

RECOMANDĂRI PROFESIONALE PENTRU AUDITORII FINANCIARI LEGATE DE IMPLICAȚIILE COVID19

Pandemia provocată de virusul COVID-19 în primele luni ale anului 2020 continuă să determine guvernele să ia măsuri din ce în ce mai restrictive în vederea protejării populației și reducerii ariei de proliferare a virusului. Măsurile luate afectează cu siguranță tot mediul economic și cel social la o scară globală fără precedent.

Suntem deja martorii unor efecte semnificative, fără a ne limita doar la acestea:

- Întreruperea achizițiilor din zone aflate în carantină
- Limitarea sau încetarea livrărilor în zone aflate în carantină
- Întreruperea activităților de producție, ca urmare a reducerii materiei prime disponibile
- Limitarea disponibilității personalului
- Restrângeri de activitate pentru firmele mici, fără o digitalizare prealabil pregătită
- Reducerea dramatică a activității în firmele care sunt expuse relației directe cu clientul (restaurante, hoteluri, agenții de turism, magazine de desfacere, facilități și/sau unități sportive, etc.)
- Închideri de magazine care nu mai pot vinde marfa din stoc
- Reducerea posibilităților de a negocia și de a lua finanțare
- Căderi de indici bursieri

Începând cu ianuarie 2020, auditorii **trebuie să fie extrem de alerți la riscul de audit**, mai ales prin prisma implicațiilor directe asupra respectării principiului continuității de către societățile auditate.

Pandemia de Coronavirus- COVID 19 este un eveniment ulterior închiderii exercițiului financiar 2019 care poate, sau nu, să determine ajustări asupra cifrelor din situațiile financiare anuale, în măsura în care acestea pot fi estimate într-un mod credibil.

Efectele economice asupra societății auditate se pot vedea în evenimentele ulterioare până la data emiterii raportului de audit, iar asupra lor auditorul trebuie să se aplece cu foarte multă atenție.

Societățile, în primul rând, trebuie să își analizeze foarte atent expunerea lor la risc și să evalueze cu grijă maniera în care raportarea lor financiară pentru exercițiul financiar încheiat la 31 decembrie 2019 va fi afectată de acest eveniment ulterior închiderii.

Atât persoanele responsabile cu guvernarea, cât și auditorii financiari, trebuie să dea importanță analizei expunerii la riscul de continuitate a activității și a implicațiilor asupra situațiilor financiare anuale.

IMPLICAȚII ASUPRA RAPORTULUI DE AUDIT

A. ASPECTE CHEIE (KEY AUDIT MATTERS)

Pentru entitățile PIE și în cazul celor Non-PIE pentru care se adoptă ISA 701 „*Comunicarea aspectelor cheie ale auditului în raportul auditorului independent*”, auditorul va trebui acum să le analizeze foarte atent și să le includă într-un paragraf special, legat de impactul riscului de continuitate asupra activității în secțiunea KAM - „**Aspecte Cheie de Audit**” din Raportul de Audit.

Pentru entitățile Non-PIE, în cazul în care nu este adoptat ISA 701, auditorul va trebui să considere **evaluarea atentă a conținutului notelor explicative în care se vor detalia aceste aspecte, precum și evaluarea de risc inclusă în Raportul Administratorului, conform cerințelor OMFP 1802/2014, cu modificările ulterioare.**

B. AMENINTAREA PRINCIPIULUI CONTINUITĂȚII ACTIVITĂȚII **(GOING CONCERN)**

Recomandăm auditorilor financiari să aibă în vedere cerințele ISA 570 „**Continuitatea Activității**” și ale standardelor privind raportul de audit: „*întocmirea situațiilor financiare cere conducerii să evalueze capacitatea entității de a-și continua activitatea chiar dacă cadrul general de raportare financiară nu include o cerință explicită în acest sens*”.

Principiul continuității activității presupune că situațiile financiare sunt întocmite pe aceleași considerente ca cele actuale, cu excepția cazului în care conducerea intenționează fie să lichideze entitatea, fie să înceteze tranzacționarea sau **nu are o altă alternativă realistă**. Evaluarea dacă baza adecvată a continuării activității este adecvată se ia în considerare prin evenimentele ulterioare de după încheierea perioadei de raportare.

De exemplu, pentru 31 decembrie 2019, la societățile care sunt grav afectate de impactul pandemiei de COVID-19, **chiar dacă impactul semnificativ asupra operațiunilor a avut loc după sfârșitul anului**, va fi necesar să se ia în considerare, de către conducere, oportunitatea întocmirii situațiilor financiare pe baza unei activități continue. Atunci când conducerea este conștientă de **incertitudini semnificative** care pun serios la îndoială capacitatea entității de a-și continua activitatea, **entitatea ar trebui să dezvăluie aceste incertitudini materiale în situațiile financiare**.

Astfel, în baza ISA 560 „*Evenimente ulterioare*”, se **impune includerea** în situațiile financiare anuale de la 31 decembrie 2019 a unor **note informative detaliate** despre impactul acestei situații asupra societății, astfel încât utilizatorii să poată evalua implicațiile sau cel puțin să conștientizeze efectele asupra entității în sine și a economiei în general. Participanții la bursă, investitorii, autoritățile au nevoie de informații detaliate, specifice fiecărui domeniu de activitate, pentru a putea lua decizii economice.

Astfel, putem avea două situații limită:

1.Există o notă explicativă privind evenimentele ulterioare, care detaliază măsurile luate de societate și există un grad de incertitudine ne semnificativă asupra riscului de continuitate a activității	Raportul de audit va fi afectat de un Paragraf explicativ care va atrage atenția asupra acestui aspect, fără a afecta opinia de audit asupra situațiilor de la 31 decembrie 2019
2.Nu există o notă explicativă privind evenimentele ulterioare, care să detalieze măsurile luate de societate și există un grad de incertitudine semnificativă asupra riscului de continuitate a activității.	Raportul de audit va conține în baza pentru opinie o remarcă legată de riscul semnificativ de continuitate a activității și, ca atare, va modifica în consecință opinia de audit, în sensul unei opinii contrare sau chiar imposibilitatea exprimării opiniei.

În oricare din situații, se recomandă ca auditorul să solicite informații suplimentare scrise, să obțină în acest sens o declarație oficială din partea conducerii și să analizeze atent modalitatea de evaluarea a riscului de către societate, să analizeze ce considerente au fost luate în calcul în evaluarea riscului de către conducere și să **decidă, pe baza raționamentului profesional și a informațiilor disponibile, dacă evaluarea făcută de societate este rezonabilă la momentul emiterii raportului de audit**.