

## CONTROLUL CALITATIV AL ACTIVITĂȚII DE AUDIT

*Ec. dr. Vuta Mihai, Conf. univ. dr. Vuta Mariana - Academia de Studii Economice – Bucuresti, e-mail: mariavuta@yahoo.fr*

*Rezumat:*

*The personnel from an audit firm will adhere to the principals of independence, integrity, objectiveness, confidentiality and to the professional behaviour. This personnel, also, must, achieved and maintained to the technical standards and to the professional abilities, asked from them, so they can be able to fulfil their responsibilities.*

*Each time it is necessary, the consultations that are taking place in the firm or outside it, they must be done with people that have the right knowledge.*

*We must identify the special fields and activities in need for consultation and we must encourage the personnel to consult and to use proper sources in matters that are complex and unusual.*

*Individuals can be named experts, so they can act as authorised sources and can be sure of their position in consultative matters.*

*Obiectivul unui angajament de audit al situațiilor financiare este de a da posibilitatea auditorului să exprime o opinie cu privire la situațiile financiare, dacă acestea sunt întocmite, sub toate aspectele semnificative, în conformitate cu un cadru aplicabil de raportare financiară. Auditorul trebuie să planifice și să desfășoare un angajament de audit cu o atitudine de scepticism profesional, admitând că pot exista împrejurări în care situațiile financiare să fie denaturate în mod semnificativ.*

*Societatea de audit trebuie să stabilească un sistem de control al calității creat pentru obținerea unei asigurări rezonabile ca societatea și personalul acesteia respecta standardele profesionale și cerințele normative și ca rapoartele întocmite de societate sau partenerii de angajament sunt potrivite în funcție de circumstanțe.*

*Un sistem de control al calității este format din politici create pentru atingerea obiectivelor și din proceduri necesare pentru implementarea și monitorizarea modului de respectare al acestor politici.*

*Activitatea de control a calității privind informațiile furnizate auditorului, se referă în principal la:*

- (a) politicile și procedurile unei firme de audit referitoare la activitatea de audit în general; și*
- (b) procedurile referitoare la munca delegată asistenților în cadrul unui audit individual.*

*Politicile și procedurile controlului calității trebuie implementate atât la nivelul firmei de audit, cât și la nivelul auditelor individuale.*

*Firma de audit trebuie să implementeze politicile și procedurile de control al calității menite să asigure că toate procesele de audit sunt desfășurate în conformitate cu standardele ori cu practicile naționale relevante.*

*Natura, durata și întinderea politicilor și procedurilor unei firme de audit în ceea ce privește controlul calității depind de un număr de factori, cum ar fi dimensiunea și natura activității sale, răspândirea geografică, organizarea și considerentele adecvate referitoare la raportul cost/beneficiu. În consecință, politicile și procedurile adoptate de firmele individuale de audit vor varia în funcție de întinderea documentației lor.*

Sistemul de control al calității trebuie să includă politici și proceduri referitoare la următoarele elemente:

- Responsabilitățile conducerii privind calitatea la nivelul firmei.
- Cerințele de etică
- Acceptarea sau continuarea relațiilor cu clienții și a angajamentelor specifice.
- Resurse umane
- Realizarea angajamentului
- Monitorizarea

Societatea trebuie să stabilească politici și proceduri create pentru promovarea unei culturi interne bazate pe recunoașterea ideii conform căreia calitatea este esențială pentru îndeplinirea angajamentelor. Astfel de politici și proceduri cer ca directorii executivi sau echivalenții acestora sau consiliul director al partenerilor, dacă este cazul, să își asume responsabilitatea pentru sistemul de control al calității din cadrul societății.

**Obiectivele politicilor de control al calității** ce urmează a fi adoptate de o firmă de audit vor încorpora în mod obișnuit următoarele:

**1. Cerințele profesionale:** Personalul din firmă va adera la principiile de independență, integritate, obiectivitate, confidențialitate și conduită profesională.

Principalele aspecte ce privesc cerințele profesionale sunt :

- Desemnarea unei persoane sau a unui grup, în scopul furnizării de recomandări și al rezolvării aspectelor în materie de integritate, independență și confidențialitate.
- Comunicarea către personalul de la toate nivelurile din cadrul firmei a politicilor și procedurilor în ceea ce privește independența, integritatea, obiectivitatea, confidențialitatea și conduita profesională.
- Monitorizarea consecvenței cu politicile și procedurile aferente independenței, integrității, obiectivității, confidențialității și conduitei profesionale.

**2. Aptitudini și competențe:** Firma trebuie să dispună de personal care a atins și să menținut la standardele tehnice și competențele profesionale cerute pentru a le permite să-și îndeplinească responsabilitățile cu atenția cuvenită.

Aptitudinile și competențele urmăresc următoarele aspecte principale:

- Menținerea unui program menit să obțină personal calificat prin planificări ale necesităților de personal, prin stabilirea obiectivelor de angajare și fixarea calificărilor pentru cei implicați în funcții de angajare.
- Stabilirea calificărilor și îndrumărilor pentru evaluarea potențialilor angajați la fiecare nivel profesional.
- Informarea solicitanților și a personalului nou angajat cu privire la politicile și procedurile firmei relevante pentru aceștia.
- Stabilirea de recomandări și cerințe pentru instruirea profesională continuă și comunicarea acestora personalului angajat.
- Informarea personalului despre progresele actuale din standardele și materialele tehnice profesionale ce conțin politicile și procedurile tehnice ale firmei și încurajarea personalului să se angajeze în activități de dezvoltare profesională individuală.
- Furnizarea, în măsura în care este necesar, de programe care să satisfacă necesitățile firmei în ceea ce privește personalul cu calificare în sectoarele și ramurile specializate.
- Stabilirea calificărilor necesare pentru niveluri diferite de responsabilitate în cadrul firmei.
- Evaluarea performanțelor personalului și înștiințarea personalului despre progresele sale.
- Atribuirea responsabilității în vederea luării deciziilor de avansare.

3. **Repartizare:** Activitatea de audit este repartizată personalului care are gradul de instruire tehnică și experiența profesională cerută în circumstanțele date. Descrierea abordării firmei referitoare la atribuirea personalului, incluzând planificarea firmei la modul general și necesitățile pentru fiecare birou în parte, precum și măsurile utilizate pentru a se ajunge la un echilibru între cerințele referitoare la forța de muncă în activitatea de audit, aptitudinile personalului, dezvoltarea individuală și utilizare. Desemnarea uneia sau mai multor persoane de a fi responsabilă/e cu repartizarea personalului pentru activitățile de audit.

Susținerea aprobării de către auditor a programării și a dotării cu personal a activității de audit.

4. **Delegare:** Există o suficientă îndrumare, supraveghere și revizuire la toate nivelurile pentru a conferi certificarea rezonabilă că activitatea desfășurată satisface standardele adecvate de calitate.

Furnizarea de proceduri pentru planificarea activităților de audit.

Furnizarea procedurilor necesare menținerii standardelor de calitate ale firmei în ceea ce privește activitatea depusă.

Furnizarea cursurilor de instruire la locul de muncă în timpul desfășurării activităților de audit

5. **Consultare:** Ori de câte ori este necesar, consultarea în cadrul ori în afara firmei se face cu aceia care au experiența adecvată. Identificarea domeniilor și situațiilor specializate în care consultarea este necesară și încurajarea personalului de a consulta sau de a utiliza surse autorizate asupra altor probleme complexe sau neobișnuite. Desemnarea persoanelor individuale în calitate de specialiști în vederea acționării ca surse autorizate și definirea autorității lor în situațiile consultative. Specificarea cuprinderii documentației furnizate pentru rezultatele consultării în acele domenii și situații specializate în care consultarea este necesară

6. **Acceptarea și păstrarea clienților:** Trebuie efectuată o evaluare a potențialilor clienți și o verificare, pe o bază continuă, a clienților existenți. În luarea unei decizii de a accepta sau de a păstra un client, independența și capacitatea de a servi clientul cum se cuvine și integritatea conducerii în ce privește clientela sunt elemente ce trebuie luate în considerare. Stabilirea procedurii pentru evaluarea clienților potențiali și pentru aprobarea lor ca și clienți. Evaluarea clienților cu privire la producerea anumitor evenimente, pentru a determina dacă relația trebuie continuată.

7. **Monitorizare:** Sunt monitorizate gradul de adecvare continuu și eficacitatea operațională a politicilor și procedurilor de control al calității. Definirea scopului și a conținutului programului de monitorizare al firmei. Transmiterea către nivelurile adecvate de conducere a observațiilor din raportare a măsurilor de monitorizare luate sau planificate și analizarea generală a sistemului de control calitativ al firmei. Politicile și procedurile generale ale firmei de control al calității trebuie comunicate personalului său într-o manieră care oferă o certificare rezonabilă a faptului că politicile și procedurile sunt înțelese și aplicate.

Cerințele de etică referitoare la angajamentele de audit și de revizuire a informațiilor financiare istorice, precum și la alte angajamente de asigurare sau servicii conexe stabilesc principiile fundamentale ale eticii profesionale, care includ:

- Integritatea;
- Obiectivitatea;
- Competența profesională și diligența cuvenită;
- Confidențialitatea;
- Comportamentul profesional.

Auditorul trebuie să implementeze acele proceduri de control al calității care sunt, în contextul politicilor și procedurilor specifice firmei, adecvate activității de audit individual.

Auditorul, împreună cu asistenții cu responsabilități de supraveghere, vor lua în considerare competențele profesionale ale asistenților care desfășoară activitățile care le-au fost delegate, atunci când se decide dimensiunea îndrumării, supravegherii și a revizuirii adecvate pentru fiecare asistent.

Orice delegare a activității către asistenți va fi efectuată într-o manieră care conferă o certificare rezonabilă că o astfel de activitate va fi executată cu diligența cuvenită de către persoane care dispun de gradul de competență profesională solicitat în circumstanțele date.

Asistenților cărora le este delegată o activitate necesită o îndrumare corespunzătoare. Îndrumarea implică informarea asistenților în legătură cu responsabilitățile lor și cu obiectivele procedurilor pe care aceștia le desfășoară. Îndrumarea implică, de asemenea, informarea lor în legătură cu unele aspecte, cum ar fi natura activității entității și posibilele problemele de contabilitate sau de audit care pot afecta natura, durata și întinderea procedurilor de audit în care ei sunt implicați.

Programul de audit este un instrument important în procesul de comunicare a îndrumărilor de audit. Previziunile de timp și planul general de audit sunt, de asemenea, utile în comunicarea îndrumărilor de audit.

Supravegherea este strâns legată atât de îndrumare, cât și de analiză, și poate implica elemente ale amândurora.

Personalul care îndeplinește responsabilitățile de supraveghere exercită următoarele funcții în timpul activității de audit:

- (a) monitorizează evoluția auditului pentru a considera dacă:
  - (i.) asistenții dispun aptitudinile și competențele necesare pentru a îndeplini sarcinile desemnate;
  - (ii.) asistenții înțeleg îndrumările de audit; și
  - (iii.) activitatea este îndeplinită în conformitate cu planul general de audit și cu programul de audit;
- (b) se informează și formulează întrebări relevante de contabilitate și audit apărute în timpul auditului, stabilind importanța acestora și modificându-se adecvat planul general de audit și a programului de audit; și
- (c) rezolvă orice divergențe între membrii personalului în ceea ce privește raționamentul profesional și ia în considerare acel nivel al consultării care este adecvat.

Activitatea desfășurată de fiecare asistent necesită a fi revizuită de un personal cu competențe cel puțin egale pentru a considera dacă:

- (a) activitatea a fost desfășurată în conformitate cu programul de audit;
- (b) activitatea desfășurată și rezultatele obținute au fost documentate în mod adecvat;
- (c) toate problemele de audit importante au fost rezolvate sau sunt reflectate în concluziile de audit;
- (d) obiectivele procedurilor de audit au fost îndeplinite; și
- (e) concluziile exprimate sunt consecvente cu rezultatele muncii depuse și susțin opinia de audit.

Periodic următoarele aspecte necesită a fi analizate :

- (a) planul general de audit și programul de audit;
- (b) stabilirea riscurilor inerente și de control, incluzând rezultatele testelor de control, precum și amendamentele, dacă există, aduse planului general de audit și programului de audit, ca și consecință;
- (c) documentația probelor de audit obținută prin proceduri de fond și prin concluziile desprinse, incluzând rezultatele consultărilor; și

(d) situațiile financiare, ajustările de audit propuse și raportul propus al auditorului.

În concluzie, procesul de revizuire a unui audit poate include, mai ales în cazul activităților de audit complexe, solicitarea de personal care nu a fost implicat anterior în acel audit, pentru a efectua anumite proceduri suplimentare, înainte de emiterea raportului auditorului.

#### BIBLIOGRAFIE:

1. Norme minimale de audit, Editura Economică, București, 2001;
2. Codul de conduită etică și profesională, 2005 – [www.cafr.ro](http://www.cafr.ro);
3. Directiva a opta a Consiliului Comunităților Europene;
4. A. Loebblecke – Audit. O abordare integrată, Editura ARC, Ediția a 8-a, 2003
5. Normele profesionale ale auditului intern
6. Standardelor Internaționale de Raportare Financiară, Ediția 2005, emise de Consiliul pentru Standarde Internaționale de Contabilitate (IASB), tipărite de CECCAR