

Tradus de:



MISIUNI PE BAZA PROCEDURILOR CONVENITE

O OPORTUNITATE PENTRU DEZVOLTARE ȘI VALOARE

International
Federation
of Accountants

Proiectele de expunere, documentele consultative și alte publicații ale IFAC sunt publicate de IFAC și fac obiectul drepturilor de autor ale acesteia.

IFAC nu își asumă responsabilitatea pentru pierderile cauzate niciunei persoane care acționează sau decide să nu acționeze în baza materialului din această publicație, indiferent dacă astfel de pierderi sunt cauzate de neglijență sau de alte motive. Sigla IFAC, „International Federation of Accountants” și „IFAC” sunt mărci înregistrate și mărci de serviciu ale IFAC în SUA și în alte țări.



Drepturi de autor © 2020 ale International Federation of Accountants (IFAC). Toate drepturile rezervate. Este necesară permisiunea scrisă a IFAC pentru reproducerea, stocarea, transmiterea sau pentru utilizarea acestui document în scopuri similare. Contactați permissions@ifac.org.

ISBN: 978-1-60815-457-9

Documentul „Misiuni pe baza procedurilor convenite – O oportunitate pentru dezvoltare și valoare”, publicat de International Federation of Accountants (IFAC) în decembrie 2020 în limba engleză, a fost tradus în limba română de Corpul Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România (CECCAR) în februarie 2021 și este utilizat cu permisiunea IFAC. Textul aprobat al tuturor publicațiilor IFAC este cel publicat de IFAC în limba engleză. IFAC nu își asumă responsabilitatea pentru acuratețea și caracterul complet al traducerii sau pentru orice acțiuni care ar putea decurge ca urmare a acesteia.

Textul în limba engleză al documentului „Misiuni pe baza procedurilor convenite – O oportunitate pentru dezvoltare și valoare” © 2020 al IFAC. Toate drepturile rezervate.

Textul în limba română al documentului „Misiuni pe baza procedurilor convenite – O oportunitate pentru dezvoltare și valoare” © 2021 al IFAC. Toate drepturile rezervate.

Titlul original: „Agreed-Upon Procedures Engagements – A Growth and Value Opportunity”,
ISBN: 978-1-60815-457-9

Contactați permissions@ifac.org pentru permisiunea de a reproduce, a stoca, a transmite sau a utiliza acest document în alte scopuri similare.

INTRODUCERE

Misiunile pe baza procedurilor convenite (AUP) reprezintă pentru practicile mici și mijlocii (PMM-uri) o oportunitate majoră de a se dezvolta și de a furniza servicii valoroase clienților lor. **Standardul Internațional privind Serviciile Conexes 4400 (revizuit), Misiuni pe baza procedurilor convenite** (ISRS 4400 (revizuit)), este standardul internațional care tratează misiunile AUP.

Consiliul pentru Standarde Internaționale de Audit și Asigurare (IAASB) a aprobat recent standardul revizuit, care intră în vigoare pentru misiunile pe baza procedurilor convenite ale căror termene sunt convenite la 1 ianuarie 2022 sau ulterior acestei date. Versiunea actuală a ISRS 4400 rămâne valabilă până la noua dată de intrare în vigoare. Documentul informativ al IAASB **Introducere la ISRS 4400 (revizuit) Misiuni pe baza procedurilor convenite** tratează modificările semnificative. Este permisă aplicarea anticipată a standardului revizuit. În cazul în care termenele misiunii acoperă o perioadă de mai mulți ani, practicienii pot opta să actualizeze termenele misiunii pentru ca misiunile AUP să poată fi efectuate în conformitate cu standardul revizuit.

Această publicație descrie o misiune AUP, identifică beneficiile din a furniza clienților astfel de servicii și situațiile în care o misiune AUP este adecvată. Ea cuprinde exemple de subiecte specifice de ordin financiar și nefinanciar, șase studii de caz scurte cu exemple de proceduri aplicabile și două exemple de rapoarte AUP din ISRS 4400 (revizuit). Publicul-țintă principal al acestei publicații sunt practicienii, dar ea poate fi utilă și pentru organisme de reglementare, factorii politici și alte părți interesate.



CE ESTE O MISIUNE AUP?

În cadrul unei misiuni AUP, practicianul efectuează procedurile convenite de acesta împreună cu partea care contractează, care a confirmat că procedurile efectuate sunt adecvate scopului misiunii. Practicianul comunică procedurile convenite efectuate și constatările aferente în raportul AUP. Nu se obține nicio asigurare și nu se exprimă nicio concluzie sau opinie. În schimb, partea care contractează și alți utilizatori vizați desfășoară propria analiză privind procedurile convenite și constatările raportate și trag propriile concluzii din activitatea efectuată de către practician.



CERERE SPORITĂ

O gamă largă de părți interesate utilizează rapoarte AUP din motive variate, iar cererea de misiuni AUP se află în continuă creștere. Pentru multe entități, cererea de misiuni AUP poate fi cauzată parțial de numărul ridicat de reglementări și de necesitatea creșterii răspunderii în cazul finanțării și al subvențiilor. De exemplu, organismele de finanțare pot solicita un raport AUP pentru a sprijini sau completa informații precum situațiile financiare auditate sau cererile de subvenționare. Pentru entitățile mai mici, creșterea numărului de praguri pentru derogări de la audit în unele jurisdicții poate afecta cererea de misiuni AUP, dacă părțile interesate decid să caute alternative la audit în cazurile în care nu este necesară asigurarea în privința situațiilor financiare. De exemplu, băncile pot solicita un raport AUP cu privire la un element specific din situațiile financiare precum creanțele sau stocurile. Un astfel de raport s-ar concentra mai mult pe aspecte-cheie în sprijinul acordurilor de împrumut.

BENEFICIILE ȘI UTILIZAREA PROCEDURILOR CONVENITE

- Misiunile AUP oferă flexibilitate, dat fiind că acest serviciu poate fi adaptat la diverse circumstanțe și se poate concentra pe elemente individuale ale unor subiecte specifice de ordin financiar sau nefinanciar. De exemplu, conducerea poate căuta confirmarea că anumite prezentări de informații necesare conform standardelor aplicabile au fost furnizate sau poate solicita un raport ca parte a verificării prealabile a unei achiziții.
- Conducerea poate solicita desfășurarea unor activități specifice pentru a satisface nevoile utilizatorilor vizați. Exemplele de proceduri convenite ar putea include compararea soldurilor stocurilor cu listele de inventar, verificarea conturilor de datorii în raport cu confirmările terțelor părți, urmărirea utilizării fondurilor sau recalcularea volumului de emisii de gaze cu efect de seră. Utilizatorii externi pot specifica, de asemenea, formatul de raportare.
- Constatările pot fi raportate cu privire la desfășurarea anumitor procese de raportare financiară și controale. De exemplu, o organizație din sectorul public poate solicita o misiune AUP pentru a raporta cu privire la implementarea și monitorizarea controalelor legate de un anumit regim de reglementare.
- Un raport AUP poate fi inclus ca un supliment la situațiile financiare care oferă informații suplimentare pentru conducere, personal și alte părți interesate în legătură cu elemente specifice ale situațiilor financiare.

MISIUNILE AUP PRIVIND SUBIECTE SPECIFICE DE ORDIN FINANCIAR SAU NEFINANCIAR

ISRS 4400 (revizuit) se aplică la efectuarea misiunilor pe baza procedurilor convenite cu privire la subiecte specifice de ordin financiar sau nefinanciar. Acesta cuprinde orice aspect asupra căruia au fost efectuate proceduri convenite, inclusiv, în funcție de relevanță, informații, documente, evaluări sau conformitatea cu legile și reglementările.

La nivel internațional, misiunile AUP se desfășoară, de obicei, atât cu privire la informații financiare, cât și la informații nefinanciare, în scopuri variate, ca urmare a reglementărilor sau a cererii. Exemplele referitoare la acestea includ rapoarte cu privire la:

ÎN FUNCȚIE DE REGLEMENTARE

- Informații financiare istorice specifice referitoare la un proiect sau o licitație finanțat(ă) de guvern
- Rate de adevărate a capitalului
- Reconcilieri între cadre generale de raportare financiară diferite
- Calcule privind rezultate reportate distribuibile
- Anunțuri referitoare la rezultatele companiilor cotate la bursă și declarații din cataloage și broșuri de oferte

ÎN FUNCȚIE DE CERERE

- Verificarea prealabilă în cazul în care se achiziționează, se vinde sau se fuzionează cu o altă companie sau o parte din aceasta
- Compararea veniturilor generate sau a cifrei de afaceri cu documentele justificative în cazul în care chiriile datorate / comisioanele de plătit unei alte părți se bazează pe un procentaj din venit
- Controale interne în ce privește dispozițiile de raportare financiară sau de guvernanta corporativă
- Acorduri de împrumut bancar
- Procesele de verificare a stocurilor și a soldurilor acestora
- Veniturile și soldurile conturilor de creanțe
- Emisiile de gaze cu efect de seră
- Contracte de redevență

OBIECTIVELE UNEI MISIUNI AUP

Conform ISRS 4400 (revizuit), obiectivele unei misiuni AUP sunt de a conveni cu partea care contractează procedurile care urmează a fi realizate, de a efectua procedurile convenite și de a comunica procedurile efectuate și constatările aferente.

ACCEPTAREA ȘI CONTINUAREA MISIUNII

Înainte de a accepta sau a continua o misiune AUP, practicianul trebuie să înțeleagă scopul respectivei misiuni. Practicianul nu trebuie să accepte sau să continue misiunea dacă ia cunoștință de fapte sau circumstanțe care indică faptul că procedurile pe care a fost solicitat să le efectueze nu sunt adecvate scopului misiunii AUP. Standardul prevede condiții specifice care trebuie îndeplinite înainte ca practicianul să accepte sau să continue o misiune AUP. De exemplu, faptul că practicianul nu are motive să creadă că nu vor fi îndeplinite dispozițiile de etică relevante.



CONVENIREA ASUPRA TERMENELOR MISIUNII

Practicianul convine asupra termenelor misiunii AUP împreună cu partea care contractează și include termenele convenite într-o scrisoare de misiune. Aceste termene includ, printre alte aspecte, identificarea subiectului specific (subiectelor specifice) asupra căruia (căror) se vor efectua procedurile convenite, scopul misiunii și utilizatorii vizați ai raportului AUP (după cum au fost identificați de partea care contractează).

Procedurile care trebuie efectuate în timpul unei misiuni AUP pot fi prescrise prin legi sau reglementări. O condiție pentru acceptarea unei misiuni AUP este ca practicianul să determine dacă procedurile convenite și constatările aferente pot fi descrise în mod obiectiv, folosind termeni clari, care să nu inducă în eroare și care nu pot fi interpretați în mai multe feluri. Exemplele de descrieri ale unor acțiuni care pot fi acceptabile includ a confirma, compara, conveni, urmări, inspecta, ancheta, recalcula și observa. Practicianul poate decide, de asemenea, să solicite declarații scrise în anumite circumstanțe.

Dacă procedurile convenite sunt modificate în timpul misiunii, practicianul trebuie să convină împreună cu partea care contractează asupra modificărilor aduse termenelor misiunii care reflectă procedurile modificate.





UTILIZAREA ACTIVITĂȚII UNUI EXPERT AL PRACTICIANULUI

Un practician poate implica un expert atunci când discută cu partea care contractează despre procedurile care urmează a fi efectuate sau atunci când efectuează una sau mai multe proceduri AUP. Un expert al practicianului poate fi un expert extern sau unul intern care face parte din firmă și, așadar, face obiectul sistemului de control al calității din cadrul firmei. Dacă se va utiliza activitatea unui expert al practicianului, dispozițiile îi impun practicianului:

- Să evalueze competența, capacitățile și obiectivitatea expertului practicianului;
- Să convină împreună cu expertul practicianului în ce privește natura, aria de acoperire și obiectivele activității respectivului expert;
- Să determine măsura în care natura, plasarea în timp și amplexarea activității desfășurate de expertul practicianului corespund activității convenite împreună cu expertul; și
- Să determine măsura în care constatările descriu în mod adecvat rezultatele activității desfășurate, luând în considerare activitatea desfășurată de expertul practicianului.

Dacă se utilizează activitatea unui expert al practicianului, practicianul trebuie să fie implicat în acea activitate într-o măsură suficientă pentru a-și asuma responsabilitatea pentru constatările incluse în raportul AUP. Dacă practicianul face referire la activitatea expertului său în raportul AUP, formularea raportului nu trebuie să sugereze că răspunderea practicianului pentru efectuarea procedurilor și raportarea constatărilor este diminuată prin implicarea unui expert.

RAȚIONAMENTUL PROFESIONAL

Practicianul își exercită raționamentul profesional atunci când acceptă, efectuează sau raportează cu privire la misiunea AUP, luând în considerare circumstanțele misiunii. Ca urmare a naturii unei misiuni AUP, necesitatea ca practicianul să își exercite raționamentul profesional este limitată. Exemplele de situații în care raționamentul profesional poate fi exercitat includ:

- Atunci când acceptă misiunea, la discutarea și convenirea cu partea care contractează asupra naturii, plasării în timp și amplexării procedurilor care urmează a fi efectuate și asupra resurselor necesare pentru a efectua procedurile.
- Atunci când desfășoară o misiune, la determinarea măsurilor sau răspunsurilor adecvate, dacă în momentul în care efectuează procedurile convenite practicianul ia cunoștință de proceduri care nu pot fi efectuate așa cum s-a convenit.



DISPOZIȚII DE ETICĂ RELEVANTE

OBIECTIVITATEA ȘI INDEPENDENȚA

Practicianul care efectuează o misiune AUP trebuie să se conformeze cu dispozițiile de etică relevante. Aceste dispoziții cuprind, de obicei, **Codul etic internațional pentru profesioniștii contabili (inclusiv Standardele Internaționale privind Independența) (Codul IESBA) emis de Consiliul pentru Standarde Internaționale de Etică pentru Contabili (IESBA)**, împreună cu dispozițiile naționale care sunt mai restrictive. Codul IESBA îi impune practicianului conformitatea cu principiile fundamentale, inclusiv obiectivitatea.

Codul IESBA nu conține dispoziții privind independența pentru misiunile AUP. Totuși, codurile de etică, legile sau reglementările de la nivel național sau alte dispoziții profesionale pot specifica dispoziții cu privire la independență.

NECONFORMITATEA CU LEGILE ȘI REGLEMENTĂRILE

Legislația, reglementările sau dispozițiile de etică relevante pot:

- Impune practicianului să raporteze neconformitățile identificate sau suspectate cu legile și reglementările către o autoritate competentă din afara entității.
- Stabili responsabilitățile în baza cărora raportarea către o autoritate competentă din afara entității poate fi adecvată în circumstanțele date.

În anumite circumstanțe, obligația de confidențialitate a practicianului conform legilor, reglementărilor sau dispozițiilor de etică relevante poate împiedica raportarea către o autoritate competentă din afara entității a neconformităților identificate sau suspectate cu legile și reglementările. În alte cazuri, raportarea neconformității identificate sau suspectate către o autoritate competentă din afara entității nu ar fi considerată o încălcare a obligației de confidențialitate conform dispozițiilor de etică relevante.



RAPORTAREA

Practicianul comunică procedurile convenite efectuate și constatările aferente în raportul asupra procedurilor convenite. Printre altele, acesta trebuie să includă:

- Identificarea subiectului specific asupra căruia sunt efectuate procedurile convenite.
- Identificarea scopului raportului asupra procedurilor convenite și o declarație conform căreia acest raport nu este adecvat altor scopuri.
- O descriere a misiunii pe baza procedurilor convenite conform căreia:
 - O misiune pe baza procedurilor convenite presupune ca practicianul să efectueze procedurile convenite cu partea care contractează (și, dacă este cazul, cu alte părți) și să raporteze constatările sale.
 - Constatările sunt rezultatele faptice în urma procedurilor convenite efectuate.
 - Partea care contractează (și, dacă este cazul, alte părți) a confirmat faptul că procedurile convenite sunt adecvate scopului misiunii.
- O declarație conform căreia misiunea AUP nu este o misiune de asigurare și, în consecință, practicianul nu va exprima o opinie sau o concluzie de asigurare.
- O declarație conform căreia, dacă practicianul ar fi efectuat proceduri suplimentare, acesta ar fi putut lua cunoștință de alte aspecte pe care le-ar fi inclus în raportul său.
- O declarație potrivit căreia practicianul se conformează cu dispozițiile de etică din Codul IESBA sau cu alte dispoziții profesionale, ori dispoziții impuse prin legi sau reglementări, care sunt cel puțin la fel de stricte.
- În ceea ce privește independența:
 - Dacă practicianul nu are obligația de a fi independent și acesta nu a convenit în termenele misiunii să se conformeze dispozițiilor privind independența, o declarație conform căreia, în contextul acestei misiuni, practicianul nu este obligat să se conformeze dispozițiilor privind independența; sau
 - Dacă practicianul are obligația de a fi independent sau acesta a convenit în termenele misiunii să se conformeze dispozițiilor privind independența, o declarație conform căreia practicianul s-a conformat dispozițiilor relevante privind independența. Declarația trebuie să identifice dispozițiile relevante privind independența.
- O declarație că firma din care face parte practicianul aplică ISQC 1¹ sau alte dispoziții profesionale, ori dispoziții din legi sau reglementări, care sunt cel puțin la fel de stricte ca ISQC 1.
- O descriere a procedurilor care să conțină detalii privind natura și amploarea și, dacă este cazul, plasarea în timp a fiecărei proceduri convenite în termenele misiunii.
- Constatările în urma fiecărei proceduri efectuate, inclusiv detalii privind excepțiile constatate.

¹ Standardul Internațional privind Controlul Calității (ISQC) 1, *Controlul calității pentru firmele care efectuează audituri și revizuirile ale situațiilor financiare, precum și alte misiuni de asigurare și servicii conexe*. Vă facem cunoscut faptul că IAASB a aprobat recent o [serie de standarde noi și revizuite privind managementul calității](#), inclusiv ISQM 1, *Managementul calității pentru firmele care efectuează audituri și revizuirile ale situațiilor financiare ori alte misiuni de asigurare și servicii conexe*, care va intra în vigoare la 15 decembrie 2022.

EXEMPLE DE MISIUNI AUP

Aceste exemple nu sunt exhaustive și sunt incluse pentru a evidenția o serie de misiuni AUP diferite efectuate în diverse țări. Procedurile convenite enumerate sunt prezentate într-un limbaj general și abstract pentru a ilustra procedurile care ar putea fi utilizate în misiunile AUP. Atunci când convine asupra procedurilor împreună cu partea care contractează, poate fi necesar ca practicianul să convină asupra acestora la un nivel mai detaliat. De exemplu, atunci când se verifică dacă anumite cheltuieli corespund documentelor justificative, procedura utilizată ar trebui să indice care sunt respectivele documente justificative.



Studiul de caz 1

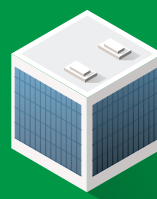
SUBVENȚIE PUBLICĂ

O organizație nonprofit desfășoară activități de cercetare clinică pentru boala Parkinson, cancer, boli renale și multe alte afecțiuni. Activitatea de cercetare a acesteia cuprinde 234 de proiecte de cercetare naționale, 52 de proiecte internaționale și 747 de teste clinice. Peste 600 de profesioniști cu înaltă calificare au luat parte la activitatea de cercetare.

Reglementările guvernamentale stabilesc faptul că subvențiile publice ar trebui să facă obiectul unor misiuni AUP pentru a sprijini îndeplinirea mai multor condiții și dispoziții privind alocarea fondurilor pentru proiectele de cercetare.

Procedurile convenite pentru organizația care beneficiază de subvenție includ:

- Verificarea listei de cheltuieli suportate pentru proiectul de cercetare în raport cu documentele justificative, inspectarea măsurii în care aceste cheltuieli au fost autorizate în conformitate cu lista de autorizări a organizației, verificarea conformității cheltuielilor înregistrate și clasificate în sistemul contabil cu condițiile subvenției și utilizarea extraselor bancare pentru a verifica plata tuturor facturilor.
- Obținerea de informații cu privire la procedurile autorizate ale organizației pentru contractarea de bunuri și servicii și constatarea măsurii în care procedurile respective au fost urmate într-o anumită perioadă de timp.
- Verificarea perioadelor de timp în care angajații au lucrat la proiecte în raport cu pontajele individuale.
- Intervievarea în vederea constatării dacă organizația a primit alte subvenții pentru același proiect.



Studiul de caz 2

RAPORT AL UNEI ORGANIZAȚII NONGUVERNAMENTALE

O organizație nonguvernamentală internațională a acordat unui partener de execuție o subvenție în valoare de 650.000 EUR pentru un proiect.² Finalul exercițiului financiar al partenerului de execuție a fost decembrie 20X1, iar auditul situațiilor financiare a fost finalizat în martie 20X2. Au fost găsite suficiente probe de audit adecvate potrivit cărora 645.000 EUR au fost utilizați în mod adecvat și în conformitate cu propunerea de proiect. A fost emis un raport de audit fără rezerve.

Soldul rămas de 5.000 EUR urma să fie utilizat pentru plata unui raport în urma emiterii unei opinii de audit cu privire la situațiile financiare și a finalizării proiectului. A fost desfășurată o misiune AUP în care practicianului i-a fost solicitat să compare soldul rămas cu facturile aferente întocmirii și editării raportului proiectului.



² Unitatea monetară standard utilizată în acest exemplu, denumită „EUR”

EXEMPLE DE MISIUNI AUP



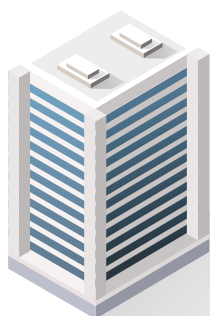
Studiul de caz 3

INFORMAȚII FINANCIARE

Odată cu creșterea pragului pentru audit, ABC Limited nu mai necesită un audit statutar al situațiilor sale financiare. Totuși, acționarii au convenit asupra faptului că era necesară o misiune AUP în privința anumitor elemente specifice ale informațiilor financiare, inclusiv stocurile și creanțele.

Procedurile convenite includ:

- Intervievarea conducerii și confirmarea prin sistemul stocurilor a faptului că entitatea nu deține stocuri care să depășească o valoare predeterminată mai vechi de 90 de zile de la data de 31 decembrie 20XX (perimarea stocurilor).
- Verificarea în sistemul stocurilor a prețului de cost al stocurilor până la cea mai recentă factură de achiziție (acuratețea stocurilor).
- Verificarea creanțelor din registrul de creanțe în raport cu încasările în numerar pentru toate soldurile de creanțe de la data de 31 decembrie 20XX pentru a obține probe care să indice că sumele restante au fost recuperate (recuperabilitatea creanțelor).
- Selectarea primelor cinci comenzi care au generat venit în 20XY și a ultimelor cinci comenzi care au generat venit în 20XX și verificarea măsurii în care acestea au fost alocate pentru perioada corectă (delimitarea în timp a venitului).



Studiul de caz 4

OBIECTIVE FINANCIARE ȘI NEFINANCIARE DE MANAGEMENT

Pentru fiecare exercițiu financiar, acționarii și conducerea XYZ Limited semnează un pachet de performanță care stabilește obiective financiare și nefinanciare. O dată pe trimestru, conducerea efectuează o autoevaluare în raport cu obiectivele respective și trimite un raport consiliului de directori pentru revizuire și aprobare. La sfârșitul fiecărui an, acționarii desemnează un practician și se semnează două scrisori de misiune: una pentru audit și una pentru procedurile convenite privind pachetul de performanță.

Procedurile convenite privind pachetul de performanță includ:

- Obținerea din partea conducerii a documentației cu privire la procesul de extragere a datelor din sursele de bază.
- Verificarea măsurii în care controalele enumerate în documentație au fost implementate.
- Verificarea informațiilor utilizate în pachetul de performanță în raport cu datele financiare și nefinanciare care stau la baza acestuia.
- Recalcularea acurateței matematice a informațiilor financiare utilizate în pachetul de performanță.
- Compararea indicatorilor-cheie de performanță (KPI) incluși în pachetul de performanță cu obiectivele stabilite de conducere în planul său strategic, interviuarea cu privire la diferențele existente între acestea și raportarea cu privire la răspunsurile conducerii, după caz.

În plus, practicianul a obținut declarații din partea conducerii cu privire la toate aserțiunile din pachetul de performanță.

EXEMPLE DE MISIUNI AUP



Studiul de caz 5

ACORDURI DE ÎMPRUMUT

CBA Limited a încheiat un acord de împrumut cu un consorțiu bancar. Acordul de împrumut prevede că rata dobânzii împrumutului variază în funcție de rezultatele angajamentelor financiare specifice. În acordul de împrumut sunt incluse definiții detaliate cu privire la fiecare dintre angajamentele financiare ale CBA Limited, derivate din situațiile financiare ale acesteia. Acordul de împrumut prevede, de asemenea, desfășurarea unei misiuni AUP pentru a raporta cu privire la calculul angajamentelor financiare realizat de CBA.

Procedurile convenite includ:

- Verificarea datelor utilizate pentru calculul angajamentelor financiare în raport cu registrul Cartea mare al entității.
- Recalcularea acurateței matematice a calculelor angajamentelor financiare.
- Confirmarea faptului că aceste calcule corespund definițiilor angajamentelor financiare incluse în acordul de împrumut.



Studiul de caz 6

VERIFICAREA PREALABILĂ

LMO Limited este o companie care produce piese pentru automobile. Aceasta ia în calcul achiziționarea unei companii din străinătate care activează în același sector. Compania din străinătate întocmește situațiile financiare auditate, însă LMO Limited contractează o firmă de contabilitate pentru a desfășura o misiune AUP spre a obține informații specifice pentru a verifica aspecte ale informațiilor financiare utilizate pentru a determina prețul de achiziție.

Procedurile convenite includ:

- Verificarea venitului obținut din 10 dintre cele mai mari vânzări, în funcție de valoarea venitului, din ultimii cinci ani în comparație cu sistemul de raportare financiară al entității dobândite și recalcularea procentajului fiecăruia în raport cu venitul total.
- Confirmarea venitului obținut din vânzarea a cinci produse primare către principalii clienți, în funcție de valoarea venitului, în comparație cu sistemul de raportare financiară al entității dobândite, identificând modelul automobilului pentru care a(u) fost achiziționat(e) produsul (produsele).
- Inspectarea comenzilor confirmate pentru următorii doi ani în raport cu evidențele relevante ale entității dobândite, comparând produsul cu modelul automobilului.
- Inspectarea facturilor pentru a afla prețul oțelului achiziționat în ultimele 24 de luni și compararea acestuia cu valorile care au fost utilizate la evaluarea stocurilor.
- Recalcularea profitului brut din ultimii trei ani calculat de conducere luând în considerare impactul venitului, al profiturilor sau pierderilor neregulate, al variațiilor costului de achiziție și al modificărilor producției și interviuarea cu privire la orice diferențe nejustificate și raportarea răspunsurilor conducerii, după caz.

DOUĂ EXEMPLE DE RAPOARTE ASUPRA PROCEDURILOR CONVENITE DIN ANEXA 2 A ISRS 4400 (REVIZUIT)

EXEMPLUL 1

În scopul acestui exemplu de raport asupra procedurilor convenite, se presupun următoarele circumstanțe:

- Partea care contractează este destinatarul și singurul utilizator vizat al raportului. Partea care contractează nu este partea responsabilă. De exemplu, organismul de reglementare este partea care contractează și utilizatorul vizat, iar entitatea supravegheată de organismul de reglementare este partea responsabilă.
- Nu s-a constatat nicio excepție.
- Practicianul nu a contractat un expert al practicianului pentru efectuarea vreuneia dintre procedurile convenite.
- Nu există nicio restricție cu privire la utilizarea și distribuirea raportului.
- Nu există nicio dispoziție privind independența căreia practicianul este obligat să i se conformeze.
- Un prag cantitativ de 100 dolari pentru raportarea excepțiilor în cadrul Procedurii 3 a fost convenit împreună cu partea care contractează.



RAPORT ASUPRA PROCEDURILOR CONVENITE CU PRIVIRE LA PROCURAREA PRODUSELOR [XYZ]

Către [Destinatarul]

Scopul acestui raport asupra procedurilor convenite

Raportul nostru are scopul exclusiv de a ajuta [partea care contractează] să determine măsura în care procurarea produselor [xyz] este în conformitate cu politicile acesteia privind procurarea bunurilor și este posibil să nu fie adecvat în alte scopuri.

Responsabilitățile părții care contractează și ale părții responsabile

[Partea care contractează] a confirmat faptul că procedurile convenite sunt adecvate scopului misiunii.

[Partea responsabilă], așa cum a fost identificată de [partea care contractează], își asumă responsabilitatea pentru subiectul specific asupra căruia sunt efectuate procedurile convenite.

Responsabilitățile practicianului

Am efectuat misiunea pe baza procedurilor convenite în conformitate cu Standardul Internațional privind Serviciile Conexe (ISRS) 4400 (revizuit), *Misiuni pe baza procedurilor convenite*. O misiune pe baza procedurilor convenite presupune efectuarea procedurilor care au fost convenite cu [partea care contractează], și raportarea constatărilor, care reprezintă rezultatele faptice ale procedurilor convenite efectuate. Nu vom exprima nicio opinie privind gradul de adecvare al procedurilor convenite.

Această misiune pe baza procedurilor convenite nu este o misiune de asigurare. În consecință, nu vom exprima o opinie sau o concluzie de asigurare.

Dacă am fi efectuat proceduri suplimentare, am fi putut lua cunoștință de alte aspecte pe care le-am fi raportat.

Etica profesională și controlul calității

Ne-am conformat dispozițiilor de etică din [descrieți dispozițiile de etică relevante]. În contextul acestei misiuni, nu există nicio dispoziție privind independența căreia suntem obligați să ne conformăm.

Firma noastră aplică Standardul Internațional privind Controlul Calității (ISQC) 1, *Controlul calității pentru firmele care efectuează audituri și revizuirile ale situațiilor financiare, precum și alte misiuni de asigurare și servicii conexe*, și menține, în consecință, un sistem cuprinzător de control al calității, care include politici și proceduri documentate privind conformitatea cu dispozițiile de etică, standardele profesionale și dispozițiile legale și de reglementare aplicabile.

Proceduri și constatări

Am efectuat procedurile descrise mai jos, care au fost convenite cu [partea care contractează], privind procurarea produselor [xyz].

	PROCEDURI	CONSTATĂRI
1	Obțineți din partea conducerii [părții responsabile] o listă cu toate contractele semnate între [1 ianuarie 20X1] și [31 decembrie 20X1] pentru produsele [xyz] („lista”) și identificați toate contractele a căror valoare depășește 25.000 dolari.	Am obținut din partea conducerii o listă cu toate contractele pentru produsele [xyz] care au fost semnate între [1 ianuarie 20X1] și [31 decembrie 20X1]. Dintre cele 125 de contracte din listă, am identificat 37 de contracte a căror valoare depășește 25.000 dolari.
2	Comparați fiecare contract identificat a cărui valoare depășește 25.000 dolari din respectiva listă cu evidența ofertelor și determinați măsura în care contractele respective au făcut obiectul unor oferte provenite din partea a cel puțin 3 antreprenori din „lista antreprenorilor precalificați” a [părții responsabile].	Am inspectat evidența ofertelor legate de cele 37 de contracte a căror valoare depășește 25.000 dolari. Am constatat că toate cele 37 de contracte au făcut obiectul ofertelor provenite din partea a cel puțin 3 antreprenori din „lista antreprenorilor precalificați” a [părții responsabile].
3	Pentru fiecare contract identificat a cărui valoare depășește 25.000 dolari din respectiva listă, comparați suma de plătit pentru contractul semnat cu suma finală plătită antreprenorului de către [partea responsabilă] și determinați dacă suma finală plătită se încadrează în limita a 100 dolari din suma convenită în contract.	Am obținut toate cele 37 de contracte semnate a căror valoare depășește 25.000 dolari incluse în listă și am comparat sumele de plătit din contracte cu sumele finale plătite antreprenorului de către [partea responsabilă]. Am constatat că sumele finale plătite se încadrează în limita a 100 dolari din suma convenită în cazul tuturor celor 37 de contracte, fără nicio excepție.

[Semnătura practicianului]

[Data raportului practicianului]

[Adresa practicianului]

DOUĂ EXEMPLE DE RAPORTE ASUPRA PROCEDURILOR CONVENITE DIN ANEXA 2 A ISRS 4400 (REVIZUIT)

EXEMPLUL 2

În scopul acestui exemplu de raport asupra procedurilor convenite, se presupun următoarele circumstanțe:

- Partea care contractează este partea responsabilă. Utilizatorul vizat, care diferă de partea care contractează, este celălalt destinatar pe lângă partea care contractează. De exemplu, organismul de reglementare este utilizatorul vizat, iar entitatea supravegheată de organismul de reglementare este partea care contractează și partea responsabilă.
- S-au constatat excepții.
- Practicianul a contractat un expert al practicianului pentru a efectua una dintre procedurile convenite și o referință la expertul respectiv a fost inclusă în raportul asupra procedurilor convenite.
- Există o restricție cu privire la utilizarea și distribuirea raportului.
- Practicianul este auditorul situațiilor financiare ale părții care contractează (care este partea responsabilă). Practicianul a convenit cu partea care contractează că în scopul misiunii pe baza procedurilor convenite este adecvată conformitatea practicianului cu dispozițiile privind independența aplicabile auditurilor situațiilor financiare. Practicianul a convenit includerea în termenele misiunii a conformității cu dispozițiile privind independența aplicabile auditurilor situațiilor financiare în scopul misiunii pe baza procedurilor convenite.
- Practicianul a inclus în termenele misiunii o referință la data la care procedurile convenite au fost agreate.



RAPORT ASUPRA PROCEDURILOR CONVENITE CU PRIVIRE LA PROCURAREA PRODUSELOR [XYZ]

Către [Destinatarul]

Scopul acestui raport asupra procedurilor convenite și restricții cu privire la utilizare și distribuire

Raportul nostru are scopul exclusiv de a ajuta [utilizatorul vizat] să determine măsura în care procurarea produselor [xyz] de către [partea care contractează] este în conformitate cu politicile [utilizatorului vizat] privind procurarea bunurilor și este posibil să nu fie adecvat în alte scopuri. Acest raport este destinat exclusiv [părții care contractează] și [utilizatorilor vizați] și nu ar trebui utilizat de sau distribuit către alte părți.

Responsabilitățile părții care contractează

[Partea care contractează] a confirmat faptul că procedurile convenite sunt adecvate scopului misiunii.

[Partea care contractează (care este și partea responsabilă)] își asumă responsabilitatea pentru subiectul specific asupra căruia sunt efectuate procedurile convenite.

Responsabilitățile practicianului

Am efectuat misiunea pe baza procedurilor convenite în conformitate cu Standardul Internațional privind Serviciile Conexe (ISRS) 4400 (revizuit), *Misiuni pe baza procedurilor convenite*. O misiune pe baza procedurilor convenite presupune efectuarea procedurilor care au fost convenite cu [partea care contractează], și raportarea constatărilor, care reprezintă rezultatele faptice ale procedurilor convenite efectuate. Nu vom exprima nicio opinie privind gradul de adecvare al procedurilor convenite.

Această misiune pe baza procedurilor convenite nu este o misiune de asigurare. În consecință, nu vom exprima o opinie sau o concluzie de asigurare.

Dacă am fi efectuat proceduri suplimentare, am fi putut lua cunoștință de alte aspecte pe care le-am fi raportat.

Etica profesională și controlul calității

Ne-am conformat dispozițiilor de etică din [descrieți dispozițiile de etică relevante] și cu dispozițiile privind independența în conformitate cu [descrieți dispozițiile relevante privind independența].³

Firma noastră aplică Standardul Internațional privind Controlul Calității (ISQC) 1, *Controlul calității pentru firmele care efectuează audituri și revizuirile ale situațiilor financiare, precum și alte misiuni de asigurare și servicii conexe*, și menține, în consecință, un sistem cuprinzător de control al calității, care include politici și proceduri documentate privind conformitatea cu dispozițiile de etică, standardele profesionale și dispozițiile legale și de reglementare aplicabile.

³ De exemplu, în cazul în care Codul IESBA reprezintă dispozițiile de etică relevante și Partea 4A din Codul IESBA reprezintă dispozițiile relevante privind independența, afirmația care să redea această idee poate fi formulată în felul următor: „Ne-am conformat dispozițiilor de etică din *Codul etic internațional pentru profesioniștii contabili (inclusiv Standardele Internaționale privind Independența)* (Codul IESBA) al Consiliului pentru Standarde Internaționale de Etică pentru Contabili și cu dispozițiile privind independența din Partea 4A a Codului IESBA.”

Proceduri și constatări

Am efectuat procedurile descrise mai jos, care au fost convenite cu [partea care contractează] în termenele misiunii date la [DATA], privind procurarea produselor [xyz].

	PROCEDURI	CONSTATĂRI
1	Obțineți din partea conducerii [părții care contractează] o listă cu toate contractele semnate între [1 ianuarie 20X1] și [31 decembrie 20X1] pentru produsele [xyz] („lista”) și identificați toate contractele a căror valoare depășește 25.000 dolari.	Am obținut din partea conducerii o listă cu toate contractele pentru produsele [xyz] care au fost semnate între [1 ianuarie 20X1] și [31 decembrie 20X1]. Dintre cele 125 de contracte din listă, am identificat 37 de contracte a căror valoare depășește 25.000 dolari.
2	Comparați fiecare contract identificat a cărui valoare depășește 25.000 dolari din respectiva listă cu evidența ofertelor și determinați măsura în care contractele respective au făcut obiectul unor oferte provenite din partea a cel puțin 3 antreprenori din „lista antreprenorilor precalificați” a [părții care contractează]. Pentru ofertele depuse în [limba străină], traduceți ofertele cu ajutorul unui traducător contractat de către practician înainte de a face comparația.	Am inspectat evidența ofertelor legate de cele 37 de contracte a căror valoare depășește 25.000 dolari. Cinci dintre ofertele legate de cele 37 de contracte au fost depuse în [limba străină]. Am contractat un traducător care să ne ajute la traducerea celor 5 oferte. Am constatat că 36 dintre cele 37 de contracte au făcut obiectul ofertelor provenite din partea a cel puțin 3 antreprenori din „lista antreprenorilor precalificați” a [părții care contractează]. Am constatat că un contract în valoare de 65.000 dolari nu a făcut obiectul unei oferte. Conducerea ne-a explicat că motivul pentru care contractul respectiv nu făcea obiectul niciunei oferte se datora unei urgențe pentru a respecta termenul-limită al unui contract. Misiunea traducătorului de a ne ajuta la traducerea ofertelor nu diminuează responsabilitatea noastră pentru efectuarea procedurilor și raportarea constatărilor.
3	Pentru fiecare contract identificat a cărui valoare depășește 25.000 dolari din respectiva listă, comparați suma de plătit pentru contractul semnat cu suma finală plătită furnizorului de către [partea care contractează] și determinați dacă suma finală plătită coincide cu suma convenită în contract.	Am obținut toate cele 37 de contracte semnate a căror valoare depășește 25.000 dolari incluse în listă și am comparat sumele de plătit din contracte cu sumele finale plătite furnizorului de către [partea care contractează]. Am constatat că în 26 dintre cele 37 de contracte sumele de plătit din contractele semnate erau diferite de sumele finale plătite de către [partea care contractează]. În toate aceste cazuri, conducerea ne-a explicat că diferențele dintre sumele respective au survenit ca urmare a ajustării acestora la o creștere de 1% a ratei de impozitare a vânzărilor din [jurisdicția], care a intrat în vigoare în septembrie 20X1.

[Semnătura practicianului]

[Data raportului practicianului]

[Adresa practicianului]

RESURSE IFAC

IFAC susține sectorul practicilor mici și mijlocii prin intermediul unor inițiative care ajută la dezvoltarea profilului și creșterea capacității PMM-urilor la nivel global. Cu ajutorul contribuției și îndrumărilor din partea **Grupului Consultativ pentru PMM-uri**, IFAC reprezintă interesele PMM-urilor în relația cu normalizatorii de standarde și organismele de reglementare, facilitează schimbul de instrumente și resurse pentru a le ajuta să fie competitive pe piața globală și crește vizibilitatea în privința rolului și valorii lor, în special prin susținerea întreprinderilor mici și mijlocii (IMM-uri).

Vizitați **IFAC Knowledge Gateway** (Rețeaua de informații a IFAC) pentru articole, videoclipuri și resurse relevante pentru profesia contabilă globală și înregistrați-vă pentru a primi *The Latest*, un buletin de știri care apare o dată la două săptămâni și sintetizează conținutul nou-adăugat.



Există o serie de alte servicii decât cele de audit disponibile pentru întreprinderile mici și mijlocii (IMM-uri), inclusiv revizuri, compilări, alte servicii de asigurare și misiuni de efectuare a procedurilor convenite. Alegerea serviciilor va depinde de circumstanțele fiecărei entități în parte și necesită o analiză atentă. IFAC a elaborat o broșură separată pentru PMM-uri care explică și face distincția între serviciile de raportare financiară pe care PMM-urile le pot furniza și adapta la nevoile clienților lor IMM-uri: *Cum să alegeți serviciul potrivit: compararea serviciilor de audit, revizuire, compilare și proceduri convenite.*



IFAC SMP



@IFAC_SMP



International Federation of Accountants

Pentru mai multe informații despre IFAC, contactați:

Christopher Arnold
Director IMM/PMM și cercetare

T +1 212 286 9344

christopherarnold@ifac.org

www.ifac.org



International
Federation
of Accountants