru o cere, să ofere suficiente dovezi care să demonstreze că și-au îndeplinit obligațiile cerute de organismul membru.

Scopul programului de pregătire profesională continuă este de a ajuta auditorii financiari să își dezvolte competența profesională pentru a oferi publicului servicii de o înaltă calitate. Măsurarea îndeplinirii pregătirii profesionale continue se poate realiza prin cel puțin trei metode diferite:

- a. metoda bazată pe intrări – stabilirea unui set de activități care sunt considerate cele mai potrivite pentru dezvoltarea și menținerea competenței;
- b. metoda bazată pe rezultate – se cere auditorilor financiari să demonstreze că și-au dezvoltat și menținut competența profesională;
- c. metoda mixtă – o combinație eficientă și efektivă a elementelor metodelor de mai sus, stabilind o cuantificare a activităților de învățământ cerute și o măsurare a rezultatelor obținute.

Un sistem obligatoriu de dezvoltare profesională continuă va opera eficient și în interesul public doar dacă auditorii financiari care nu îndeplinesc cerințele cerute de program sunt sancționați în mod corespunzător. Organismele membre sunt încurajate să determine sancțiuni după ce analizează condițiile legale și de mediu din țara lor. Unele organisme membre pot elimina auditorii financiari din cadrul profesiei sau le pot interzice dreptul de practică. O altă opțiune este publicarea auditorilor financiari care nu și-au îndeplinit obligația de pregătire profesională. Acest lucru transmite un mesaj clar publicului privind angajamentul

de păstrare a competenței profesionale.

Primul pas este de a determina auditorul financiar să respecte cerințele de pregătire profesională continuă. Trebuie să se realizeze o balanță între o sancțiune, care permite auditorului să evite satisfacerea cerințelor de dezvoltare profesională și acele sancțiuni excesiv de riguroase.

Excluderea sau retragerea dreptului de a practica profesia se pot aplica acelor auditori financiari care refuză sistematic să îndeplinească cerințele de dezvoltare profesională continuă.

Impunerea de sancțiuni nu este o acțiune ce se face cu ușurință. Pentru un auditor financiar care nu îndeplinește aceste cerințe reprezintă o eludare a unei datorii profesionale, care justifică o sancțiune disciplinară.

Un organism membru trebuie să asigure un proces de monitorizare și sancționare adecvat. Organismele membre pot să stabilească un comitet director sau o comisie formată

din voluntari, care să supravegheze cerințele de dezvoltare profesională continuă și procesul de monitorizare și sancționare.

Organismele membre sunt încurajate să informeze publicul asupra gradului de îndeplinire a cerințelor de dezvoltare profesională continuă de către membrii săi, prevăzute în acest IES 7.

CONCLUZIE

Camera Auditorilor Financiari din România este permanent preocupată pentru menținerea în rândul membrilor săi a unui nivel ridicat de cunoștințe în domeniile relevante activității de audit financiar, prin elaborarea anuală a Programului de pregătire profesională continuă, care ține cont de cerințele pieței, dar și de modificările din domeniul auditului financiar, în general, determinat de clarificările aduse Standardelor Internaționale de Audit și din domeniul auditului statutar în special (noile reglementări europene emise pentru auditul statutar al entităților de interes public).



Bibliografie

Federația Internațională a Contabililor, *Manual de Declarații Internaționale de Educație (IES)* – ediția 2014, IES 7 „Dezvoltare profesională continuă (reformulat), disponibil la: <http://www.ifac.org/publications-resources/ies-7-continuing-professional-development-redrafted>

Hotărârea Consiliului Camerei nr. 06/2014 pentru aprobarea Normelor de pregătire profesională continuă a auditorilor financiari, publicată în M.O. nr. 214/26 martie 2014.



Viitorul auditului și asigurării

– subiect de interes în agenda
de lucru a Federației Europene
a Contabililor (FEE)

Federația Europeană a Contabililor a inițiat o discuție deschisă, la care toate organismele sale membre au fost invitate să își aducă o contribuție, privind viitorul auditului și asigurării, pe fondul convingerii că profesia trebuie să aibă curajul să se auto-chestioneze, mai ales într-o perioadă în care politica de audit se confruntă cu noi tendințe.

Dat publicității în semestrul I al acestui an, cu o perioadă de comentarii care s-a întins până la 30 iunie a.c., documentul FEE își propune să promoveze o dezbatere publică, ce ar putea duce la noi progrese pe termen lung în materie de audit, asigurare și servicii conexe, domenii în care s-a ajuns într-un punct în care sunt posibile două abordări:

- putem ignora și ne putem opune apelurilor la schimbare, pierzând din vedere nevoile diferitelor categorii de părți interesate și, mai devreme sau mai târziu, riscând să devenim mai puțin relevanți pentru aceștia; sau
- putem îmbrățișa schimbarea, adoptând o abordare mai inovativă, uneori auto-critică, și fiind printre primii care propun noi idei.

Obiectivele proiectului FEE constau în inițierea și încurajarea reflecției în vederea dezvoltării unei viziuni privind domeniul viitor de aplicare și amploarea auditului și asigurării, precum și în implicarea părților interesate externe în acest proiect, obținerea reacțiilor lor cu privire la serviciile de audit și asigurare și la modul în care acestea trebuie să evolueze pe viitor.

Camera Auditorilor Financiari din România, în calitatea sa de membru cu drepturi depline, a contribuit la această dezbateră, transmițând comentariile și observațiile sale către directorul executiv adjunct al FEE.

Organizația noastră a susținut permanent dezvoltarea profesiei de audit, precum și nevoia de a identifica cu acuratețe necesitățile pieței, ale mediului de afaceri, pentru a-i putea orienta și pregăti pe auditori în consecință, astfel încât aceștia să poată furniza servicii relevante și de actualitate.

Vă prezentăm în cele ce urmează câteva dintre problemele de interes ridicate de consultarea FEE, iar în final vom trece în revistă răspunsurile și observațiile înaintate de CAFR.

PROVOCĂRI ALE PROFESIEI, IDENTIFICATE DE FEE

Auditul și asigurarea constituie doar o parte a lanțului de furnizare a raportării

Auditorul este doar un element al „ecosistemului” lanțului de furnizare a raportării financiare și nefinanciare, în cadrul mediului mai larg de guvernanta corporativă. Valoarea unui audit contribuie la încrederea în situațiile financiare. Totuși, acestea din urmă sunt puter-

nic influențate de aspecte ce nu sunt controlate de un auditor. Așadar, când cadrul general al raportării financiare este deficient, iar guvernanta, evaluarea riscului și măsurile de control exercitate de conducere sunt deficiente, un audit – chiar dacă este efectuat la cel mai înalt etalon al calității – nu poate întări, în mod semnificativ, credibilitatea și fiabilitatea situațiilor financiare auditate.

Nu există o politică universal valabilă

Trebuie asumat faptul că mediul de **afaceri european nu este omogen și că o soluție universală nu poate fi aplicată în toate cazurile**. Rolul auditorului sau al practicianului, tipurile de servicii de asigurare sau de altă natură și categoriile de părți interesate vor varia în funcție de situațiile, normele și reglementările locale, de tipul și dimensiunea entităților etc.

Prioritățile profesionistului contabil în viața de zi cu zi

Ar trebui să ne axăm pe creșterea calității auditului, asigurându-ne că dăm dovadă de un nivel corespunzător de scepticism profesional în activitățile noastre de zi cu zi.

Maximizarea calității auditului a reprezentat întotdeauna o aspirație a profesiei. Evaluarea obiectivă a calității auditului rămâne complicată, în funcție de perspectiva din care este evaluată. Cei care întocmesc situațiile financiare, organele de reglementare sau investitorii vor avea, deseori, percepții diferite și criterii diferite de evaluare.

Scepticismul profesional – în centrul competențelor profesiei

Profesioniștii de astăzi țin cont de standarde (globale) în activitatea

lor, iar FEE sprijină eforturile IAASB în acest sens. Normalizatorii trebuie să se asigure că standardele sunt actualizate permanent, pentru a nu împiedica inovația și progresele în practică. Totuși, modul de aplicare a standardelor poate fi considerat o piedică în calea inovației, dacă ele sunt aplicate steril, pe baza unor puncte de bifat într-o listă. Uneori este criticat acest mod rigid de aplicare a standardelor – abordarea pe baza unei liste de verificare – care ar putea diminua aplicarea scepticismului și raționamentului profesional.

Principiile fundamentale ale profesiei

Așa cum prevede Codul Etic IFAC (sprijinit și promovat de FEE), profesionistul contabil se diferențiază prin responsabilitatea asumată de acționa în interes public, mai precis, conformându-se următoarelor principii fundamentale:

- integritate,
- obiectivitate,
- competență profesională și atenție cuvenită,
- confidențialitate,
- comportament profesional.

Etica profesională este considerată piatra de temelie a profesiei, iar FEE continuă să susțină importanța **integrității** și a **obiectivității** pentru profesia contabilă.

Integritatea, în acțiunile de zi cu zi, este demonstrată prin anumite caracteristici comportamentale: a fi onest și sincer, a oferi tratament echitabil, a da dovadă de consecvență, a te conforma atât spiritului, cât și literei legii, a ține cont de interesul public, a fi deschis și a efectua acțiuni corective, dacă este cazul.

Obiectivitatea este o caracteristică impusă tuturor auditorilor și tuturor

serviciilor acestora, fiind reprezentată de obligația de a nu compromite raționamentul profesional sau de afaceri, din cauza unor părtiniri, conflicte de interese sau influențe nedorite din partea altora.

FEE recunoaște nevoia de aplicare a unor reguli stricte privind etica și independența atât în desfășurarea auditului, cât și în efectuarea altor servicii. Cu toate acestea, trebuie atins un echilibru între măsurile de protecție corespunzătoare și limitările arbitrare aferente serviciilor de asigurare și de alt tip care se bazează pe expertiza solicitată din partea profesioniștilor, mai ales în cazul entităților complexe. Această limitare, din motive ce nu țin de asigurarea independenței, nu servește interesului public, mai ales într-o perioadă în care ar trebui promovate creșterea, inovația și crearea locurilor de muncă.

Inovația generată de tehnologie și competență

Unul dintre factorii critici ai viitorului auditului și asigurării este utilizarea eficientă a tehnologiei informației în desfășurarea auditului. **IT-ul a avut, are și continuă să aibă un impact uriaș asupra modelelor de afaceri.** Așa-numitele „tehnologii Big Data” vor revoluționa profesia de audit: automatizarea datelor privind reconcilierile, eșantionarea și testarea în audit, recalculările complexe etc. vor fi utilizate din ce în ce mai mult, în viitor.

Dezvoltarea tehnologiei informației, complexitatea crescută a societății noastre și a mediului de afaceri ar trebui văzute drept oportunități de dezvoltare pentru auditori, dar pot ușor deveni amenințări. Auditorii vor trebui să își mențină cunoștințele și aptitudinile profesionale la un nivel corespunzător. **Mediul de afaceri se schimbă și auditorii trebuie să se adapteze**, la fel ca și

procesele curente de educație și modelele de formare.

Raportări publice, mai concrete și mai transparente

Pe fondul așteptărilor mai mari privind transparența, ar trebui îmbunătățită valoarea informativă a raportului de audit. Așadar, FEE susține demersul IAASB de a consolida raportarea auditorului (care propune noi cerințe privind domeniile de raportare cuprinse în raportul de audit public, precum secțiuni specifice despre aspectele cheie de audit, nivelul de adecvare al principiului de continuitate a activității, independența și responsabilitățile auditorului). Cu toate acestea, noile propuneri sunt experimentale, rămâne de văzut dacă vor fi utile în practică.

Au fost sugerate, de asemenea, posibilități suplimentare de inovare a auditului:

- *Introducerea unui sistem de notare sau evaluare.* Pe baza unor etaloane, auditorul ar putea evalua performanța clientului în domenii precum raportarea financiară, guvernanta corporativă, controlul intern și raportarea sustenabilă.
- *O raportare mai frecventă.* Dacă entitățile vor raporta mai frecvent și chiar în timp real, auditorii vor trebui să urmeze acest trend?
- *Alte metode de comunicare.* Se estimează că profesia va comunica mai multe informații cu privire la munca desfășurată, prin intermediul raportului auditorului, dar ar trebui luate în considerare noi canale de comunicare, precum explicații verbale cu privire la problemele majore, spre exemplu în cadrul întâlnirilor cu părțile interesate, precum în adunarea generală anuală.



O mai bună comunicare cu comitetul de audit sau cu persoanele însărcinate cu guvernanta

În entitățile de interes public, comitetul de audit are o responsabilitate importantă în numele acționarilor companiei, de a supraveghea procesul de raportare financiară și auditul extern. Auditorul trebuie să se simtă suficient de confortabil pentru a discuta deschis problemele cu comitetul de audit, rezultatele auditului și riscurile. De asemenea, comitetul de audit trebuie să se simtă suficient de confortabil pentru a-i cere informații auditorului cu privire la aspectele critice. În multe jurisdicții, funcționarea eficientă a comitetului de audit continuă să presupună numeroase eforturi.

În entitățile care nu sunt de interes public, nu se practică înființarea unui comitet de audit. Totuși, acest lucru nu ar trebui să îl împiedice pe auditor și pe cei însărcinați cu guvernanta să stabilească căi de comunicare.

Ar trebui aprofundat rolul practicianului, dincolo de numere și de cerințele statutare

Uneori, profesia este mult prea axată pe auditul statutar, care ope-



rează pe fondul unui regim normativ strict, ce ar putea împiedica inovația. Pentru a răspunde mai bine nevoilor acționarilor, un aranjament contractual ar putea sublinia drepturile și obligațiile părților implicate, favorizând astfel flexibilitatea și oportunitățile de inovare.

Auditorul poate adăuga valoare unor domenii precum:

- Informații financiare și ne-financiare, controale sau procese ce ar putea beneficia de pe urma expertizei auditorului
- Furnizarea unei imagini de ansamblu asupra piețelor/sectoarelor, pe baza cunoștințelor sale consolidate și ale tendințelor acestora
- Asigurarea încrederii, prin implicarea unui expert independent într-o problemă referitoare la servicii financiare.

Inovația generată de piață este crucială dacă se dorește găsirea de soluții durabile. Auditorii trebuie să țină cont de nevoile utilizatorilor și de feedback-ul primit de la aceștia.

Întreprinderile mici și mijlocii (IMM-urile)

În numeroase jurisdicții din UE, auditul nu este obligatoriu pentru situațiile financiare ale anumitor

companii mici. În altele, toate companiile mici sunt deja scutite de audit statutar. **Dincolo de auditul statutar, există totuși oportunități de inovație.** În prezent, FEE promovează discuții, la nivel european, privind pragul de scutire de la audit și diferitele tipuri de servicii de asigurare care pot fi oferite, pentru a veni în sprijinul IMM-urilor. Odată cu pragurile de audit mai ridicate pentru IMM-uri, trebuie să asigurăm consecvența calității raportării financiare a IMM-urilor.

Auditorii pot oferi servicii alternative, precum:

Servicii de asigurare

- revizui, pe baza interogării conducerii și a procedurilor de revizuire analitică, care pot oferi un nivel de asigurare mai limitat decât un audit tradițional
- revizui extinse, în care auditorul va furniza anumite proceduri suplimentare (pe lângă revizuirea propriu-zisă), pentru a obține o asigurare suplimentară în anumite domenii
- audituri voluntare, care țin cont de interesele părților terțe sau ale marelui public – acesta este cazul diferiților furnizori de finanțe, membrilor sau voluntarilor din organizațiile non-profit, de binefacere etc.

Alte servicii de non-asigurare și servicii conexe

- servicii de compilare, axate pe expertiza contabilă a unui practician, în întocmirea și prezentarea situațiilor financiare
- proceduri convenite, în care entitatea și orice parte terță adecvată convin cu practicianul procedurile ce urmează a fi efectuate cu privire la informațiile financiare și ne-financiare, precum și rezultatele raportate

Alte tipuri de servicii

- implicarea unui practician, în calitate de consilier competent și independent, în ceea ce privește informațiile financiare și ne-financiare; de ex. ajutorul oferit unei entități în întocmirea unui dosar de succes privind accesul la finanțe; ajutor în luarea deciziilor etc.
- servicii care ajută entitatea să funcționeze și să își dezvolte afacerile – acestea se dovedesc deseori mai importante chiar decât prezentarea justă a poziției financiare. Acestea pot include evaluarea controlului intern, evaluarea riscului de fraudă etc.
- alte servicii specializate menite să crească eficiența entității și a proceselor sale privind organizarea IT, sistemele de facturare, serviciile financiare, proiectele de externalizare, sau sprijin în găsirea de capital, expansiunea operațiunilor și alte servicii financiare corporative sau de consiliere.

În general, profesia va trebui să găsească noi căi prin care să își utilizeze competențele și experiența în sectorul de piață dedicat IMM-urilor.

Marile companii, inclusiv entitățile reglementate și entitățile de interes public

În cazul acestor tipuri de entități, trebuie să învățăm de pe urma crizei financiare. Auditorii trebuie să coopereze cu celelalte părți interesate – inclusiv cu autoritățile de reglementare – pentru a dezvolta noi oferte de servicii, precum asigurarea sau raportarea riscurilor sau servicii aferente conformității inter-

ne a sistemelor de gestiune ale entităților.

Pot fi explorate și beneficiile implicării profesiei în furnizarea de servicii de asigurare pe marginea altor surse de informații, ca de exemplu:

- asigurarea pe marginea prezențelor făcute către investitori
- opinii pe marginea anunțurilor preliminare
- servicii de etalonare care îl ajută pe client să își compare propria performanță în raport cu cea a competitorilor.

În plus, utilizatorii situațiilor financiare au cereri din ce în ce mai multe în ceea ce privește o anumită formă de asigurare pe marginea primei jumătăți a raportului anual. De asemenea, dezvoltarea raportării CSR (raportare socială), a raportării ESG (a informațiilor sociale, de mediu și de guvernare) și a IR (raportare integrată) pot duce la necesitatea unei anumite asigurări, dacă părțile interesate din piață doresc acest lucru.

Aceste servicii ar fi diferite de asigurarea pe marginea informațiilor financiare istorice și ar implica o expertiză sporită și aptitudini suplimentare din partea auditorului, precum și o nouă atitudine și abordare. Profesia nu trebuie să fie reținută, ci trebuie să îmbrățișeze aceste provocări și nevoia de evoluție.

Entitățile din sectorul public

Acesta este un alt domeniu în care expertiza profesiei ar putea să își spună cuvântul. Fiabilitatea, transparența și răspunderea sunt esențiale pentru consolidarea încrederii publice, mai ales într-o perioadă în care media și percepțiile publicului sunt la cel mai înalt nivel și mai ales pe timp de criză, în care îndoiala pe marginea dezvoltării durabile are un impact dramatic asupra societății.

Rolul profesiei poate fi întărit, de exemplu în ceea ce privește implementarea unei raportări financiare transparente și comparabile, auditul situațiilor financiare ale entităților din sectorul public, evaluarea performanței, activităților și guvernancei sectorului public.

RĂSPUNSURI ȘI COMENTARII ALE CAFR LA CONSULTAREA LANSATĂ DE FEE

1. Cum putem răspunde așteptărilor într-un mod constructiv și realist?

Există o serie de limite fine între criteriile de oferire ale serviciului în speță – audit financiar (obiectivitate, profesionism, independență etc.) și așteptările clienților care de multe ori își doresc mai mult „consultanți” decât „auditori” în persoana care îi verifică.

Pentru a răspunde așteptărilor, în mod constructiv și realist, trebuie să identificăm, succesiv, în mod corect, următoarele aspecte care țin de pregătirea unei misiuni:

- a) cine sunt utilizatorii „produsului finit” al muncii auditorului - acționari, autorități de stat, dar și băncile, furnizorii, asiguratorii și, nu în ultimul rând, posibili beneficiari ai serviciilor de audit;
- b) care sunt nevoile de informare ale utilizatorilor;
- c) nuanțarea naturii serviciului de asigurare (audit, revizuire a situațiilor financiare etc.) în funcție de nevoile de informare ale utilizatorilor.

Ar fi, de asemenea, utilă consultarea practicienilor – auditori persoane fizice sau juridice – pe categorii: profesioniști cu minim 2 misiuni de

audit statutar/an, întreprinderi mici și mijlocii, companii mari, BIG4, pentru a afla opiniile și preocupările breslei auditorilor.

2. Cum ar trebui profesia să intre în dialog cu părțile interesate?

Considerăm că cea mai deschisă și transparentă modalitate de abordare ar fi organizarea de discuții deschise, în care „așteptările” părților interesate să poată fi identificate și să existe „comunicarea” necesară pentru a le putea identifica/exprima. Ar trebui inițiate întâlniri deschise la nivel național, frecvente, de tip mese rotunde, cu participarea practicienilor și a autorităților interesate (organisme profesionale, reprezentanți ai autorităților guvernamentale și de supraveghere publică, investitori, autorități care reglementează piața financiară etc.), care să își expună „așteptările” și experiențele cu care s-au confruntat.

Un alt mod de comunicare și identificare a așteptărilor este sondajul la nivel național/regional, pe căi instituționalizate, care să permită și o colectare de informație relevantă pentru piața locală.

Dialogul dintre profesie și părțile interesate trebuie structurat pe tipuri de utilizatori:

- într-un fel se va comunica cu sectorul bancar (unde nevoia de informare privește corectitudinea evaluărilor mijloacelor fixe, principiul continuității) și
- în alt mod cu cei care sunt furnizori (unde predomină costurile de administrare a clienților și costurile de asigurare a clienților).
- pentru cei care sunt utilizatori (posibili) ai serviciilor de audit ar trebui întreprinse acțiuni de informare, prin care să se

promoveze profesia și să se explice în mod corect și adecvat de ce este util un serviciu de audit.

3. Standardele adaugă valoarea intenționată sau împiedică inovația? Devin standardele prea mult bazate pe reguli?

Profesia de auditor este bazată pe reguli, norme, standarde naționale sau globale, este o profesie standardizată (acolo unde există reguli, nu pot exista suspiciuni asupra raportării). Regulile sunt bune într-o anumită măsură și chiar necesare. Însă, peste o anumită limită, ele determină o oarecare îndepărtare de profesie, dacă se aderă ad-litteram la regulile scrise, fără filtrul raționamentului profesional. Pe de altă parte, standardizarea este o barieră intenționată în meseria noastră, pentru „creativitate” în sensul ei negativ. Existența unor reguli de „lucru” nu permite abateri sau „compromisuri” foarte mari. Într-o industrie care este afectată de, dar și care afectează în egală măsură, situația economică în mod direct, acest risc trebuie controlat extrem de bine.

Standardele reprezintă un set de reguli de uniformizare, dar sunt concepute ca un minim. În speță, „ISA-urile clarificate” și ISQC 1 sunt de natură să contribuie la audituri armonizate și de calitate care, la rândul lor, vin în sprijinul calității și credibilității situațiilor financiare. Nimeni nu a impus modul în care auditorii aduc plus-valoare standardelor existente, pe baza experiențelor presante și a unor nevoi presante.

Desigur, ISA-urile pot fi îmbunătățite, pentru a le adapta mai bine necesităților IMM-urilor (nu există statistici ale pieței, cu privire la

numărul auditorilor de talie mică și medie care aplică „scepticismul profesional” și „raționamentul profesional” mai mult decât „conformitatea cu regulile existente”).

4. Standardele ajută profesia noastră să iasă în evidență? De ce da sau de ce nu?

Indiscutabil că standardele ajută profesia să capete credibilitate și acesta este un atu fundamental al profesiei de audit. Credibilitatea este una dintre „așteptările” părților interesate, așadar standardizarea face ca utilizatorii să aibă încredere în serviciul livrat.

Aderarea la un set de standarde globale ajută la uniformizarea practicilor transfrontaliere, stabilind o limbă comună între culturi și practici profesionale diferite.

În acele jurisdicții în care implementarea standardelor s-a adoptat fără ca necesitatea utilizării lor să fie efectiv „cerută” de piață sau determinată de experiență, utilizarea lor este doar o măsură de „conformitate” și nu este percepută, nici chiar de auditorii financiari, ca fiind necesară (un „must” al profesiei).

Însă, acolo unde implementarea a venit pe cale „naturală”, din experiență, utilizarea standardelor determină schimbarea mentalității, face loc raționamentului profesional și judecății în cadrul unui perimetru definit.

5. Cum putem dezvolta și demonstra integritatea și obiectivitatea și nu doar independența?

Aceste valori nu sunt doar niște atribute ale profesiei de auditor, ci sunt indiscutabil valori ale omului care profesează și totodată ale societății în care acesta profesează. O schimbare de mentalitate este mai

proprie pentru a putea „sădi” în piață percepțiile integrității și obiectivității. Așadar, pentru a demonstra și dezvolta aceste calități trebuie în primul rând să existe mediul economic și social propice. Acolo unde compromisul este apreciat și văzut ca o calitate, acolo integritatea și obiectivitatea nu pot fi impuse.

Integritatea și obiectivitatea, în cazul auditorilor, rezultă din menținerea independenței pe tot parcursul derulării misiunii de audit și a contractului, ele pot fi demonstrate și dezvoltate prin:

- activități de promovare de imagine prin care să se susțină și să fie prezentate cazuri de „toleranță zero” față de acele practici aplicate de unii profesioniști și care sunt nocive reputației profesiei, de ex. discreditația auditorilor autohtoni care întocmesc rapoarte de audit contra unor plăți simbolice sau emit rapoarte fără rezerve,
- pregătirea profesională a viitorilor auditori și pregătirea profesională continuă a auditorilor existenți,
- acțiuni de comunicare: comunicare care trebuie făcută către utilizatori în primul rând și în al doilea rând către posibili beneficiari. Dezvoltarea acestora trebuie făcută pe un orizont rezonabil de timp și prin cooptarea terților interesați.

6. La ce nivel veți fi afectați de inovație în domeniul IT în anii următori? Dacă este aplicabil, pentru ce tipuri de servicii?

Inovația în acest domeniu este o realitate, nu se mai poate vorbi de o administrare eficientă a afacerilor fără a vorbi, în mod direct, de mediul IT. Inovația în IT se va resimți imediat în schimbările de

business, în modul în care sunt coordonate și gestionate afacerile.

În condițiile în care auditorul trebuie să înțeleagă și să demonstreze că a înțeles sistemul informațional al clientului, considerăm că această inovație la nivelul mediului informatic va genera specializări secundare și specializări de practică la nivelul auditorilor.

Serviciile care vor fi afectate în primul rând vor fi serviciile de asigurare și în subsidiar celelalte servicii de non-asigurare sau audit intern.

Inovația în IT ar trebui să faciliteze accesul la multe informații existente în sistemul intern al clientului, permițând o mai bună selecție de date și informații într-o manieră științifică, eficientă și cu siguranță mai puțin consumatoare de timp.

O posibilă influență nocivă a elementului IT este că auditul se va putea efectua „din birou” și atunci contactul inter-uman, detectarea, discutarea anumitor aspecte profesionale, comunicarea în general se va canaliza pe mijloace electronice și va putea avea de suferit.

7. Care sunt opiniile dvs. despre educația și pregătirea profesioniștilor contabili și a auditorilor? Răspund acestea obiectivelor? Cum putem asigura că vor continua să o facă? Cum putem dezvolta educația pentru a îmbunătăți calitatea serviciilor?

Camera Auditorilor Financiari din România consideră că mai întâi ar trebui definite cât mai clar și identificate obiectivele auditorilor, ale profesioniștilor contabili și așteptările pieței.

În contextul unor politici în continuă schimbare și optimizare, educația și pregătirea profesională conti-

nuă reprezintă unul dintre cele mai importante aspecte pentru dezvoltarea și menținerea competențelor profesionale ale auditorului.

Îmbunătățirea pregătirii trebuie începută încă din zona studiilor universitare când ar trebui învățate conceptele și noțiunile de bază care sunt dezvoltate ulterior, în funcție de alegerile fiecărui absolvent (practică publică sau privată).

Delimitarea unei arii curriculare de dezvoltare profesională ar trebui să implice și mediul universitar, iar actualizarea ei să se facă periodic și prin cooptarea mediului privat, dar și a statului (ca potențial angajator).

8. Cum ne putem asigura că vom crea un nou tip de auditor care se poate adapta și care poate face față provocărilor actuale și viitoare ale mediului de afaceri?

Din păcate, în domeniul educației și al pregătirii nu se pot oferi garanții certe: se pot depune toate eforturile pentru constituirea și implementarea unor sisteme actualizate și eficiente, dar promovarea și însușirea eficienței a cunoștințelor depinde, la nivel personal, de fiecare individ. Simpla promovare a testelor/examinărilor și accesul la profesie reprezintă doar un început de drum. Ulterior, fiecare auditor trebuie să își dezvolte permanent cunoștințele, să țină cont de experiențele cu care se confruntă, să aplice adecvat standardele în vigoare și raționamentul profesional.

Pentru ca auditorii să furnizeze servicii de înaltă calitate, dar și pentru a întări încrederea publică în profesie, organismele profesionale trebuie să țină cont de standardele de educație globale (IES-urile emise de IFAC), să se asigure că programul de pregătire profesională include

teme de actualitate, abordări inovatoare și de o calitate ridicată, lectori cu experiență atât teoretică, cât și practică.

9. Există și alte domenii în care implicarea auditorului se poate dovedi benefică?

Implicarea auditorului poate fi benefică și în ceea ce privește raportarea taxelor și conformitatea cu cerințele privind taxele, deoarece s-ar reduce costurile asociate cu administrarea acestora de către stat.

10. Destinatarii raportului de audit ar trebui identificați mai clar?

Destinatarii raportului sunt, de regulă, acționarii, dar există acea masă „vagă” de utilizatori care pot folosi acest raport.

Identificarea în mod clar a utilizării raportului trebuie nuanțată după cum entitatea este de interes public sau nu. În cazul entităților de interes public lucrurile sunt clare, dar în ceea ce îi privește restul companiilor ar fi binevenită o astfel de delimitare clară.

11. Ce servicii ar trebui dezvoltate?

În opinia CAFR, ar trebui dezvoltată, în primul rând, revizuirea situațiilor financiare, mai ales în cazul IMM-urilor, deoarece acest serviciu este sau ar trebui să fie unul mai ieftin și, în al doilea rând, pe acesta s-ar putea baza și băncile atunci când oferă credite.

Beneficiile pe termen lung ar fi creșterea costurilor asociate cu serviciile, dar și reducerea costurilor cu cheltuielile bancare la nivelul IMM-urilor, iar la nivelul băncii reducerea provizioanelor și creșterea profiturilor.

12. Este nevoie de examinarea unor alternative la audit statutar pentru IMM-uri?

Incontestabil! Pentru un număr mare de IMM-uri, un audit financiar este, la acest moment și în condițiile de standardizare existente, un produs mult prea scump și greu realizabil vizavi de utilitatea raportului în sine, în activitatea curentă.

Auditorii pot oferi servicii alternative de asigurare și non-asigurare, precum:

- revizuiți, pe baza interogării conducerii și a procedurilor de revizuire analitică, care pot oferi un nivel de asigurare mai limitat decât un audit tradițional,
- revizuiți extinse, în care auditorul va furniza anumite proceduri suplimentare (pe lângă revizuirea propriu-zisă), pentru a obține o asigurare suplimentară în anumite domenii,
- proceduri convenite, în care entitatea și orice parte terță adecvată convin cu practicianul procedurile ce urmează a fi efectuate, cu privire la informațiile financiare și ne-financiare, precum și rezultatele raportate.

13. Cum poate fi adaptată seria de oferte de servicii, pentru a răspunde nevoilor actuale și viitoare aferente domeniului IMM-urilor?

Suntem de părere că practicianul trebuie să evalueze nevoile IMM-urilor interesate de serviciile sale, astfel încât să poată oferi beneficii palpabile, pe care clientul să le perceapă în mod real și care să îi aducă plus-valoare.

Serviciile pe care un auditor le poate oferi IMM-urilor trebuie adaptate nevoilor acestora: de ex. un „audit limitat” sau o „reexaminare statutară”, care să presupună proceduri limitate ce permit depistarea denaturărilor datorate erorii sau fraudei.

Auditul limitat sau reexaminarea statutară menționate mai sus pot fi însoțite de norme proporționale de control al calității și supraveghere de către organismele de reglementare a auditului, ceea ce i-ar permite unui IMM să își reducă costurile administrative și să își servească mai bine clienții.

14. Cum poate profesia să ajute entitățile din sectorul public în atingerea unei raportări financiare de înaltă calitate?

În România, auditul entităților publice nu este un instrument transparent deocamdată, dar va putea deveni dacă mentalitatea la nivel național se va schimba și dacă autoritățile locale vor promova acest tip de audit.

Raportarea financiară de calitate, în sectorul public, poate fi ajutată de profesie prin:

- pregătirea profesională de calitate a personalului care asigură raportarea,
- introducerea unui audit extern obligatoriu.

15. Ce puncte suplimentare ar trebui luate în considerare în această dezbatere?

Referindu-ne la practica profesiei, poate ar trebui discutată și împărțirea pieței actuale, în sensul că micii practicieni și entitățile de talie medie sunt primii afectați de criză și de maniera în care piața poate oferi oportunități de dezvoltare și practicienilor mici și mijlocii.

De asemenea, comportamentul auditorului ar necesita să fie luat în considerare în această dezbatere.

Adriana SPIRIDON,
CAFR

CONCLUZII

În ultimii ani am asistat la o permanentă chestionare a profesiei de audit, la nivelul Comisiei Europene, care și-a propus să reformeze piața auditului. Din această primăvară, reforma profesiei dispune și de un nou cadru legal, la nivelul Uniunii.

Federația Europeană a Contabililor, organizația reprezentativă a profesioniștilor contabili și auditorilor din statele membre UE, dispune de capacitatea și de pârghiile necesare pentru a sprijini progresele viitoare în acest domeniu.

Sprijinul FEE se poate manifesta prin promovarea calităților și obiectivelor auditului, a manierei de lucru și a beneficiilor obținute în urma misiunilor de audit, acțiuni de lobby la nivelul băncilor care au afaceri în Europa, acțiuni de promovare la nivelul entităților care au societăți fiice în țări din spațiul Europei de est.

De asemenea, Camera Auditorilor Financiari din România crede într-o promovare a auditorului local, a valorii auditului dincolo de brand sau de numele companiei în care un individ este angajat.

Chestionar

Practicile contabile mici și mijlocii - evoluții actuale și perspective

IMM-urile reprezintă marea majoritate a companiilor la nivel global și, în cele mai multe jurisdicții, ele generează cea mai mare parte a PIB-ului din sectorul privat. Mai mult, IMM-urile dețin secretul pentru recuperarea economiei globale în urma uneia dintre cele mai grave crize din epoca modernă.

PMM-urile reprezintă marea majoritate a practicilor contabile (cabinete – n.r.) la nivel mondial și, în multe jurisdicții, ele angajează majoritatea profesioniștilor contabili. Considerate pentru mult timp consilieri de încredere și competenți ai clienților lor, PMM-urile oferă servicii de înaltă calitate pentru a satisface o gamă largă de nevoi ale clienților lor. Domeniul lor de activitate variază de la servicii bine stabilite, cum ar fi auditul, contabilitatea și serviciile fiscale, la servicii de consiliere care generează valoare.

Încercând să ofere practicienilor din întreaga lume care își desfășoară activitatea în PMM ocazia de a-și exprima opiniile cu privire la tendințele și evoluțiile care îi afectează și care le afectează clienții, IFAC a lansat Chestionarul rapid al IFAC pentru PMM. O primă ediție a unei asemenea investigații a fost inițiată în anul 2011.



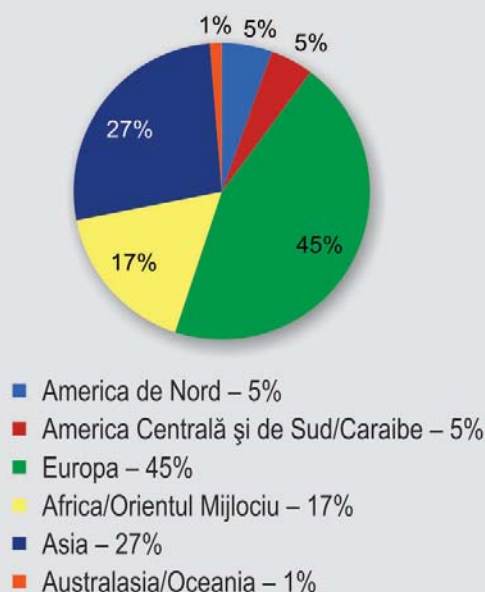
La începutul lunii februarie 2014, IFAC a publicat rezultatele unui nou **Chestionar rapid pentru PMM**, ce s-a desfășurat în perioada 15 noiembrie-31 decembrie 2013. La această ediție a chestionarului au răspuns reprezentanții a 3709 practici mici și mijlocii din peste 120 de țări (**Figura 1**).

Cea mai mare parte a răspunsurilor provin din practici mici (practician individual sau cabinet cu 2-5 angajați) din Europa (45%) și Asia (27%).

Încă de la prima ediție a chestionarului, la începutul anului 2011, principalele îngrijorări ale PMM-urilor și ale clienților lor au fost legate de poverile ce țin de reglementare și de incertitudinea economică. Chiar dacă și la această ultimă ediție a chestionarului în topul provocărilor cu care se confruntă PMM-urile s-au situat aspectele economice, unele dintre cele mai importante probleme ale PMM-urilor în anul 2013 au fost **atragera unor noi clienți și păstrarea celor vechi, precum și presiunea de a reduce onorariile percepute**.

Printre sursele de venit ale PMM-urilor care au înregistrat cea mai mare creștere s-au evidențiat serviciile contabile, de compilare și alte

Figura 1 - Respondenți pe zonă geografică



Topul respondenților în funcție de țară

Țară	%
China	16
Italia	13
România	9
Marea Britanie	6
Canada	5
Turcia	5
Israel	4
Liban	3
Franța	3
Tunisia	3
Malaiezia	2
Iordania	2
Teritoriile Palestiniene	2
Argentina	2
Germania	2

servicii conexe, care au înregistrat un avans față de serviciile de audit și asigurare. Rezultatele chestionariului au arătat că noii clienți ai PMM-urilor reprezintă una din principalele surse de creștere, ceea ce vine în sprijinul ideii că se înregistrează o îmbunătățire a condițiilor economice care permite PMM-urilor să își extindă baza de clienți.

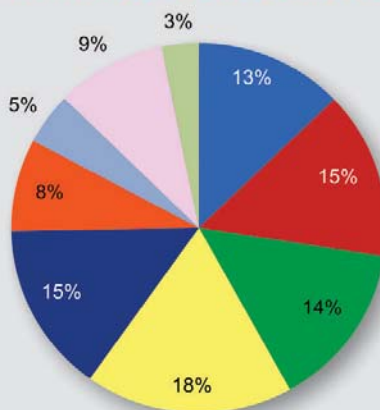
PROVOCĂRI ȘI PROBLEME

Cea mai mare provocare cu care se confruntă clienții IMM-urilor (Figura 2)

În cel mai recent chestionar, răspunsurile la nivel global au arătat că provocarea cea mai mare o reprezintă *incertitudinea economică* (18%), urmată îndeaproape de *presiunea exercitată pentru reducerea prețurilor produselor și serviciilor* și *dificultăți în accesarea finanțării* (15%), de *costurile în continuă creștere* (14%) și *absența cererii pentru produsele și serviciile lor* (13%).

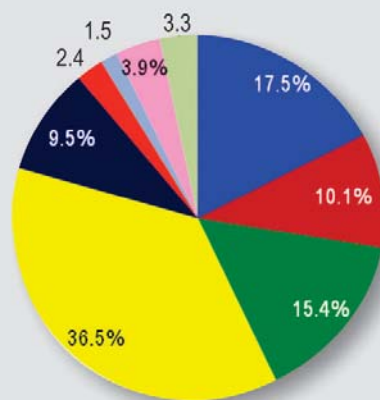
Figura 2

Rezultatele la nivel global



- Absența cererii pentru produsele și serviciile lor
- Presiune pentru reducerea prețurilor produselor și serviciilor
- Costuri în continuă creștere
- Incertitudine economică
- Dificultăți în accesarea finanțării
- Concurența
- Atragerea și menținerea personalului
- Conformitate cu reglementările
- Altele

România



- Absența cererii pentru produsele și serviciile lor
- Presiune pentru reducerea prețurilor produselor și serviciilor
- Costuri în continuă creștere
- Incertitudine economică
- Dificultăți în accesarea finanțării
- Concurența
- Atragerea și menținerea personalului
- Conformitate cu reglementările
- Altele

Cei 337 respondenți din România au considerat că provocarea cea mai mare este *incertitudinea economică* (36,5%), urmată la o distanță importantă de *absența cererii pentru produse și servicii* (17,5%), *costuri în continuă creștere* (15,4%) și *presiunea pentru reducerea prețurilor produselor și serviciilor lor* (10,1%).

Regiunea și dimensiunea practicii

S-au evidențiat diferențieri importante între diferitele regiuni.

Incetitudinea economică s-a situat pe primul loc în răspunsurile primite din America Centrală și de Sud / Caraibe și din Europa, dar numai pe locul cinci în răspunsurile primite din Asia, unde costurile în continuă creștere au reprezentat cea mai importantă preocupare. În același timp, presiunea asupra clienților pentru reducerea prețurilor și dificultățile în accesarea finanțării au fost considerate principalele provocări în America de Nord și, respectiv, în Africa / Orientul Mijlociu.

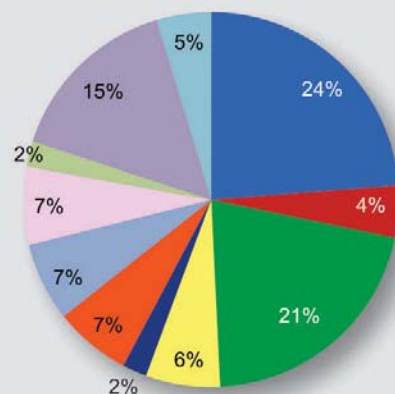
Opiniile au fost divergente și în funcție de dimensiunea practicilor. Respondenții aparținând firmelor mai mici, în special profesioniștii independenți, au considerat că provocarea cea mai mare pentru clienții lor IMM-uri este incertitudinea economică. Pentru practicile mai mari, principala provocare pentru IMM-uri a fost presiunea pentru reducerea prețurilor.

Cea mai mare provocare cu care se confruntă practica respondenților (Figura 3)

La nivel global, principalele provocări pentru PMM-uri au fost *atragera și păstrarea clienților* (24%), urmată de *presiunea pentru reducerea onorariilor* (21%). Pe locul trei s-a situat problema *informării permanente cu privire la noile standarde și reglementări*.

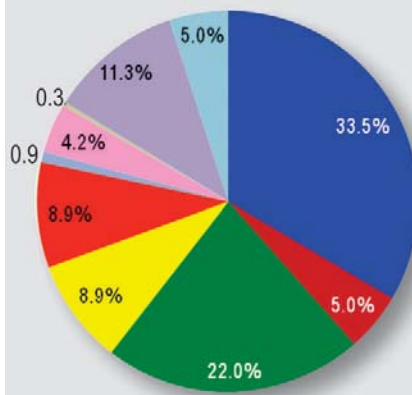
Figura 3

Nivel global



- Atragerea și păstrarea clienților
- Capacitatea de adaptare la nevoile de schimbare ale clienților
- Presiune pentru reducerea onorariilor
- Costuri în continuă creștere
- Planificarea succesiunii
- Echilibrul viață profesională-viață personală
- Atragerea și păstrarea personalului
- Concurența
- Informarea permanentă în domeniul tehnologiei
- Informarea permanentă în domeniul noilor reglementări și standarde
- Altele

România



- Atragerea și păstrarea clienților
- Capacitatea de adaptare la nevoile de schimbare ale clienților
- Presiune pentru reducerea onorariilor
- Costuri în continuă creștere
- Planificarea succesiunii
- Echilibrul viață profesională-viață personală
- Atragerea și păstrarea personalului
- Concurența
- Informarea permanentă în domeniul tehnologiei
- Informarea permanentă în domeniul noilor reglementări și standarde
- Altele



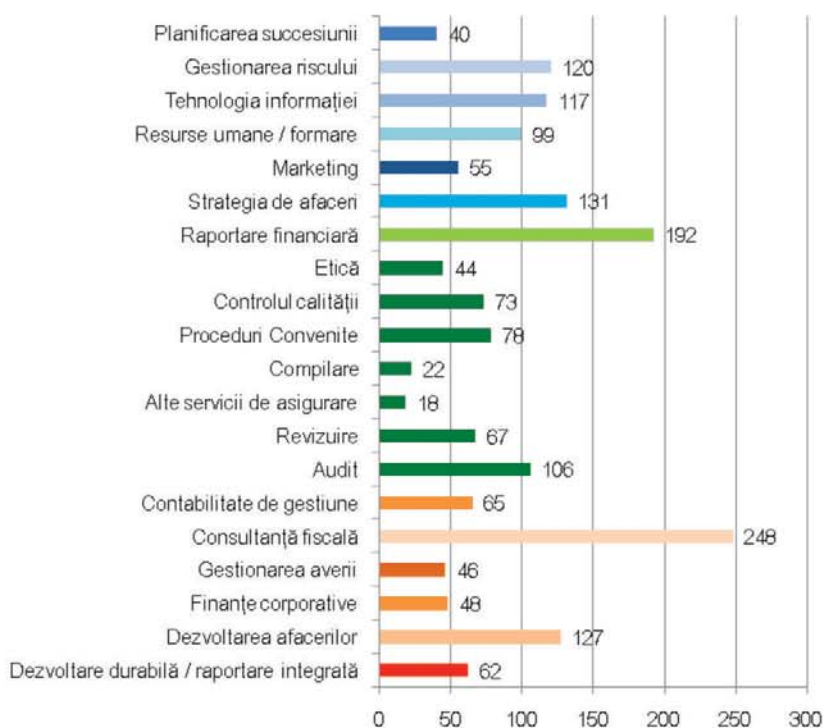


Figura 4

La nivel global

Consultanță în afaceri	
Consultanță fiscală	63%
Dezvoltarea afacerilor	31%
Contabilitate de gestiune	26%
Dezvoltare durabilă / raportare integrată	26%
Finanțe corporative	22%
Gestionarea averii	14%
Implementarea standardelor	
Audit	54%
Raportare financiară	43%
Controlul calității	28%
Revizuire	23%
Proceduri convenite	20%
Etică	18%
Compilare	16%
Alte servicii de asigurare	15%
Gestionarea practicii	
Strategia de afaceri	37%
Gestionarea riscului	34%
Tehnologia informației	34%
Resurse umane / formare	31%
Marketing	23%
Planificarea succesiunii	16%

România



În domeniul provocărilor cu care se confruntă în practica profesională, **respondenții din România** s-au înscris în tendința globală – 33,5%, considerând că principala provocare este *atragera și păstrarea clienților*, urmată de *presiunea pentru reducerea onorariilor* (22%), *problema informării permanente cu privire la noile standarde și reglementări* (11,3%) și *continua creștere a costurilor* (8,9%).

Regiunea și dimensiunea practicii

Răspunsurile privind principalele provocări cu care se confruntă PMM-urile nu au înregistrat diferențe majore în funcție de regiune. Atragerea și păstrarea clienților este principala provocare a PMM-urilor din America Centrală și de Sud / Caraibe, Asia și Africa/Orientul Mijlociu, în timp ce principala preocupare în Europa este presiunea pentru reducerea onorariilor. Principala provocare a practicilor din America de Nord este informarea permanentă în domeniul noilor reglementări și standarde.

Teme pentru care este posibil să fie căutate informații și îndrumări în mediul online

(Figura 4)

Respondenții au fost rugați să selecteze toate domeniile de interes. Cele mai populare teme au fost *consultanța fiscală* (63%), *auditul* (54%) și *raportarea financiară* (43%). Rezultatele sugerează că PMM-urile caută cele mai multe informații în domeniul serviciilor-nucleu pe care le oferă, informații referitoare la implementarea standardelor și la cerințele în domeniile reglementate ale fiscalității, auditului și raportării financiare.

În România cele mai populare teme pentru care respondenții ar putea căuta informații în mediul virtual au fost *consultanța fiscală* (73,6%),

raportarea financiară (57,0%) și strategia de afaceri (38,9%).

În domeniul auditului, 31,4% dintre respondenți s-ar informa on-line cu privire la *audit*, 23,2% cu privire la *procedurile convenite*, 21,7% cu privire la *controlul calității* și 19,9% cu privire la *serviciile de revizuire*.

PROPUNERILE IAASB PRIVIND RAPORTUL AUDITORULUI

Chestionarul IFAC a inclus trei întrebări privind modificările propuse de Consiliul pentru Standarde Internaționale de Audit și Asigurare (IAASB) pentru raportul auditorului. În special, întrebările s-au referit la Standardele Internaționale de Audit (ISA) 260, 570 și 720.

ISA 701 *Comunicarea aspectelor principale de audit în raportul auditorului independent* este un standard nou propus, care este obligatoriu pentru companiile cotate, dar poate fi aplicat și în mod voluntar. Principalele aspecte de audit sunt definite drept cele mai importante în auditul perioadei curente și includ următoarele: domeniile identificate drept riscuri semnificative; domenii în care auditorul s-a con-



fruntat cu dificultăți semnificative pe parcursul auditului și împrejurările care au necesitat o modificare semnificativă a abordării planificate de auditor pentru audit.

Respondenții au fost rugați să aprecieze dacă entitățile necotate vor prezenta în mod voluntar aspectele principale de audit în rapoartele de audit

(Figura 5)

Peste jumătate din respondenți au considerat că entitățile necotate nu

vor prezenta în mod voluntar în rapoartele de audit aspectele principale de audit – acestea din urmă fiind definite ca acele aspecte care au fost cele mai importante în audit, domenii în care auditorii s-au confruntat cu dificultăți semnificative și împrejurările care au necesitat o modificare semnificativă a abordării planificate de auditor pentru audit.

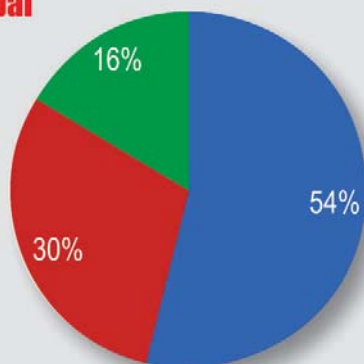
Numai 16% dintre respondenți consideră că entitățile necotate vor prezenta în mod voluntar în rapoartele de audit aspectele principale de audit. Aceste rezultate par să susțină propunerea ca aceste prezentări de informații să fie voluntare.

Respondenții români s-au înscris în tendința înregistrată la nivel global, înregistrându-se totuși un procent mai mare al celor care au considerat că entitățile necotate vor prezenta în mod voluntar în rapoartele de audit aspectele principale de audit – 23,7% în România față de 16% a nivel global.

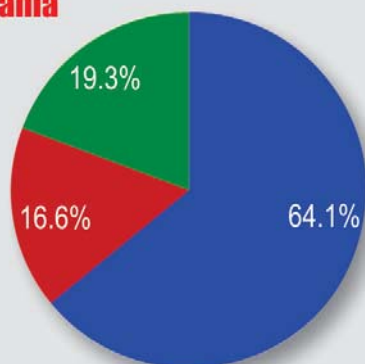
Noul ISA 260 (Revizuit) propus, *Comunicarea cu persoanele însărcinate cu guvernarea*, include o nouă cerință aplicabilă tuturor auditurilor și anume aceea de a comunica riscurile semnificative identificate de auditor.

Figura 5

Nivel global



România

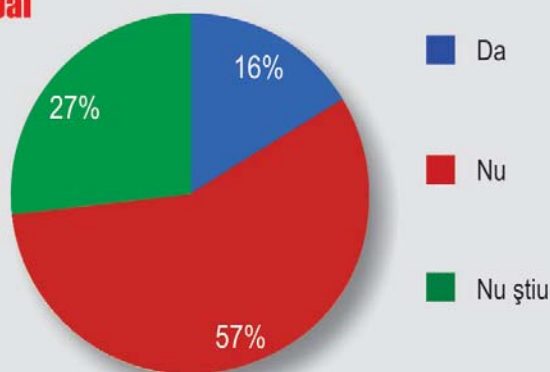


■ Da
■ Nu
■ Nu știu

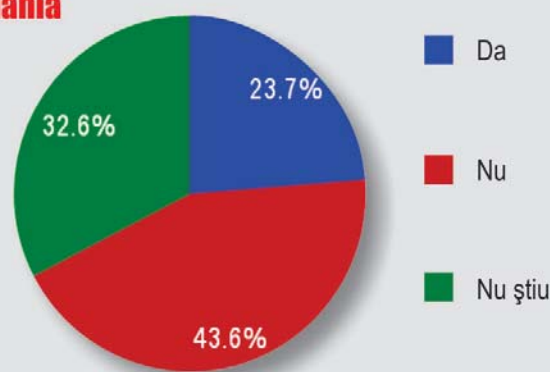
■ Da
■ Nu
■ Nu știu

Figura 6

Nivel global



România



Respondenții au fost rugați să aprecieze dacă persoanele însărcinate cu guvernarea vor considera utilă comunicarea riscurilor semnificative identificate de auditor (Figura 6)

Numai 16% dintre respondenți au fost convinși că persoanele însărcinate cu guvernarea vor considera utilă comunicarea riscurilor semnificative identificate de auditor.

În România, numai 23.7% dintre respondenți au considerat utilă comunicarea riscurilor semnificative identificate de auditor către persoanele însărcinate cu guvernarea. Sesizăm repartizarea relativ uniformă a opiniilor respondenților

români cu privire la această inițiativă, fiecare apreciere înregistrând susținerea unei treimi din respondenți, fără să existe o polarizare a opiniilor în sensul aprecierii utilității sau, dimpotrivă, a inutilității comunicării acestor riscuri.

Noul ISA 570 (Revizuit) propus, **Continuitatea activității**, conține cerința ca fiecare raport de audit să includă o declarație specifică privind continuitatea activității, chiar dacă nu au fost identificate probleme din acest punct de vedere.

Respondenții au fost rugați să aprecieze dacă fiecare raport de audit ar trebui să includă o declarație specifi-

că privind continuitatea activității (Figura 7)

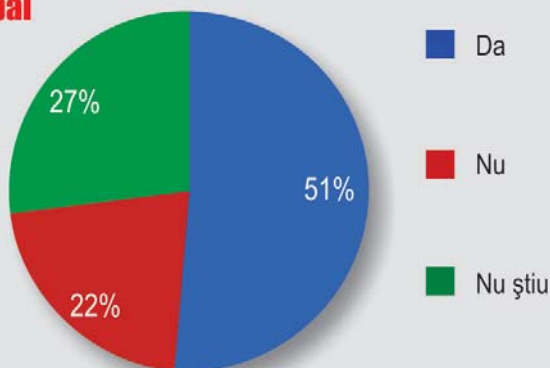
Peste jumătate din respondenți au fost de acord că fiecare raport de audit ar trebui să includă o declarație specifică privind continuitatea activității, chiar dacă nu au fost identificate probleme din acest punct de vedere, rezultatele indicând astfel o oarecare susținere a propunerilor.

În România, 38.6% dintre respondenți au fost de acord că fiecare raport de audit ar trebui să includă o declarație specifică privind continuitatea activității.

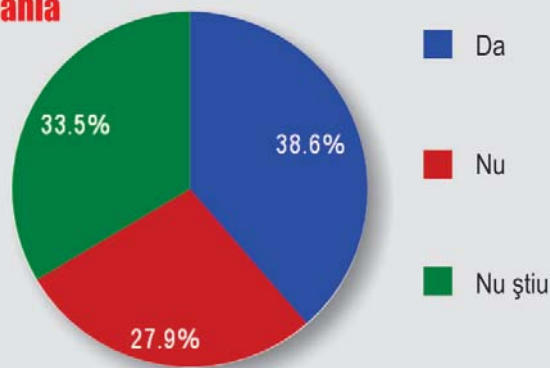
Având în vedere că propunerile noilor standarde ale IAASB vizează oferirea unor informații suplimenta-

Figura 7

Nivel global



România



re în raportul auditorului, o transparență sporită în raport cu situația efectivă a entității și cu riscurile la care aceasta este expusă, majoritatea care pare să susțină această transparență sporită, atât la nivel global, cât și în România, are o aparență fragilă. Putem doar să ne întrebăm dacă această atitudine timidă de susținere din partea profesioniștilor se datorează reticențelor cu care se confruntă profesioniștii din partea clienților lor sau numai unei prudențe firești privind aplicarea practică a cerințelor noilor standarde.

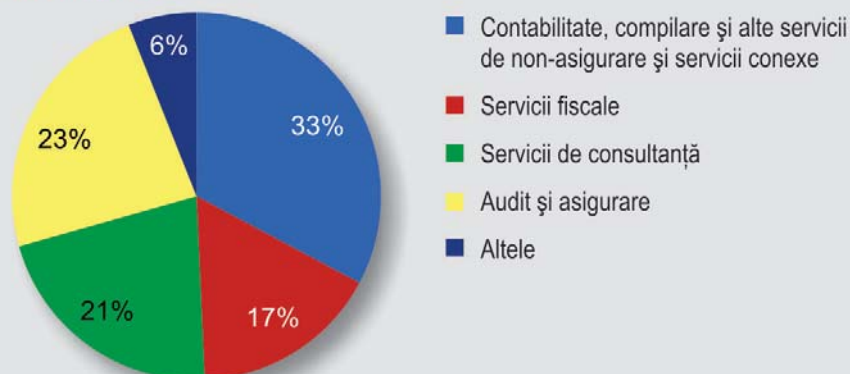
SERVICII ȘI CREȘTERE

Sursa de venit a practicii care înregistrează ce mai rapidă rată de creștere (Figura 8)

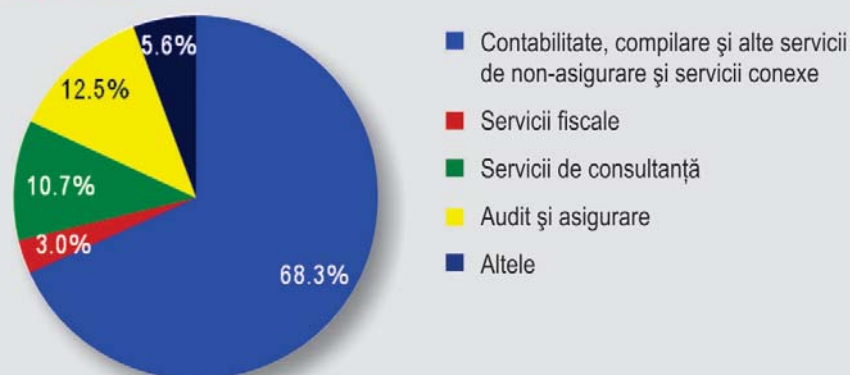
Respondenții la nivel global au raportat că sursa de venit care înregistrează ce mai rapidă rată de creștere este reprezentată de serviciile contabile, de compilare și alte servicii conexe (33%), urmată de serviciile de audit și asigurare (23%) și de serviciile de consultanță.

În România, sursa de venit care înregistrează ce mai rapidă rată de creștere este, de asemenea, reprezentată de serviciile contabile, de compilare și alte servicii conexe (68,3%), urmată la o diferență semnificativă de serviciile de audit și

Figura 8
Nivel global



România



asigurare (12,5%) și serviciile de consultanță (10,7%). Această diferență semnificativă înregistrată în România se poate datora numărului mic de entități care sunt obligate să efectueze audit în România, număr mic determinat de criteriile de selecție cu o valoare exagerată în contextul economic curent din România.

Regiunea și dimensiunea practicii

Răspunsurile la această întrebare au variat semnificativ în funcție de regiune. În Europa, Africa/Orientul Mijlociu și America de Nord rezultatele au fost consecvente cu rezultatele globale. La nivel european,

Figura 9 - Dimensiunea practicii

	Practician individual (%)	2-5 profesioniști (%)	6-10 profesioniști (%)	11-20 profesioniști (%)	21 sau mai mulți profesioniști (%)
Contabilitate, compilare și alte servicii de non-asigurare și servicii conexe	40	40	25	21	17
Servicii fiscale	22	17	15	9	13
Servicii de consultanță	17	20	25	26	28
Servicii de audit și asigurare	12	19	31	38	40
Altele	9	6	5	5	3

serviciile de audit și asigurare au înregistrat un procent similar (12%) cu cel înregistrat în România (12,5%), permițându-ne să constatăm că, în acest domeniu, ne înscriem în tendințele europene.

În Asia, serviciile de audit și asigurare au fost desemnate ca sursa de venit cu cea mai rapidă rată de creștere, iar în America de Sud / Caraibe, serviciile fiscale au obținut primul loc.

Răspunsurile au variat și în funcție de dimensiunea practicii (Figura 9).

Pentru practicienii individuali și practicile cu 2-5 profesioniști sursa de venit cu cea mai rapidă rată de creștere sunt serviciile contabile, de compilare și alte servicii conexe, iar pentru practicile cu peste 6 profesioniști sursa de venit cu cea mai rapidă rată de creștere o reprezintă serviciile de audit și asigurare.

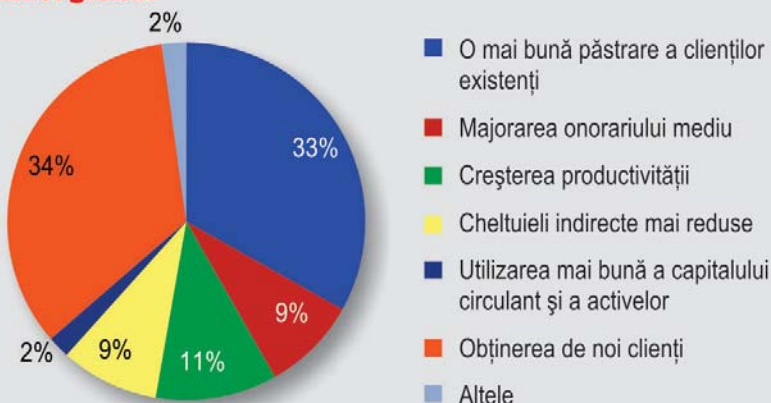
Principalul factor care influențează profitabilitatea practicii (Figura 10)

La nivel global, principalii doi factori care influențează profitabilitatea practicii au fost desemnați ca fiind obținerea de noi clienți (34%) și păstrarea clienților existenți (33%). Este posibil ca aceste rezultate să indice necesitatea ca practicile să-și transfere o parte a atenției dinspre obținerea de clienți noi spre păstrarea clienților existenți.

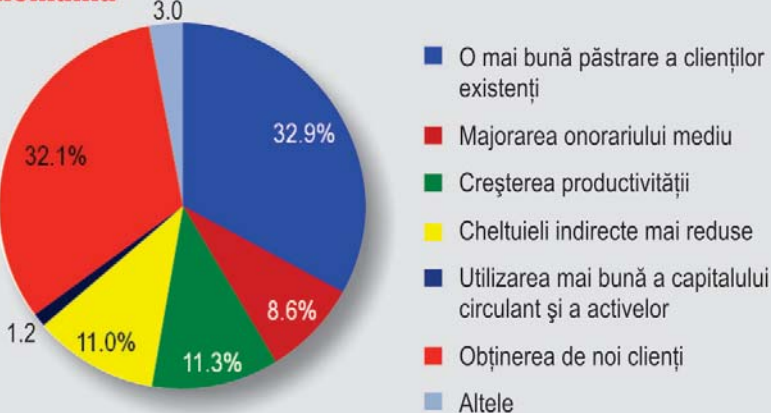
Și în România, principalii doi factori care influențează profitabilitatea practicii au fost tot obținerea de noi clienți (32,1%) și păstrarea clienților existenți (32,9%), aceștia înregistrând valori similare cu cele de la nivel global. În creșterea profitabilității, respondenții români au acordat importanță și creșterii productivității (11,3%) și reducerii cheltuielilor indirecte (11,0%).

Figura 10

Nivel global



România



AȘTEPTĂRI PRIVIND ACTIVITATEA ÎN ANUL 2014, ÎN COMPARAȚIE CU ANUL 2013 (Figura 11)

Aproape jumătate dintre respondenți se așteaptă ca activitatea în anul 2014 să fie similară cu aceea din anul 2013, în timp ce o treime consideră că activitatea va fi mai bună și numai 22% cred că va fi mai rea.

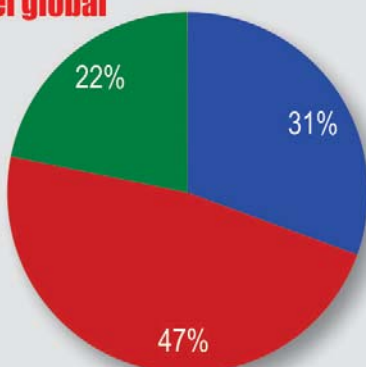
Regiunea și dimensiunea practicii

Zona euro abia a început să iasă din recesiune la finalul anului 2013, în timp ce în Asia s-a înregistrat o încetinire a creșterii economice. Rezultatele chestionarului au reflectat aceste tendințe regionale, Europa și Asia fiind cele două regiuni în care s-a considerat că în anul 2014 va fi mai rău decât în anul 2013.

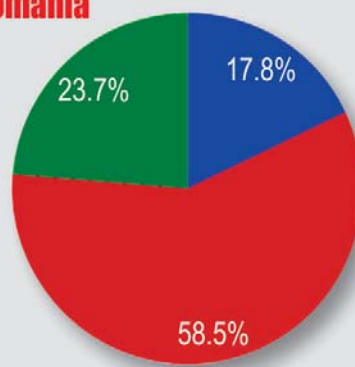
Firmele mari (cu peste 21 de profesioniști) au fost mai optimiste cu privire la activitatea în anul 2014. Astfel, 40% se așteaptă ca activitatea să fie mai bună în anul 2013, în contrast cu numai 29% în rândul practicienilor individuali. **În România**, respondenții au fost mai puțin optimiști, numai 17,8% considerând că activitatea din anul 2014 va fi mai bună decât cea din 2013 și 58,5% considerând că ea va fi la fel.

Figura 11

Nivel global



România



RAPORTAREA NARATIVĂ ȘI NON-FINANCIARĂ

Solicitări ale clienților către profesioniștii contabili pentru acordarea sprijinului în întocmirea raportărilor narative și

non financiare, cum ar fi raportarea integrată (Figura 12)

Un număr redus de respondenți (33%) au raportat că au primit solicitări din partea clienților pentru acordarea sprijinului în întocmirea raportărilor narative și non financiare.

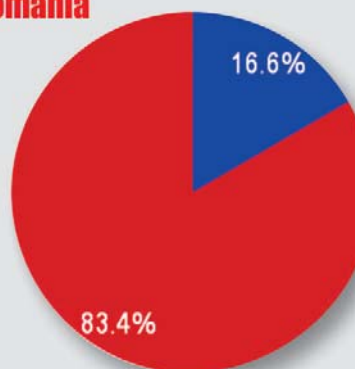
Dacă privim raportarea integrată ca fiind pasul următor după raportarea privind indicatorii de dezvoltare durabilă în ceea ce privește mediul înconjurător, aceste rezultate corespund celor ale chestionarului de la mijlocul anului 2013, care indicau

Figura 12

Nivel global



România



faptul că aproape jumătate dintre respondenți au oferit servicii în domeniul dezvoltării durabile sub formă de consultanță și raportare.

În România, procentul celor care au raportat că au primit solicitări din partea clienților pentru acordarea sprijinului în întocmirea raportărilor narative și non financiare a fost semnificativ mai redus (16,6%) decât cel înregistrat la nivel global, indicând slaba dezvoltare a acestui domeniu în țara noastră.

Valoarea aferentă raportărilor integrate întocmite de IMM-uri (Figura 13)

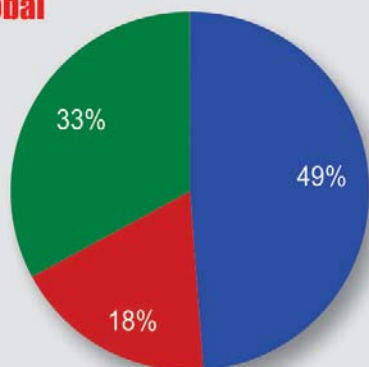
Aproape jumătate dintre respondenți consideră că există o valoare aferentă raportărilor integrate întocmite de IMM-uri, de două ori mai mult decât cei care consideră că acestea nu au valoare. Totuși, un procent important (33%) sunt nesiguri, ceea ce ar putea indica o insuficientă informare cu

privire la această abordare relativ nouă.

În România, procentul celor convingși de valoarea aferentă raportărilor integrate întocmite de IMM-uri este ușor mai ridicat decât cel de la nivel global (51,3%), la fel ca și cel al celor care sunt nesiguri cu privire la aceasta. Totuși, procentul celor care consideră acest tip de raportare fără valoare este mai redus decât la nivel global (10,4%).

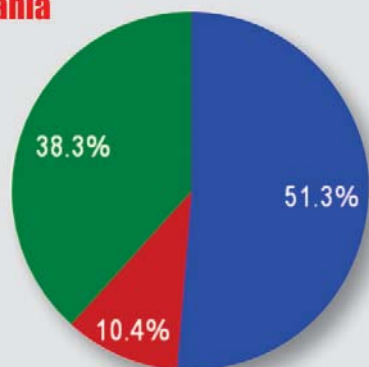
Figura 13

Nivel global



■ Da
■ Nu
■ Nu știu

România



■ Da
■ Nu
■ Nu știu

Probabilitatea ca IMM-urile să solicite ajutorul firmei de contabilitate pentru implementarea raportării integrate în următorii cinci ani

(Figura 14)

Evaluând perspectivele următorilor cinci ani, aproape jumătate dintre respondenți cred că este probabil sau foarte probabil ca IMM-urile să solicite ajutorul firmei de contabilitate pentru implementarea raportării integrate.

Astfel, 33% dintre clienții PMM-urilor solicită în prezent sprijin în domeniul raportării narative și non-financiare, ceea ce sugerează că respondenții se așteaptă ca interesul să crească în mod constant în următorii ani. Pe de altă parte, cealaltă jumătate a respondenților consideră că probabilitatea este redusă sau



foarte redusă sau nu au nicio opinie pe această temă, ceea ce indică un nivel crescut de incertitudine cu privire la cererea viitoare pentru raportarea integrată.

În România, 41% dintre respondenți cred că este probabil sau foarte probabil ca IMM-urile să solicite ajutorul firmei de contabilitate pentru implementarea raportării integrate, în timp ce peste jumătate consideră că probabilitatea este redusă sau foarte redusă sau nu au nicio opinie pe această temă.

Traducere și adaptare
Ana Maria LUPU

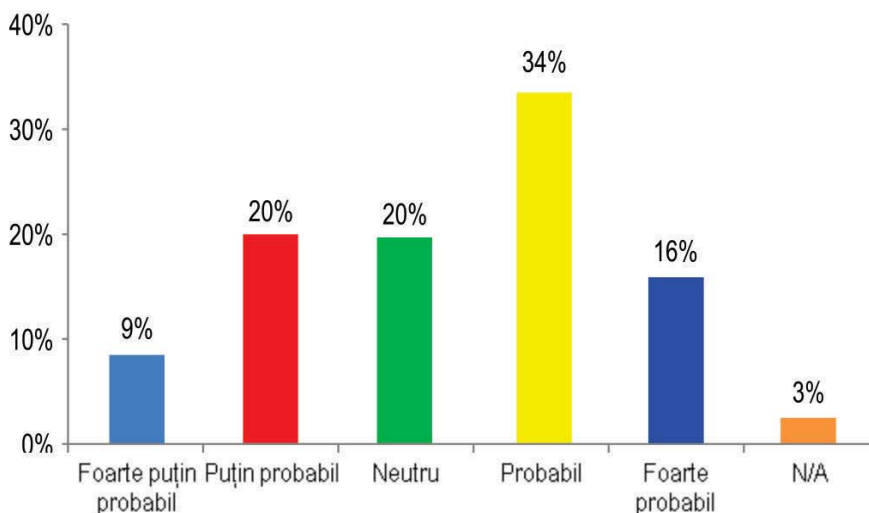
NOTA REDACȚIEI

IFAC a lansat acest chestionar cu intenția declarată ca punctele de vedere exprimate să contribuie la argumentarea unor măsuri pentru adaptarea și perfecționarea cadrului de reglementare a profesiei, care constituie principalul său domeniu de activitate. Deși materialul în sine nu este finalizat în concluzii cu caracter general, putem observa că problematica actuală a profesiei, ce se întinde pe o arie de interes destul de largă – de la provocările practicii la raportul auditorului, la tendințele de creștere sau scădere în structura unor servicii specifice, la așteptările privind evoluția situației activității profesiei în acest an – este abordată, în bună măsură, în mod asemănător în zonele geografice evidențiate de chestionar.

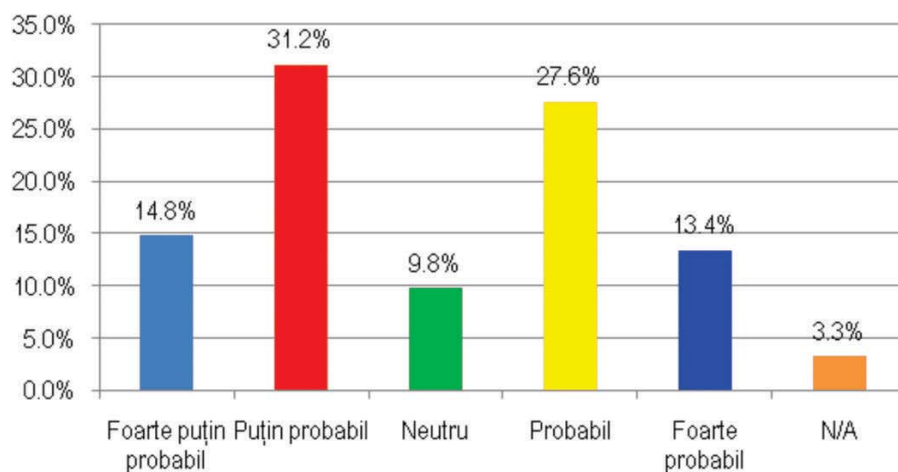
În România însă, deși opiniile se încadrează în tendința generală, există abordări specifice din care se degajă o anume rețineră sau, mai bine spus, suspiciune, în a afișa un aer optimist cu privire la evoluția economică în general și, implicit, la creșterea pieței serviciilor pe care le oferă practicile contabile.

Figura 14

Nivel global



România



Sursa: Chestionarul IFAC pentru PMM (https://www.ifac.org/publications-resources/ifac-smp-quick-poll-2013-year-end-round?utm_source=IFAC+Main+List&utm_campaign=6f58ed7048-SMP_Press_Release_2_6_20142_6_2014&utm_medium=email&utm_term=0_cc08d67019-6f58ed7048-80289701)



Copyright © februarie 2013, deținut de către Federația Internațională a Contabililor (IFAC). Toate drepturile rezervate. Material utilizat cu permisiunea IFAC. Contactați permissions@ifac.org pentru permisiunea de a reproduce, stoca sau transmite acest document. Acest text a fost tradus din limba engleză în limba română de către Camera Auditorilor Financiari din România. IFAC nu își asumă responsabilitatea pentru acuratețea sau corectitudinea traducerii, sau pentru acțiunile ulterioare ca rezultat al acestora.

Întrebări și răspunsuri pe teme profesionale

În sprijinul auditorilor și stagiarilor

Daniela Ștefănuț,
consilier juridic, CAFR

Cine poate echivala testul de acces la stagiul organizat de CAFR?

Testul de verificare a cunoștințelor în domeniul financiar contabil pentru accesul la stagiul poate fi echivalat de următoarele categorii de persoane:

- a. *absolvenții programelor masterale pentru care există protocol* încheiat între instituțiile de învățământ superior și Cameră. Totodată, în acest caz, persoanele pot beneficia și de reducerea vechimii de 4 ani în domeniul financiar contabil. Reducerea vechimii se acor-

dă pentru un singur program de master. Durata maximă care se poate echivala în vederea reducerii vechimii de 4 ani în domeniul financiar-contabil este de maximum 2 ani. Persoanele a căror cerere de echivalare a fost aprobată de către Cameră se vor putea înscrie în anul I de stagiul.

- b. membrii Asociației Contabililor Autorizați (ACCA), care nu au experiență în auditul statutar, precum și studenții ACCA care au promovat primele 6 examene aferente primului modul, organizate de ACCA, dar care nu sunt membri cu drepturi depline ACCA. Persoanele a căror cerere de echivalare a fost aprobată de către Cameră se vor putea înscrie în anul I de stagiul.
- c. persoanele care au obținut titlul științific de doctor în domeniul „contabilității”. Această categorie de persoane beneficiază atât de echivalarea testului de acces la stagiul, cât și de reducerea vechimii de 4 ani în domeniul financiar-contabil, ur-



mând a se înscrie, în urma echivalării, în anul I de stagiu.

- d. persoanele din cadrul Curții de Conturi a României, care au calificarea de auditor public extern. Persoanele a căror cerere de echivalare a fost aprobată de către Cameră se vor putea înscrie în anul I de stagiu.
- e. stagiarilor care au susținut examenul de acces la stagiu pentru profesia de expert contabil organizat de CEC-CAR (începând cu promoția 2010), au finalizat primul an de stagiu la CECCAR și au solicitat la înscriere efectuarea stagiului în paralel la CAFR. Aceste persoane vor solicita atât echivalarea testului de acces la stagiu, cât și a anului I de stagiu, urmând a se înscrie la Cameră în anul II de stagiu.

Toate persoanele care solicită echivalarea testului de acces la stagiu vor trebui să depună la CAFR un dosar. Documentele pe care trebuie să le conțină acest dosar pot fi găsite pe site-ul CAFR, la secțiunea Stagiari.

Care este cotizația fixă anuală pe care trebuie să o achite membrii Camerei, auditorii și stagiarilor?

Începând cu 1 ianuarie 2014, cotizația fixă anuală este în sumă de:

- ☞ **780 lei pentru membri persoane fizice active** (în această sumă sunt incluse și cursurile anuale obligatorii de pregătire profesională). Cotizația se poate achita în două tranșe, astfel: **400 lei** până la 31.03 și **380 lei** până la 30.09;

- ☞ **390 lei pentru membri persoane fizice nonactive** (în această sumă sunt incluse și cursurile anuale obligatorii de pregătire profesională). Cotizația se poate achita în două tranșe, astfel: **200 lei** până la 31.03 și **190 lei** până la 30.09;

- ☞ **580 lei pentru membri stagiarilor** (în această sumă sunt incluse și cursurile anuale obligatorii de pregătire profesională). Cotizația se poate achita în două tranșe, astfel: **300 lei** până la 31.03 și **280 lei** până la 30.09;

- ☞ **750 lei pe an pentru membri persoane juridice**. Cotizația se achită integral, până la data de 31 martie a fiecărui an;

- ☞ **480 lei pentru stagiarilor care se află în perioada legală de susținere a examenului**.

În cazul persoanelor care solicită **suspendarea** activității sau a căror suspendare încetează în cursul unui an calendaristic, cotizația fixă se va achita proporțional cu lunile cât au avut un anumit statut, respectiv cu lunile rămase de la data încetării suspendării.

Sunt planificat la inspecția de calitate organizată de Departamentul de monitorizare din cadrul CAFR, dar nu pot răspunde solicitării echipei de inspecție, pot amâna inspecția de calitate?

Conform Hotărârii Consiliului CAFR nr.187/2010 pentru aprobarea Procedurilor privind programarea și desfășurarea inspecțiilor de calitate a activi-

tății de audit financiar și a altor activități desfășurate de auditorii financiari, membrii Camerei care sunt programați pentru efectuarea inspecției de calitate pot solicita reprogramarea acesteia. Astfel, în situații deosebite, cu cel puțin zece zile lucrătoare înainte de data prevăzută pentru efectuarea inspecției de calitate, auditorii financiari pot să solicite reprogramarea inspecției o singură dată, într-o altă perioadă, dar nu mai îndepărtată decât cu două săptămâni. Reprogramarea trebuie solicitată Camerei prin trimiterea unei scrisori sau pe cale electronică și trebuie să fie însoțită de documentele justificative.

Care sunt principalele modificări aduse de Directiva și Regulamentul european, aprobate de Consiliul și Parlamentul European?

Principalele modificări aduse de Directiva și Regulamentul european, prin care se urmărește creșterea rolului societății al auditorului statutar, sunt:

- ☞ armonizarea standardelor internaționale de audit
- ☞ consolidarea independenței și a scepticismului profesional al auditorului statutar
- ☞ limitarea conflictelor de interese, prin interzicerea anumitor servicii de non-audit, fiind constituită o așa-numită „listă neagră”, care include limite stringente aferente consilierii fiscale și serviciilor legate de strategia financiară și de investiții a clientului de audit
- ☞ rotația auditorilor și a firmelor de audit care auditează entități de interes public.

Ghid privind unele reglementări ale profesiei de audit

Ediția a V-a revizuită
și completată

Camera Auditorilor Financiari din România pune la dispoziția auditorilor financiari ediția a V-a, revizuită și completată, a „Ghidului privind unele reglementări ale profesiei de auditor”. Această publicație reprezintă un sprijin activ în exercitarea profesiei, cuprinzând reglementări actualizate și îmbunătățite, aplicabile în domeniul auditului financiar.

Profesia de auditor financiar este marcată de adoptarea, de către Parlamentul European, la data de 16 aprilie 2014, a Directivei 2014/56/UE, care modifică Directiva 2006/43/CE privind auditul legal al conturilor anuale și al conturilor consolidate și a Regulamentului privind cerințele specifice referitoare la auditul statutar al entităților de interes public, ambele publicate în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. 158 din 27 mai 2014, reglementări prin care, la nivel european, s-a dorit realizarea unei reforme a activității de audit financiar.

Aceste două reglementări sunt cuprinse în primul capitol al Ghidului, respectiv „Reglementări generale”, în cel de-al doilea capitol, „Reglementări specifice asigurării calității activității de audit financiar și a altor activități desfășurate de auditorii financiari” fiind incluse normele și procedurile de revizuire a calității activității, care au fost actualizate și îmbunătățite în anul 2013.

Având în vedere că de la lansarea ediției a IV-a a Ghidului au apărut unele schimbări cu privire la politicile Camerei atât în materie de cotizații și tarife, cât și în materie de pregătire profesională, s-a hotărât includerea în Ghid a capitolului III, „Reglementări specifice altor domenii de activitate din cadrul CAFR”.

Prin această lucrare se asigură profesioniștilor în audit financiar racordarea la cerințele perioadei actuale, pentru a răspunde cu exigență profesională și misiuni de calitate, în scopul îmbunătățirii climatului de afaceri, întăririi încrederii în mecanismele pieței, atât de necesară pentru revitalizarea și relansarea economiei.

