

STANDARDUL INTERNAȚIONAL DE AUDIT 810

(REVIZUIT)

MISIUNI DE RAPORTARE CU PRIVIRE LA SITUAȚIILE FINANCIARE SINTETIZATE

(În vigoare pentru misiunile de raportare cu privire la situațiile financiare sintetizate pentru perioadele care se încheie la data de 15 decembrie 2016 sau ulterior acestei date)

CUPRINS

	Alineat
Introducere	
Domeniul de aplicare a prezentului ISA	1
Data intrării în vigoare	2
Obiective	3
Definiții	4
Cerințe	
Acceptarea misiunii.....	5-7
Natura procedurilor	8
Forma opiniei	9-11
Plasarea în timp a activității și evenimentele ulterioare datei raportului auditorului cu privire la situațiile financiare auditate	12-13
Informații din documentele care conțin situații financiare sintetizate	14-15
Raportul auditorului cu privire la situațiile financiare sintetizate	16-21
Restricții cu privire la distribuție sau utilizare sau atenționarea cititorilor cu privire la baza de contabilizare	22
Date comparative	23-24
Informații suplimentare neauditate, prezentate împreună cu situațiile financiare sintetizate	25
Asocierea auditorului	26-27
Aplicare și alte materiale explicative	
Acceptarea misiunii.....	A1-A7
Evaluarea disponibilității situațiilor financiare auditate	A8
Forma opiniei	A9

Plasarea în timp a activității și evenimentele ulterioare datei raportului auditorului cu privire la situațiile financiare auditate.....	A10
Informații din documentele care conțin situații financiare sintetizate.....	A11-A16
Raportul auditorului cu privire la situațiile financiare sintetizate	A17-A23
Date comparative	A24-A25
Informații suplimentare neauditate, prezentate împreună cu situațiile financiare sintetizate	A26
Asocierea auditorului	A27
Anexă: Exemple de rapoarte ale auditorului independent cu privire la situațiile financiare sintetizate	

Standardul Internațional de Audit (ISA) 810 (Revizuit), *Misiuni de raportare cu privire la situațiile financiare sintetizate*, trebuie citit în paralel cu ISA 200, *Obiective generale ale auditorului independent și desfășurarea unui audit în conformitate cu Standardele Internaționale de Audit*.

Introducere

Domeniul de aplicare a prezentului ISA

1. Prezentul Standard Internațional de Audit (ISA) tratează responsabilitățile auditorului aferente unei misiuni de raportare cu privire la situațiile financiare sintetizate, derivate din situațiile financiare auditate de către același auditor, în conformitate cu ISA-urile.

Data intrării în vigoare

2. Prezentul ISA este în vigoare pentru misiunile de raportare cu privire la situațiile financiare sintetizate aferente perioadelor care se încheie la data de 15 decembrie 2016 sau ulterior acestei date.

Obiective

3. Obiectivele auditorului sunt:
 - (a) Să determine dacă este adecvat să accepte misiunea de raportare cu privire la situațiile financiare sintetizate; și
 - (b) Dacă se angajează să raporteze cu privire la situațiile financiare sintetizate:
 - (i) Să își formeze o opinie cu privire la situațiile financiare sintetizate, pe baza unei evaluări a concluziilor formulate în urma probelor obținute; și
 - (ii) Să își exprime, în mod clar, acea opinie printr-un raport scris care să descrie, de asemenea, baza pentru acea opinie.

Definiții

4. În contextul acestui ISA, următorii termeni au înțelesurile atribuite mai jos:
 - (a) Criterii aplicate – Criteriile aplicate de conducere în întocmirea situațiilor financiare sintetizate.

- (b) Situații financiare auditate – Situațiile financiare¹ auditate de către auditor în conformitate cu ISA-urile și din care derivă situațiile financiare sintetizate.
- (c) Situații financiare sintetizate – Informații financiare istorice care sunt derivate din situațiile financiare, dar care conțin mai puține detalii decât situațiile financiare, continuând să ofere o reprezentare structurată și conformă cu cea furnizată de situațiile financiare, cu privire la resursele economice ale entității sau obligațiile acesteia la un moment dat sau modificările lor pe o perioadă de timp.² Jurisdicții diferite pot folosi o terminologie diferită pentru a descrie aceste informații financiare istorice.

Cerințe

Acceptarea misiunii

- 5. Auditorul trebuie să accepte o misiune de raportare cu privire la situațiile financiare sintetizate în conformitate cu prezentul ISA, doar atunci când auditorul a fost angajat să efectueze un audit al situațiilor financiare din care derivă situațiile financiare sintetizate, în conformitate cu ISA-urile. (a se vedea alin. A1)
- 6. Înainte de a accepta o misiune de raportare cu privire la situațiile financiare sintetizate, auditorul trebuie: (a se vedea alin. A2)
 - (a) Să stabilească dacă criteriile aplicate sunt acceptabile; (a se vedea alin. A3-A7)
 - (b) Să obțină acordul conducerii cu privire la faptul că își asumă și înțelege responsabilitatea sa:
 - (i) De a întocmi situații financiare sintetizate, în conformitate cu criteriile aplicate;
 - (ii) De a asigura disponibilitatea situațiilor financiare auditate pentru utilizatorii vizați ai situațiilor financiare sintetizate, fără dificultăți nedorite (sau, dacă legea sau reglementările prevăd că

¹ ISA 200, *Obiective generale ale auditorului independent și desfășurarea unui audit în conformitate cu Standardele Internaționale de Audit*, alineatul 13 litera (f), definește termenul de „situații financiare”.

² ISA 200, alineatul 1, litera (f)

nu este necesar ca situațiile financiare auditate să fie puse la dispoziția utilizatorilor vizați ai situațiilor financiare sintetizate și stabilesc criteriile pentru întocmirea situațiilor financiare sintetizate, să descrie acea lege sau reglementare în situațiile financiare sintetizate) și

- (iii) De a include raportul auditorului asupra situațiilor financiare sintetizate în orice document care conține situații financiare sintetizate și care indică faptul că auditorul a raportat cu privire la ele.
 - (c) Să stabilească cu membrii conducerii forma opiniei ce urmează a fi exprimată cu privire la situațiile financiare sintetizate (a se vedea alin. 9-11).
7. Dacă auditorul concluzionează că nu sunt acceptabile criteriile aplicate sau că nu este în măsură să obțină acordul conducerii prevăzut la alineatul 6, litera (b), auditorul nu trebuie să accepte misiunea de a raporta cu privire la situațiile financiare sintetizate, cu excepția situației în care îi revine această obligație prin lege sau reglementări. O misiune efectuată în conformitate cu o asemenea lege sau reglementare nu este în conformitate cu prezentul ISA. În consecință, raportul auditorului cu privire la situațiile financiare sintetizate nu trebuie să indice faptul că misiunea a fost efectuată în conformitate cu prezentul ISA. Auditorul trebuie să includă referințe adecvate la acest fapt în termenii misiunii. Auditorul trebuie să determine, de asemenea, efectul pe care acest aspect l-ar putea avea asupra misiunii de a audita situațiile financiare din care derivă situațiile financiare sintetizate.

Natura procedurilor

8. Auditorul trebuie să efectueze următoarele proceduri și orice alte proceduri pe care acesta le-ar putea considera necesare, ca bază pentru opinia auditorului asupra situațiilor financiare sintetizate:
- (a) Să evalueze dacă situațiile financiare sintetizate prezintă, în mod adecvat, natura lor sintetizată și identifică în mod corespunzător situațiile financiare auditate.
 - (b) Atunci când situațiile financiare sintetizate nu sunt însoțite de situațiile financiare auditate, să evalueze dacă acestea descriu în mod clar:

- (i) De la cine sau unde sunt disponibile situațiile financiare auditate; sau
 - (ii) Legea sau reglementarea care specifică faptul că nu este necesar ca situațiile financiare auditate să fie puse la dispoziția utilizatorilor vizați ai situațiilor financiare sintetizate și să stabilească criteriile de întocmire a situațiilor financiare sintetizate.
- (c) Să evalueze dacă situațiile financiare sintetizate prezintă în mod adecvat criteriile aplicate.
- (d) Să compare situațiile financiare sintetizate cu informațiile legate de acestea din situațiile financiare auditate, pentru a determina dacă situațiile financiare sintetizate sunt în concordanță cu sau pot fi recalulate pornind de la informațiile legate de acestea din situațiile financiare auditate.
- (e) Să evalueze dacă situațiile financiare sintetizate sunt întocmite în conformitate cu criteriile aplicate.
- (f) Să evalueze dacă, având în vedere scopul situațiilor financiare sintetizate, situațiile financiare sintetizate conțin informațiile necesare și dacă sunt la un nivel de agregare adecvat, astfel încât să nu inducă în eroare, în circumstanțele date.
- (g) Să evalueze dacă situațiile financiare auditate sunt disponibile pentru utilizatorii vizați ai situațiilor financiare sintetizate, fără dificultăți nedorite, cu excepția situației în care legea sau reglementările prevăd că nu este necesar ca acestea să fie disponibile și stabilesc criteriile de întocmire a situațiilor financiare sintetizate. (a se vedea alin. A8)

Forma opiniei

9. Atunci când auditorul a ajuns la concluzia că o opinie neschimbată cu privire la situațiile financiare sintetizate este adecvată, opinia auditorului trebuie, dacă legea sau reglementările nu prevăd altfel, să utilizeze una dintre formulările următoare: (a se vedea alin. A9)
- (a) Situațiile financiare sintetizate anexate sunt conforme, sub toate aspectele semnificative, cu situațiile financiare auditate, în temeiul [*criteriilor aplicate*] sau
 - (b) Situațiile financiare sintetizate anexate reprezintă un rezumat fidel al situațiilor financiare auditate, în conformitate cu [*criteriile aplicate*].

10. Dacă legea sau reglementările stabilesc formulări ale exprimării opiniei cu privire la situațiile financiare sintetizate în termeni care sunt diferiți de cei descriși la alineatul 9, auditorul trebuie:
 - (a) Să aplice procedurile descrise la alineatul 8 și orice alte proceduri suplimentare necesare pentru a îi permite auditorului să își exprime opinia în forma cerută și
 - (b) Să evalueze dacă utilizatorii situațiilor financiare sintetizate ar putea să înțeleagă greșit opinia auditorului cu privire la situațiile financiare sintetizate și, în caz afirmativ, dacă este posibil ca includerea de explicații suplimentare în raportul auditorului cu privire la situațiile financiare sintetizate să atenueze o posibilă neînțelegere.
11. Dacă, în cazul alineatului 10, litera (b), auditorul concluzionează că includerea de explicații suplimentare în raportul auditorului cu privire la situațiile financiare sintetizate nu poate să atenueze posibilele neînțelegeri, auditorul nu trebuie să accepte misiunea, cu excepția cazului în care este obligat să facă acest lucru prin lege sau reglementări. O misiune efectuată în conformitate cu o asemenea lege sau reglementare nu este în conformitate cu prezentul ISA. În consecință, raportul auditorului cu privire la situațiile financiare sintetizate nu trebuie să indice faptul că acea misiune a fost efectuată în conformitate cu prezentul ISA.

Plasarea în timp a activității și evenimentele ulterioare datei raportului auditorului cu privire la situațiile financiare auditate

12. Raportul auditorului cu privire la situațiile financiare sintetizate poate fi datat mai târziu decât raportul auditorului cu privire la situațiile financiare auditate. În asemenea cazuri, raportul auditorului cu privire la situațiile financiare sintetizate trebuie să menționeze faptul că situațiile financiare sintetizate și situațiile financiare auditate nu reflectă efectele evenimentelor care s-au petrecut ulterior datei raportului auditorului cu privire la situațiile financiare auditate. (a se vedea alin. A10)
13. Auditorul ar putea să ia cunoștință de aspecte care existau la data raportului auditorului cu privire la situațiile financiare auditate, dar despre care auditorul nu avea cunoștințe anterioare. În asemenea cazuri, auditorul nu trebuie să emită raportul auditorului cu privire la situațiile financiare

sintetizate până la finalizarea evaluării de către auditor a acestor aspecte, în raport cu situațiile financiare auditate, în conformitate cu ISA 560³.

Informații din documentele care conțin situații financiare sintetizate

14. Auditorul trebuie să citească informațiile incluse într-un document care conține situațiile financiare sintetizate și raportul de audit cu privire la acestea și să analizeze dacă există o neconcordanță semnificativă între acele informații și situațiile financiare sintetizate.
15. Dacă auditorul identifică o neconcordanță semnificativă, auditorul trebuie să discute aspectul cu membrii conducerii și să stabilească dacă situațiile financiare sintetizate sau informațiile incluse în documentul care conține situațiile financiare sintetizate și raportul de audit cu privire la acestea necesită a fi revizuite. Dacă auditorul stabilește că informațiile trebuie revizuite, iar conducerea refuză să revizuiască adecvat informațiile, auditorul trebuie să ia măsurile care se impun, inclusiv să ia în considerare implicațiile pentru raportul auditorului asupra situațiilor financiare sintetizate. (a se vedea alin. A11-A16)

Raportul auditorului cu privire la situațiile financiare sintetizate

Elemente ale raportului auditorului

16. Raportul auditorului cu privire la situațiile financiare sintetizate trebuie să includă următoarele elemente⁴: (a se vedea alin. A23)
 - (a) Un titlu care să indice, în mod clar, faptul că este un raport al unui auditor independent. (a se vedea alin. A17)
 - (b) Un destinatar. (a se vedea alin. A18)
 - (c) Identificarea situațiilor financiare sintetizate asupra cărora auditorul raportează, inclusiv titlul fiecărei situații incluse în situațiile financiare sintetizate. (a se vedea alin. A19)
 - (d) Identificarea situațiilor financiare auditate.
 - (e) Sub rezerva alineatului 20, o opinie exprimată în mod clar (a se vedea alin. 9-11).

³ ISA 560, *Evenimente ulterioare*

⁴ Alineatele 19-20, care tratează circumstanțele în care raportul auditorului cu privire la situațiile financiare auditate a fost modificat, necesită elemente adiționale față de cele prezentate la acest alineat.

- (f) O declarație care să indice faptul că situațiile financiare sintetizate nu cuprind toate prezentările cerute de cadrul de raportare financiară aplicat în întocmirea situațiilor financiare auditate și că citirea situațiilor financiare sintetizate și a raportului auditorului cu privire la acestea nu reprezintă un substitut pentru citirea situațiilor financiare auditate și a raportului auditorului cu privire la acestea.
 - (g) După caz, situația financiară prevăzută la alineatul 12.
 - (h) Referire la raportul auditorului cu privire la situațiile financiare auditate, la data aceluia raport și, conform alineatelor 19-20, la faptul că o opinie nemodificată este exprimată cu privire la situațiile financiare auditate.
 - (i) O descriere a responsabilității conducerii⁵ cu privire la situațiile financiare sintetizate, explicând că membrii conducerii⁶ sunt responsabili pentru întocmirea situațiilor financiare sintetizate, în conformitate cu criteriile aplicate.
 - (j) O declarație că auditorul este responsabil pentru exprimarea unei opinii, pe baza procedurilor auditorului efectuate în conformitate cu prezentul ISA, cu privire la măsura în care situațiile financiare sintetizate sunt conforme, sub toate aspectele semnificative, cu [sau *reprezintă un rezumat fidel al*] situațiile (situațiilor) financiare sintetizate.
 - (k) Semnătura auditorului.
 - (l) Adresa auditorului.
 - (m) Data raportului auditorului (a se vedea alin. A20)
17. Dacă destinatarul situațiilor financiare sintetizate nu este același cu destinatarul raportului auditorului cu privire la situațiile financiare auditate, auditorul trebuie să evalueze gradul de adecvare a utilizării unui destinatar diferit. (a se vedea alin. A18)
18. Auditorul trebuie să dateze raportul său cu privire la situațiile financiare sintetizate nu mai devreme de: (a se vedea alin. A20)
- (a) Data la care auditorul a obținut probe de audit suficiente și adecvate pe baza cărora să își fundamenteze opinia, inclusiv probe conform cărora situațiile financiare sintetizate au fost întocmite, iar cei ce dețin

⁵ Sau un alt termen care este adecvat în contextul cadrului legal din jurisdicția specifică.

⁶ Sau un alt termen care este adecvat în contextul cadrului legal din jurisdicția specifică.

autoritatea recunoscută au afirmat că și-au asumat răspunderea pentru acestea și

- (b) Data raportului auditorului cu privire la situațiile financiare auditate.

Trimitere la raportul auditorului cu privire la situațiile financiare auditate
(a se vedea alin. A23)

19. Atunci când raportul auditorului cu privire la situațiile financiare auditate include:

- (a) O opinie cu rezerve, în conformitate cu ISA 705 (Revizuit);⁷
- (b) Un Paragraf de evidențiere a unor aspecte sau un Paragraf privind alte aspecte, în conformitate cu ISA 706 (Revizuit);⁸
- (c) O secțiune cu titlul *Incertitudine semnificativă legată de continuitatea activității*, în conformitate cu ISA 570 (Revizuit);⁹
- (d) Comunicarea aspectelor cheie ale auditului, în conformitate cu ISA 701;¹⁰ sau
- (e) O declarație care descrie o denaturare semnificativă necorectată a altor informații, în conformitate cu ISA 720 (Revizuit);¹¹

și auditorul se asigură că situațiile financiare sintetizate sunt conforme, sub toate aspectele semnificative, cu situațiile financiare auditate sau reprezintă un rezumat fidel al acestora, în conformitate cu criteriile aplicate, raportul auditorului cu privire la situațiile financiare sintetizate trebuie, în plus față de elementele de la alineatul 16:

- (i) Să menționeze faptul că raportul auditorului cu privire la situațiile financiare auditate include o opinie cu rezerve, un Paragraf de evidențiere a unor aspecte, un Paragraf privind alte aspecte, o secțiune cu titlul *Incertitudine semnificativă legată de continuitatea activității*, comunicarea aspectelor cheie de audit sau o declarație care descrie o denaturare semnificativă necorectată a altor informații; și (a se vedea alin. A21)
- (ii) Să descrie: (a se vedea alin. A22)

⁷ISA 705 (Revizuit), *Modificări ale opiniei raportului auditorului independent*

⁸ISA 706 (Revizuit), *Paragrafele de evidențiere a unor aspecte și paragrafele privind alte aspecte din raportul auditorului independent*

⁹ISA 570 (Revizuit), *Principiul continuității activității*, alineatul 22

¹⁰ISA 701, *Comunicarea aspectelor cheie ale auditului în raportul auditorului independent*

¹¹ISA 720 (Revizuit), *Responsabilitățile auditorului cu privire la alte informații*

- a. Baza pentru opinia cu rezerve cu privire la situațiile financiare auditate și efectul acesteia, dacă este cazul, asupra situațiilor financiare sintetizate;
 - b. Aspectul la care se face referire în Paragraful de evidențiere a unor aspecte, în Paragraful privind alte aspecte sau în secțiunea cu titlul *Incertitudine semnificativă legată de continuitatea activității* din raportul auditorului cu privire la situațiile financiare auditate; și efectul (efectele) acestuia asupra situațiilor financiare sintetizate, dacă există sau
 - c. Denaturarea semnificativă necorectată a altor informații și efectul (efectele) acesteia, dacă există, privind informațiile incluse într-un document care conține situații financiare sintetizate și raportul auditorului cu privire la acestea. (a se vedea alin. A15)
20. Atunci când raportul auditorului cu privire la situațiile financiare auditate conține o opinie contrară sau imposibilitatea exprimării unei opinii, raportul auditorului cu privire la situațiile financiare sintetizate trebuie, în plus față de elementele menționate la alineatul 16:
- (a) Să afirme faptul că raportul auditorului cu privire la situațiile financiare auditate conține o opinie contrară sau imposibilitatea exprimării unei opinii;
 - (b) Să descrie baza pentru acea opinie contrară sau pentru imposibilitatea exprimării unei opinii și
 - (c) Să afirme faptul că, în urma exprimării opiniei contrare sau a imposibilității exprimării unei opinii cu privire la situațiile financiare auditate, este inadecvat să se exprime o opinie cu privire la situațiile financiare sintetizate. (a se vedea A23).

Opinia modificată cu privire la situațiile financiare sintetizate

21. Dacă situațiile financiare sintetizate nu sunt conforme, sub toate aspectele semnificative, cu situațiile financiare auditate sau nu reprezintă un rezumat fidel al acestora, în conformitate cu criteriile aplicate, iar conducerea nu este de acord să facă modificările necesare, auditorul trebuie să exprime o opinie contrară cu privire la situațiile financiare sintetizate. (a se vedea alin. A23)

Restricții cu privire la distribuție sau utilizare sau atenționarea cititorilor cu privire la baza de contabilizare

22. Atunci când distribuția sau utilizarea raportului auditorului cu privire la situațiile financiare auditate este restricționată sau când raportul auditorului cu privire la situațiile financiare auditate atrage atenția cititorilor asupra faptului că situațiile financiare auditate sunt întocmite în conformitate cu un cadru de raportare cu scop special, auditorul trebuie să includă o restricție sau o atenționare similară în raportul de audit cu privire la situațiile financiare sintetizate.

Date comparative

23. Dacă situațiile financiare auditate conțin date comparative, dar situațiile financiare sintetizate nu le conțin, auditorul trebuie să determine dacă o asemenea omisiune este rezonabilă în circumstanțele misiunii. Auditorul trebuie să determine efectul unei omisiuni nerezonabile asupra raportului de audit cu privire la situațiile financiare. (a se vedea alin. A24)
24. Dacă situațiile financiare sintetizate conțin date comparative cu privire la care un alt auditor a raportat, raportul auditorului referitor la situațiile financiare sintetizate trebuie să conțină, de asemenea, aspectele impuse auditorului, prin ISA 710, și care trebuie incluse în raportul auditorului referitor la situațiile financiare auditate.¹²(a se vedea alin. A25)

Informații suplimentare neauditare, prezentate împreună cu situațiile financiare sintetizate

25. Auditorul trebuie să evalueze dacă orice informație suplimentară neauditată, prezentată împreună cu situațiile financiare sintetizate, este în mod clar diferențiată de situațiile financiare sintetizate. Dacă auditorul concluzionează că prezentarea de către entitate a informațiilor suplimentare neauditare nu este clar diferențiată de situațiile financiare sintetizate, auditorul trebuie să îi solicite conducerii să modifice prezentarea informațiilor suplimentare neauditare. În cazul în care conducerea refuză să facă acest lucru, auditorul trebuie să explice, în raportul de audit cu privire la situațiile financiare sintetizate, faptul că aceste informații nu sunt acoperite de acel raport. (a se vedea alin. A26)

Asocierea auditorului

¹² ISA 710, *Informații comparative - cifre corespondente și situații financiare comparative*

26. Dacă auditorul constată că entitatea intenționează să declare că auditorul a raportat cu privire la situațiile financiare sintetizate într-un document care conține situațiile financiare sintetizate, dar nu intenționează să includă raportul de audit aferent, auditorul trebuie să îi solicite conducerii să includă raportul auditorului în acel document. Dacă membrii conducerii nu fac acest lucru, auditorul trebuie să determine și să aplice alte acțiuni adecvate, menite să prevină asocierea de către conducere, în mod inadecvat, a auditorului cu situațiile financiare sintetizate în acel document. (a se vedea alin. A27)
27. Auditorul poate fi angajat pentru a raporta cu privire la situațiile financiare ale unei entități, în același timp nefiind angajat să raporteze cu privire la situațiile financiare sintetizate. Dacă, în acest caz, auditorul constată că entitatea intenționează să facă o declarație, într-un document care face referire la auditor și la faptul că situațiile financiare sintetizate derivă din situațiile financiare auditate de către auditor, auditorul trebuie să se asigure că:
- (a) Referirea la auditor se face în contextul raportului de audit cu privire la situațiile financiare auditate și
 - (b) Declarația nu lasă impresia că auditorul a raportat cu privire la situațiile financiare sintetizate.

Dacă prevederile de la punctul (a) sau (b) nu sunt respectate, auditorul trebuie să îi solicite conducerii să modifice declarația pentru a le respecta sau să nu se refere la auditor în acel document. Ca o alternativă, entitatea ar putea să îl angajeze pe auditor să raporteze cu privire la situațiile financiare sintetizate și să includă raportul de audit aferent în acel document. Dacă membrii conducerii nu modifică declarația, nu elimină referința la auditor sau nu includ un raport al auditorului privind situațiile financiare sintetizate în documentul care conține situațiile financiare sintetizate, auditorul trebuie să înștiințeze conducerea că nu este de acord cu referința la auditor, precum și să stabilească și să aplice acțiuni adecvate, menite să prevină referința inadecvată a conducerii în ceea ce îl privește pe auditor. (a se vedea alin. A27)

* * *

Aplicare și alte materiale explicative

Acceptarea misiunii (a se vedea alin. 5-6)

- A1. Auditul situațiilor financiare din care derivă situațiile financiare sintetizate îi oferă auditorului cunoștințele necesare pentru a se achita de responsabilitățile sale în legătură cu situațiile financiare sintetizate, în conformitate cu prezentul ISA. Aplicarea prezentului ISA nu va oferi probe suficiente și adecvate pe care să se bazeze opinia cu privire la situațiile financiare sintetizate, dacă auditorul nu a auditat și situațiile financiare din care derivă situațiile financiare sintetizate.
- A2. Acordul conducerii în legătură cu aspectele descrise la alineatul 6 ar putea fi evidențiat prin acceptul scris al termenilor misiunii de către aceasta.

Criteriile [a se vedea alin.6 litera (a)]

- A3. Întocmirea situațiilor financiare sintetizate implică stabilirea de către conducere a informațiilor care trebuie reflectate în situațiile financiare sintetizate, astfel încât acestea să fie conforme, sub toate aspectele semnificative, cu situațiile financiare auditate sau să ofere un rezumat fidel al acestora. Datorită faptului că, prin natura lor, situațiile financiare sintetizate conțin informații agregate și o prezentare limitată, există un risc crescut ca acestea să nu conțină informațiile necesare astfel încât să nu poată induce în eroare în anumite circumstanțe. Acest risc crește atunci când criteriile stabilite pentru întocmirea situațiilor financiare sintetizate nu există.
- A4. Factorii care ar putea afecta stabilirea de către auditor a acceptabilității criteriilor aplicate includ
- Natura entității;
 - Scopul situațiilor financiare sintetizate;
 - Nevoile de informații ale utilizatorilor vizați ai situațiilor financiare sintetizate; și
 - Măsura în care criteriile aplicate vor genera situații financiare sintetizate care nu induc în eroare, în circumstanțele date.
- A5. Criteriile de întocmire a situațiilor financiare sintetizate pot fi stabilite de către o organizație autorizată sau recunoscută de reglementare sau prin lege sau reglementări. Ca și în cazul situațiilor financiare, așa cum se explică în

ISA 210¹³, în multe astfel de situații auditorul poate porni de la premisa că asemenea criterii sunt acceptabile.

- A6. Acolo unde nu există criterii stabilite pentru întocmirea situațiilor financiare sintetizate, criteriile pot fi elaborate de conducere, de exemplu în baza practicii dintr-un anumit sector de activitate. Criteriile care sunt acceptabile în circumstanțele date vor genera situații financiare sintetizate care:
- (a) Prezintă în mod adecvat natura lor sintetizată și identifică situațiile financiare auditate;
 - (b) Descriu în mod clar de la cine sau de unde sunt disponibile situațiile financiare auditate sau, dacă legea sau reglementările prevăd că nu este necesar ca situațiile financiare auditate să fie puse la dispoziția utilizatorilor vizați ai situațiilor financiare sintetizate și stabilesc criterii de întocmire a situațiilor financiare sintetizate, acea lege sau reglementare;
 - (c) Prezintă în mod adecvat criteriile aplicate;
 - (d) Sunt în concordanță cu, sau pot fi recalculat în funcție de, informațiile aferente din situațiile financiare auditate; și
 - (e) Având în vedere scopul situațiilor financiare sintetizate, conțin informațiile necesare și dispun de un nivel adecvat de agregare, astfel încât să nu inducă în eroare, în circumstanțele date.
- A7. Prezentarea adecvată a naturii sintetizate a situațiilor financiare sintetizate și identitatea situațiilor financiare auditate, așa cum se face referire la alineatul A6 litera (a), ar putea fi furnizate, de exemplu, printr-un titlu ca „Situații financiare sintetizate întocmite pe baza situațiilor financiare auditate aferente exercițiului încheiat la 31 decembrie 20X1.”

Evaluarea disponibilității situațiilor financiare auditate [a se vedea alin. 8, litera (g)]

- A8. Evaluarea auditorului cu privire la disponibilitatea, fără dificultăți nedorite, a situațiilor financiare auditate pentru utilizatorii vizați ai situațiilor financiare sintetizate, este afectată de factori precum măsura în care:

¹³ ISA 210, *Convenirea asupra termenilor misiunilor de audit*, alineatele A3 și A8-A9

- Situațiile financiare sintetizate descriu, în mod clar, de la cine sau unde sunt disponibile situațiile financiare auditate;
- Situațiile financiare auditate reprezintă documente publice;
- Conducerea a stabilit un proces prin care utilizatorii vizați ai situațiilor financiare sintetizate pot obține acces imediat la situațiile financiare auditate.

Forma opiniei (a se vedea alin. 9)

A9. O concluzie, bazată pe evaluarea probelor obținute prin efectuarea procedurilor de la alineatul 8, potrivit căreia o opinie nemodificată cu privire la situațiile financiare sintetizate este adecvată, îi va permite auditorului să exprime o opinie prin una din formulările de la alineatul 9. Decizia auditorului cu privire la formularea care trebuie utilizată poate fi afectată de practicile general acceptate din jurisdicția respectivă.

Plasarea în timp a activității și evenimentele ulterioare datei raportului auditorului cu privire la situațiile financiare auditate (a se vedea alin. 12)

A10. Procedurile descrise la alineatul 8 sunt adesea efectuate în timpul sau imediat după auditul situațiilor financiare. Atunci când auditorul raportează cu privire la situațiile financiare sintetizate după finalizarea auditului situațiilor financiare, auditorul nu trebuie să obțină probe de audit suplimentare cu privire la situațiile financiare auditate sau să raporteze cu privire la efectele evenimentelor produse după data raportului de audit cu privire la situațiile financiare, deoarece situațiile financiare sintetizate sunt derivate din situațiile financiare auditate și nu le actualizează pe acestea.

Informații în documentele care conțin situații financiare sintetizate (a se vedea alin. 14-15)

- A11. ISA 720 (Revizuit) prevede responsabilitățile auditorului referitoare la alte informații într-un audit al situațiilor financiare. În contextul ISA 720 (Revizuit), alte informații se referă la informații financiare sau nefinanciare (altele decât situațiile financiare și raportul auditorului cu privire la acestea) incluse în raportul anual al unei entități. Raportul anual cuprinde sau însoțește situațiile financiare și raportul auditorului cu privire la acestea.
- A12. În schimb, alineatele 14-15 prevăd responsabilitățile auditorului referitoare la alte informații incluse într-un document care conține, de asemenea, situațiile financiare sintetizate și raportul auditorului cu privire la acestea. Aceste informații pot include:

- o parte sau toate aspectele similare celor abordate în alte informații incluse în raportul anual (precum cazul în care situațiile financiare sintetizate și raportul auditorului cu privire la acestea sunt incluse într-un raport anual sintetizat) sau
- aspecte care nu sunt abordate în alte informații incluse în raportul anual.

A13. Prin citirea informațiilor incluse într-un document care cuprinde situațiile financiare sintetizate și raportul auditorului cu privire la acestea, este posibil ca auditorul să constate că astfel de informații induc în eroare și că trebuie să ia măsurile necesare. Cerințele etice aplicabile¹⁴ impun auditorului să evite să fie asociat, în mod conștient, cu informații despre care acesta consideră că ar conține o afirmație deosebit de falsă sau înșelătoare, declarații sau informații furnizate imprudent, ori omit sau ascund informații care trebuie incluse în cazul în care omisiunea sau ambiguitatea pot induce în eroare.

Informațiile dintr-un document care conține situațiile financiare sintetizate care abordează, parțial sau total, aceleași aspecte precum alte informații din raportul anual

A14. Atunci când informațiile sunt incluse într-un document care conține situațiile financiare sintetizate și raportul auditorului cu privire la acestea, iar aceste informații abordează, parțial sau total, aceleași aspecte precum alte informații din raportul anual, activitățile derulate cu privire la celelalte informații, în conformitate cu ISA 720 (Revizuit), pot fi adecvate în sensul alineatelor 14-15 din prezentul ISA.

A15. Atunci când în raportul auditorului privind situațiile financiare auditate a fost identificată o denaturare semnificativă necorectată a celorlalte informații, iar această denaturare se referă la un aspect care este abordat în informațiile dintr-un document care conține situațiile financiare sintetizate și raportul auditorului cu privire la acestea, poate exista o neconcordanță semnificativă între situațiile financiare sintetizate și aceste informații, sau informațiile pot induce în eroare.

¹⁴ *Codul Etic al Profesioniștilor Contabili*, Consiliul pentru Standarde Internaționale de Etică pentru Contabili (Codul IESBA), pct. 110, alin.2.

Informațiile dintr-un document care conține situațiile financiare sintetizate care abordează aspecte neabordate în alte informații din raportul anual

A16. ISA 720 (Revizuit), adaptat după cum este necesar în anumite circumstanțe, poate fi util auditorului în stabilirea măsurilor corespunzătoare pentru a răspunde refuzului conducerii de a aduce revizuirii necesare informațiilor, inclusiv luând în considerare implicațiile pentru raportul auditorului cu privire la situațiile financiare sintetizate.

Raportul auditorului cu privire la situațiile financiare sintetizate

Elementele raportului auditorului

Titlul [a se vedea alineatul 16, lit. a)]

A17. Un titlu care indică faptul că raportul este un raport al unui auditor independent, de exemplu „Raportul auditorului independent” afirmă faptul că auditorul a îndeplinit toate cerințele etice relevante legate de independență. Acest titlu diferențiază raportul auditorului independent de rapoartele emise de alte părți.

Destinatarul [a se vedea alin. 16 litera (b), 17)

A18. Factorii care ar putea să afecteze evaluarea auditorului cu privire la gradul de adecvare a destinatarului situațiilor financiare sintetizate includ termenii misiunii, natura entității și scopul situațiilor financiare sintetizate.

Identificarea situațiilor financiare sintetizate [a se vedea alin. 16 litera (c)]

A19. Atunci când auditorul cunoaște faptul că situațiile financiare sintetizate vor fi incluse într-un document care conține informații, altele decât situațiile financiare sintetizate și raportul auditorului cu privire la acestea, auditorul ar putea să ia în considerare, dacă forma prezentării o permite, identificarea numerelor paginilor în care sunt prezentate situațiile financiare sintetizate. Acest fapt îi ajută pe cititori să identifice situațiile financiare sintetizate la care se referă raportul auditorului.

Data raportului auditorului [a se vedea alin. 16, litera (m), 18]

A20. Persoana sau persoanele care au autoritatea recunoscută să concluzioneze că situațiile financiare sintetizate au fost întocmite și își asumă responsabilitatea pentru acestea depind de termenii misiunii, de natura entității și de scopul situațiilor financiare sintetizate.

Referința la Raportul auditorului cu privire la situațiile financiare auditate (a se vedea alin. 19)

A21. Alineatul 19 pct. (i) din prezentul ISA impune auditorului să includă o declarație în raportul auditorului cu privire la situațiile financiare sintetizate atunci când raportul auditorului cu privire la situațiile financiare auditate include comunicarea unuia sau a mai multor aspecte cheie de audit descrise în conformitate cu ISA 701.¹⁵ Cu toate acestea, auditorul nu este obligat să descrie aspectele cheie de audit individuale în raportul auditorului cu privire la situațiile financiare sintetizate.

A22. Declarația (declarațiile) și descrierea (descrierile) prevăzute de alineatul (19) sunt destinate să atragă atenția asupra acestor aspecte și nu să înlocuiască citirea raportului auditorului cu privire la situațiile financiare auditate. Descrierile prevăzute sunt destinate să indice natura aspectului (aspectelor) și nu trebuie să repete textul respectiv din raportul auditorului cu privire la situațiile financiare auditate, în integralitatea sa.

Exemple (a se vedea alin. 16,19-21)

A23. Anexa la prezentul ISA conține exemple de rapoarte ale auditorului cu privire la situațiile financiare sintetizate care, de multe ori:

- (a) Conțin opinii nemodificate;
- (b) Sunt derivate din situații financiare auditate, în legătură cu care auditorul a emis opinii modificate;
- (c) Conțin o opinie modificată;
- (d) Sunt derivate din situații financiare auditate în care raportul auditorului cu privire la acestea include o declarație care descrie o denaturare semnificativă necorectată a altor informații, în conformitate cu ISA 720 (Revizuit) și
- (e) Sunt derivate din situații financiare auditate în care raportul auditorului cu privire la acestea include o secțiune cu titlul *Incertitudine semnificativă legată de continuitatea activității* și comunicarea altor aspecte cheie de audit.

¹⁵ ISA 701, alineatul 13

Date comparative (a se vedea alin. 23-24)

A24. Dacă situațiile financiare auditate conțin date comparative, există prezumția că situațiile financiare sintetizate ar conține, de asemenea, date comparative. Datele comparative din situațiile financiare auditate ar putea fi privite ca cifre corespondente sau ca informații financiare comparative. ISA 710 descrie modul în care această diferență afectează raportul auditorului cu privire la situațiile financiare, incluzând, în special, referințe la alți auditori care au auditat situațiile financiare aferente perioadei precedente.

A25. Circumstanțele care ar putea să afecteze stabilirea de către auditor a măsurii în care este rezonabilă o omisiune a datelor comparative, includ natura și obiectivul situațiilor financiare sintetizate, criteriile aplicate și nevoile de informații ale utilizatorilor vizați ai situațiilor financiare sintetizate.

Informații suplimentare neauditare, prezentate împreună cu situațiile financiare sintetizate (a se vedea alin. 25)

A26. ISA 700 (Revizuit)¹⁶ conține cerințe și îndrumări de aplicat atunci când se prezintă informații suplimentare neauditare împreună cu situațiile financiare auditate care, adaptate în funcție de circumstanțe, pot fi utile în aplicarea cerinței de la alineatul 25.

Asocierea auditorului (a se vedea alin. 26-27)

A27. Alte acțiuni adecvate pe care auditorul le poate demara, atunci când conducerea nu a luat măsurile solicitate, pot include informarea utilizatorilor vizați și a altor utilizatori terți cunoscuți cu privire la referința inadecvată la auditor. Cursul de acțiune al auditorului depinde de drepturile și obligațiile legale ale acestuia. În consecință, auditorul poate considera adecvat să facă apel la consiliere juridică.

¹⁶ISA 700 (Revizuit), *Formarea unei opinii și raportarea cu privire la situațiile financiare*, alineatele 53-54

Anexă

(a se vedea alin. A23)

Exemple de rapoarte ale raportului auditorului cu privire la situațiile financiare sintetizate

- Exemplul 1: Un raport al auditorului cu privire la situațiile financiare sintetizate, întocmite în conformitate cu criteriile stabilite. O opinie nemodificată este exprimată cu privire la situațiile financiare auditate. Raportul auditorului cu privire la situațiile financiare sintetizate este datat mai târziu decât raportul auditorului cu privire la situațiile financiare din care derivă situațiile financiare sintetizate. Raportul auditorului cu privire la situațiile financiare auditate include o secțiune cu titlul *Incertitudine semnificativă legată de continuitatea activității* și comunicarea aspectelor cheie de audit.
- Exemplul 2: Un raport al auditorului cu privire la situațiile financiare sintetizate întocmite în conformitate cu criteriile elaborate de conducere și prezentate în mod adecvat în situațiile financiare sintetizate. Auditorul a determinat criteriile aplicate ca fiind acceptabile în circumstanțele date. O opinie nemodificată este exprimată cu privire la situațiile financiare auditate. Raportul auditorului cu privire la situațiile financiare sintetizate are aceeași dată precum raportul auditorului cu privire la situațiile financiare din care derivă situațiile financiare sintetizate. Raportul auditorului cu privire la situațiile financiare auditate include o declarație care descrie o denaturare semnificativă necorectată a altor informații. Celelalte informații la care se referă această denaturare semnificativă necorectată reprezintă, de asemenea, informațiile incluse într-un document care conține situațiile financiare sintetizate și raportul auditorului cu privire la acestea.
- Exemplul 3: Un raport al auditorului cu privire la situațiile financiare sintetizate întocmite în conformitate cu criteriile elaborate de conducere și prezentate în mod adecvat în situațiile financiare sintetizate. Auditorul a determinat criteriile aplicate ca fiind acceptabile în circumstanțele date. O opinie cu rezerve este exprimată cu privire la situațiile financiare auditate. Raportul auditorului cu privire la situațiile financiare sintetizate are aceeași dată precum raportul auditorului cu privire la situațiile financiare din care derivă situațiile financiare sintetizate.
- Exemplul 4: Un raport al auditorului cu privire la situațiile financiare sintetizate întocmite în conformitate cu criteriile elaborate de conducere și

prezentate în mod adecvat în situațiile financiare sintetizate. Auditorul a determinat criteriile aplicate ca fiind acceptabile în circumstanțele date. O opinie contrară este exprimată cu privire la situațiile financiare auditate. Raportul auditorului cu privire la situațiile financiare sintetizate are aceeași dată precum raportul auditorului cu privire la situațiile financiare din care derivă situațiile financiare sintetizate.

- Exemplul 5: Un raport al auditorului cu privire la situațiile financiare sintetizate întocmite în conformitate cu criteriile stabilite. O opinie nemodificată este exprimată cu privire la situațiile financiare auditate. Auditorul concluzionează că nu poate exprima o opinie nemodificată cu privire la situațiile financiare sintetizate. Raportul auditorului cu privire la situațiile financiare sintetizate are aceeași dată precum raportul auditorului cu privire la situațiile financiare din care derivă situațiile financiare sintetizate.

Exemplul 1:

Circumstanțele includ următoarele:

- **O opinie nemodificată este exprimată cu privire la situațiile financiare auditate ale unei entități cotate.**
- **Există criterii stabilite pentru întocmirea situațiilor financiare sintetizate.**
- **Raportul auditorului cu privire la situațiile financiare sintetizate este datat mai târziu decât raportul auditorului cu privire la situațiile financiare din care derivă situațiile financiare sintetizate.**
- **Raportul auditorului cu privire la situațiile financiare auditate include o secțiune cu titlul *Incertitudine semnificativă legată de continuitatea activității*.**
- **Raportul auditorului cu privire la situațiile financiare auditate include comunicarea altor aspecte cheie de audit¹⁷**

RAPORTUL AUDITORULUI INDEPENDENT CU PRIVIRE LA SITUAȚIILE FINANCIARE SINTETIZATE

[Destinatarul adecvat]

Opinia

Situațiile financiare sintetizate, care cuprind bilanțul sintetizat la data de 31 decembrie 20X1, situația sintetizată a contului de profit și pierdere, situația sintetizată a modificărilor capitalurilor proprii și situația sintetizată a fluxurilor de trezorerie aferente exercițiului încheiat la data respectivă și notele explicative aferente sunt derivate din situațiile financiare auditate ale companiei ABC pentru exercițiul încheiat la 31 decembrie 20X1.

În opinia noastră, situațiile financiare sintetizate anexate sunt conforme, sub toate aspectele semnificative, cu (sau reprezintă *un rezumat fidel al*) situațiile (situațiilor) financiare auditate, în conformitate cu [*descrieți criteriile stabilite*].

Situațiile financiare sintetizate

Situațiile financiare sintetizate nu cuprind toate prezentările cerute de [*descrieți cadrul de raportare financiară aplicat în întocmirea situațiilor financiare auditate ale companiei ABC*]. Astfel, citirea situațiilor financiare sintetizate și a raportului

¹⁷După cum se explică la alineatul 15 din ISA 701, o incertitudine semnificativă legată de continuitatea activității este, prin natura sa, un aspect cheie de audit, dar trebuie raportată într-o secțiune separată a raportului auditorului, în conformitate cu alineatul 22 din ISA 570 (Revizuit).

auditorului cu privire la acestea nu reprezintă un substitut pentru citirea situațiilor financiare auditate și a raportului auditorului cu privire la acestea. Situațiile financiare sintetizate și situațiile financiare auditate nu reflectă efectele evenimentelor survenite după data raportului nostru cu privire la situațiile financiare auditate.

Situațiile financiare auditate și raportul nostru cu privire la acestea

Am exprimat o opinie de audit nemodificată cu privire la situațiile financiare auditate în raportul nostru din data de 15 februarie 20X2. Acest raport include, de asemenea:

- O secțiune cu titlul *Incertitudine semnificativă legată de continuitatea activității* care atrage atenția asupra Notei 6 din situațiile financiare auditate. Nota 6 din situațiile financiare auditate indică faptul că compania ABC a suferit o pierdere netă de ZZZ în cursul anului încheiat la 31 decembrie 20X1 și, la acea dată, pasivele curente ale companiei ABC erau mai mari decât totalul activelor sale cu YYY. Aceste evenimente sau condiții, împreună cu alte aspecte prezentate în Nota 6 a situațiilor financiare auditate, indică faptul că există o incertitudine semnificativă care ar putea pune, în mod considerabil, la îndoială capacitatea companiei ABC de a-și continua activitatea. Aceste aspecte sunt abordate în Nota 5 a situațiilor financiare sintetizate.
- Comunicarea altor¹⁸ aspecte cheie de audit [Aspectele cheie de audit sunt acele aspecte care, în baza raționamentului nostru profesional, au fost cele mai relevante în efectuarea auditului cu privire la situațiile financiare ale perioadei actuale.]¹⁹

Responsabilitatea conducerii²⁰ pentru situațiile financiare sintetizate

Conducerea este responsabilă de întocmirea situațiilor financiare sintetizate în conformitate cu [descrieți criteriile stabilite].

Responsabilitatea auditorului

Responsabilitatea noastră este de a exprima o opinie cu privire la măsura în care situațiile financiare sintetizate sunt conforme, sub toate aspectele semnificative, cu (sau reprezintă un rezumat fidel al) situațiile (situațiilor) financiare auditate, pe

¹⁸ În situațiile în care nu există incertitudini semnificative legate de continuitatea activității, nu ar fi necesară includerea cuvântului „alte” în declarația pentru comunicarea aspectelor cheie ale auditului.

¹⁹ Auditorul poate include explicații suplimentare despre aspectele cheie ale auditului considerate utile pentru utilizatorii raportului auditorului cu privire la situațiile financiare sintetizate.

²⁰ Sau un alt termen care este adecvat în contextul cadrului legal din jurisdicția specifică.

baza procedurilor noastre, care au fost efectuate în conformitate cu Standardul Internațional de Audit (ISA) 810, *Misiuni de raportare cu privire la situațiile financiare sintetizate*.

[Semnătura auditorului]

[Adresa auditorului]

[Data raportului auditorului]

Exemplul 2:

Circumstanțele includ următoarele:

- **O opinie nemodificată este exprimată cu privire la situațiile financiare auditate.**
- **Criteriile sunt elaborate de conducere și prezentate în mod adecvat în Nota X. Auditorul a determinat faptul că aceste criterii sunt acceptabile în circumstanțele date.**
- **Raportul auditorului cu privire la situațiile financiare sintetizate are aceeași dată precum raportul auditorului cu privire la situațiile financiare din care derivă situațiile financiare sintetizate.**
- **Raportul auditorului cu privire la situațiile financiare auditate include o declarație care descrie o denaturare semnificativă necorectată a altor informații. Celelalte informații la care se referă această denaturare semnificativă necorectată reprezintă, de asemenea, informațiile incluse într-un document care conține situațiile financiare sintetizate și raportul auditorului cu privire la acestea.**

RAPORTUL AUDITORULUI INDEPENDENT CU PRIVIRE LA SITUAȚIILE FINANCIARE SINTETIZATE

[Destinatarul adecvat]

Opinia

Situațiile financiare sintetizate, care cuprind bilanțul sintetizat la data de 31 decembrie 20X1, situația sintetizată a contului de profit și pierdere, situația sintetizată a modificărilor capitalurilor proprii și situația sintetizată a fluxurilor de trezorerie aferente exercițiului încheiat la data respectivă și notele explicative aferente sunt derivate din situațiile financiare auditate ale companiei ABC pentru exercițiul încheiat la 31 decembrie 20X1.

În opinia noastră, situațiile financiare sintetizate sunt conforme, sub toate aspectele semnificative, cu (sau reprezintă *un rezumat fidel al*) situațiile (situațiilor) financiare auditate, în baza descrisă la nota X.

Situațiile financiare sintetizate

Situațiile financiare sintetizate nu cuprind toate prezentările cerute de [descrieți cadrul de raportare financiară aplicat în întocmirea situațiilor financiare auditate ale companiei ABC]. Astfel, citirea situațiilor financiare sintetizate și a raportului auditorului cu privire la acestea nu reprezintă un substitut pentru citirea situațiilor financiare auditate și a raportului auditorului cu privire la acestea.

Situațiile financiare auditate și raportul nostru cu privire la acestea

Am exprimat o opinie de audit nemodificată cu privire la aceste situații financiare auditate în raportul nostru din data de 15 februarie 20X2. [Situațiile financiare auditate sunt incluse în raportul anual din 20X1. Raportul auditorului cu privire la situațiile financiare auditate cuprinde o declarație care descrie o denaturare semnificativă necorectată a altor informații în raportul administratorilor inclusă în raportul anual din 20X1. Raportul administratorilor, precum și denaturarea semnificativă necorectată a altor informații conținute în acesta, sunt, de asemenea, incluse în raportul anual sintetizat din 20X1.] [*Descrieți denaturarea semnificativă necorectată a altor informații*]

Responsabilitatea conducerii²¹ pentru situațiile financiare sintetizate

Conducerea este responsabilă de întocmirea situațiilor financiare sintetizate în conformitate cu baza descrisă la nota X.

Responsabilitatea auditorului

Responsabilitatea noastră este de a exprima o opinie cu privire la măsura în care situațiile financiare sintetizate sunt conforme, sub toate aspectele semnificative, cu (sau reprezintă un rezumat fidel al) situațiile (situațiilor) financiare auditate, pe baza procedurilor noastre, care au fost efectuate în conformitate cu Standardul Internațional de Audit (ISA) 810 (Revizuit), *Misiuni de raportare cu privire la situațiile financiare sintetizate*.

[Semnătura auditorului]

[Adresa auditorului]

[Data raportului auditorului]

²¹ Sau un alt termen care este adecvat în contextul cadrului legal din jurisdicția specifică.

Exemplul 3:

Circumstanțele includ următoarele:

- **O opinie cu rezerve este exprimată cu privire la situațiile financiare auditate.**
- **Criteriile sunt elaborate de conducere și prezentate în mod adecvat în Nota X. Auditorul a stabilit faptul că aceste criterii sunt acceptabile în circumstanțele date.**
- **Raportul auditorului cu privire la situațiile financiare sintetizate are aceeași dată precum raportul auditorului cu privire la situațiile financiare din care derivă situațiile financiare sintetizate.**

RAPORTUL AUDITORULUI INDEPENDENT CU PRIVIRE LA SITUAȚIILE FINANCIARE SINTETIZATE

[Destinatarul adecvat]

Opinia

Situațiile financiare sintetizate, care cuprind situația sintetizată a poziției financiare la 31 decembrie 20X1, situația sintetizată a contului de profit și pierdere, situația sintetizată a modificărilor capitalurilor proprii și situația sintetizată a fluxurilor de trezorerie aferente exercițiului încheiat la data respectivă și notele explicative aferente sunt derivate din situațiile financiare auditate ale companiei ABC (Compania) pentru exercițiul încheiat la 31 decembrie 20X1.

Am exprimat o opinie de audit cu rezerve cu privire la acele situații financiare în raportul nostru din data de 15 februarie 20X2.²²

În opinia noastră, situațiile financiare sintetizate anexate sunt conforme, sub toate aspectele semnificative, cu (sau reprezintă *un rezumat fidel al*) situațiile (situațiilor) financiare auditate, în baza descrisă la nota X. Cu toate acestea, situațiile financiare sintetizate sunt denaturate în egală măsură precum situațiile

²²Amplasarea acestei referințe la opinia cu rezerve din raportul auditorului cu privire la situațiile financiare auditate de la alineatul *Opinia privind situațiile financiare sintetizate* îi ajută pe utilizatori să înțeleagă că, deși auditorul și-a exprimat o opinie nemodificată cu privire la situațiile financiare sintetizate, situațiile financiare sintetizate reflectă situațiile financiare auditate care sunt denaturate semnificativ.

financiare auditate ale companiei ABC pentru exercițiul încheiat la 31 decembrie 20X1.

Situațiile financiare sintetizate

Situațiile financiare sintetizate nu cuprind toate prezentările cerute de [descrieți cadrul de raportare financiară aplicat în întocmirea situațiilor financiare auditate ale companiei ABC]. Astfel, citirea situațiilor financiare sintetizate și a raportului auditorului cu privire la acestea nu reprezintă un substitut pentru citirea situațiilor financiare auditate și a raportului auditorului cu privire la acestea.

Situațiile financiare auditate și raportul nostru cu privire la acestea

Am exprimat o opinie de audit cu rezerve cu privire la situațiile financiare auditate, incluse în raportul nostru din data de 15 februarie 20X2. Opinia noastră cu rezerve se bazează pe faptul [că membrii conducerii nu au prezentat stocurile la valoarea cea mai mică dintre cost și valoarea realizabilă netă, ci le-au prezentat doar la cost, fapt ce constituie o abatere de la Standardele Internaționale de Raportare Financiară.] Evidențele companiei indică faptul că, în cazul în care conducerea ar fi prezentat stocurile la valoarea cea mai mică dintre cost și valoarea realizabilă netă, o valoare de xxx ar fi trebuit dedusă din valoarea stocurilor pentru a le prezenta la valoarea realizabilă netă. În consecință, costul vânzărilor ar fi crescut cu xxx, iar impozitul pe profit, venitul net și capitalul propriu ar fi fost reduse cu xxx, xxx și respectiv xxx.

Responsabilitatea conducerii²³ pentru situațiile financiare sintetizate

Conducerea este responsabilă de întocmirea situațiilor financiare sintetizate în conformitate cu baza descrisă la Nota X.

Responsabilitatea auditorului

Responsabilitatea noastră este de a exprima o opinie cu privire la măsura în care situațiile financiare sintetizate sunt conforme, sub toate aspectele, cu (sau reprezintă *un rezumat fidel al*) situațiile (situațiilor) financiare auditate, pe baza procedurilor noastre, care au fost efectuate în conformitate cu Standardul Internațional de Audit (ISA) 810 (Revizuit), *Misiuni de raportare cu privire la situațiile financiare sintetizate*.

[Semnătura auditorului]

[Adresa auditorului]

[Data raportului auditorului]

²³Sau un alt termen care este adecvat în contextul cadrului legal din jurisdicția specifică.

Exemplul 4:

Circumstanțele includ următoarele:

- **O opinie contrară este exprimată cu privire la situațiile financiare auditate.**
- **Criteriile sunt elaborate de conducere și prezentate în mod adecvat în Nota X. Auditorul a determinat faptul că aceste criterii sunt acceptabile în circumstanțele date.**
- **Raportul auditorului cu privire la situațiile financiare sintetizate are aceeași dată precum raportul auditorului cu privire la situațiile financiare din care derivă situațiile financiare sintetizate.**

RAPORTUL AUDITORULUI INDEPENDENT CU PRIVIRE LA SITUAȚIILE FINANCIARE SINTETIZATE

[Destinatarul adecvat]

Negarea opiniei

Situațiile financiare sintetizate, care cuprind bilanțul sintetizat la 31 decembrie 20X1, situația sintetizată a contului de profit și pierdere, situația sintetizată a modificărilor capitalurilor proprii și situația sintetizată a fluxurilor de trezorerie aferente exercițiului încheiat la data respectivă și notele explicative aferente sunt derivate din situațiile financiare auditate ale companiei ABC pentru exercițiul încheiat la 31 decembrie 20X1.

Ca urmare a opiniei contrare cu privire la situațiile financiare auditate discutate în secțiunea *Situațiile financiare auditate și raportul nostru cu privire la acestea*, este inadecvat să exprimăm o opinie cu privire la situațiile financiare sintetizate anexate.

Situațiile financiare sintetizate

Situațiile financiare sintetizate nu cuprind toate prezentările cerute de [descrieți cadrul de raportare financiară aplicat în întocmirea situațiilor financiare auditate ale companiei ABC]. Astfel, citirea situațiilor financiare sintetizate și a raportului auditorului cu privire la acestea nu reprezintă un substitut pentru citirea situațiilor financiare auditate și a raportul auditorului.

Situațiile financiare auditate și raportul nostru cu privire la acestea

În raportul nostru din data de 15 februarie 20X2 am exprimat o opinie contrară cu privire la situațiile financiare auditate ale companiei ABC aferente exercițiului încheiat la 31 decembrie 20X1. Baza pentru opinia noastră contrară a fost [descrieți baza pentru opinia contrară].

Responsabilitatea conducerii²⁴ pentru situațiile financiare sintetizate

Conducerea este responsabilă de întocmirea situațiilor financiare sintetizate în conformitate cu baza descrisă la Nota X.

Responsabilitatea auditorului

Responsabilitatea noastră este de a exprima o opinie cu privire la măsura în care situațiile financiare sintetizate sunt conforme, sub toate aspectele semnificative, cu (sau reprezintă un rezumat fidel al) situațiile (situațiilor) financiare auditate, pe baza procedurilor noastre, care au fost efectuate în conformitate cu Standardul Internațional de Audit (ISA) 810 (Revizuit), *Misiuni de raportare cu privire la situațiile financiare sintetizate*.

[Semnătura auditorului]

[Adresa auditorului]

[Data raportului auditorului]

²⁴ Sau un alt termen care este adecvat în contextul cadrului legal din jurisdicția specifică.

Exemplul 5:

Circumstanțele includ următoarele:

- **O opinie nemodificată este exprimată cu privire la situațiile financiare auditate.**
- **Există criteriile stabilite pentru întocmirea situațiilor financiare sintetizate.**
- **Auditorul concluzionează că nu poate exprima o opinie nemodificată cu privire la situațiile financiare sintetizate.**
- **Raportul auditorului cu privire la situațiile financiare sintetizate are aceeași dată precum raportul auditorului cu privire la situațiile financiare din care derivă situațiile financiare sintetizate.**

RAPORTUL AUDITORULUI INDEPENDENT CU PRIVIRE LA SITUAȚIILE FINANCIARE SINTETIZATE

[Destinatarul adecvat]

Opinia contrară

Situațiile financiare sintetizate, care cuprind bilanțul sintetizat la 31 decembrie 20X1, situația sintetizată a contului de profit și pierdere, situația sintetizată a modificărilor capitalurilor proprii și situația sintetizată a fluxurilor de trezorerie aferente exercițiului încheiat la data respectivă și notele explicative aferente sunt derivate din situațiile financiare auditate ale companiei ABC pentru exercițiul încheiat la 31 decembrie 20X1.

În opinia noastră, dată fiind importanța aspectului descris în secțiunea aferentă *Bazei pentru opinia contrară*, situațiile financiare sintetizate anexate nu sunt conforme cu (sau nu reprezintă un rezumat fidel al) situațiile (situațiilor) financiare auditate ale companiei ABC aferente exercițiului încheiat la 31 decembrie 20X1, în conformitate cu [descrieți criteriile stabilite].

Baza pentru opinia contrară

[Descrieți aspectul care a determinat ca situațiile financiare sintetizate să nu fie conforme, sub toate aspectele semnificative, cu (sau să nu reprezinte un rezumat fidel al) situațiile (situațiilor) financiare auditate, în conformitate cu criteriile aplicate.]

Situațiile financiare sintetizate

Situațiile financiare sintetizate nu cuprind toate prezentările cerute de [descrieți cadrul de raportare financiară aplicat în întocmirea situațiilor financiare auditate ale companiei ABC]. Astfel, citirea situațiilor financiare sintetizate și a raportului auditorului cu privire la acestea nu reprezintă un substitut pentru citirea situațiilor financiare auditate și a raportului auditorului cu privire la acestea.

Situațiile financiare auditate și raportul nostru cu privire la acestea

Am exprimat o opinie de audit nemodificată cu privire la situațiile financiare auditate în raportul nostru din data de 15 februarie 20X2.

Responsabilitatea conducerii²⁵ pentru situațiile financiare sintetizate auditate

Conducerea este responsabilă de întocmirea situațiilor financiare sintetizate în conformitate cu [descrieți criteriile stabilite].

Responsabilitatea auditorului

Responsabilitatea noastră este de a exprima o opinie cu privire la măsura în care situațiile financiare sintetizate sunt conforme, sub toate aspectele semnificative, cu (sau reprezintă un rezumat fidel al) situațiile (situațiilor) financiare auditate, pe baza procedurilor noastre, care au fost efectuate în conformitate cu Standardul Internațional de Audit (ISA) 810 (Revizuit), *Misiuni de raportare cu privire la situațiile financiare sintetizate*.

[Semnătura auditorului]

[Adresa auditorului]

[Data raportului auditorului]

²⁵ Sau un alt termen care este adecvat în contextul cadrului legal din jurisdicția specifică.

ISA 810 (Revised), Engagements to Report on Summary Financial Statements al International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), publicat de International Federation of Accountants (IFAC) în decembrie 2016 în limba engleză, a fost tradus în limba română de către CAFR în noiembrie 2018 și este reprodus cu permisiunea IFAC. Procesul de traducere a *ISA 810 (Revised), Engagements to Report on Summary Financial Statements* a fost examinat de IFAC, iar traducerea a fost realizată în conformitate cu „Declarația de politică – Politică de traducere și reproducere a standardelor publicate de IFAC”. Textul aprobat al *ISA 810 (Revised), Engagements to Report on Summary Financial Statements* este cel publicat de IFAC în limba engleză.

Text în limba engleză *ISA 810 (Revised), Engagements to Report on Summary Financial Statements* © 2016 al International Federation of Accountants (IFAC). Toate drepturile rezervate.

Text în limba română *ISA 810 (revizuit), Misiuni de raportare cu privire la situațiile financiare sintetizate* © 2018 al International Federation of Accountants (IFAC). Toate drepturile rezervate.

Titlu original: *ISA 810 (Revised), Engagements to Report on Summary Financial Statements*, decembrie 2016, ISBN: 978-1-60815-318-3.