

**STANDARDUL INTERNAȚIONAL DE AUDIT 600
UTILIZAREA SERVICIILOR UNUI ALT AUDITOR**

CUPRINS

	Paragrafe
Introducere.....	1-5
Acceptarea ca auditor principal.....	6
Procedurile auditorului principal.....	7-14
Cooperarea dintre auditori.....	15
Considerente de raportare.....	16-17
Divizarea responsabilității.....	18

Standardele Internaționale de Audit (ISA) sunt utilizate în auditarea situațiilor financiare. ISA se utilizează, de asemenea, adaptate conform necesităților, la auditarea altor informații și servicii conexe.

ISA conține principiile de bază și procedurile esențiale (identificate după fontul literei cu care sunt tipărite, și anume, caractere aldine), precum și recomandările aferente, sub forma materialelor explicative și a altor materiale. Principiile de bază și procedurile esențiale trebuie să fie interpretate în contextul materialelor explicative, și al altor materiale care oferă îndrumări privind modul de aplicare.

Pentru înțelegerea și aplicarea principiilor de bază și a procedurilor esențiale, precum și a recomandărilor aferente trebuie să se ia în considerare întregul text al ISA, incluzându-se și materialele explicative și celelalte materiale conținute în ISA, și nu doar textul tipărit cu caracter aldine.

În situații excepționale, un auditor financiar poate considera necesară abaterea de la ISA, cu scopul de a realiza mai eficient obiectivul unui audit financiar. Când apar astfel de situații, auditorul financiar trebuie să fie pregătit să justifice această abatere.

ISA trebuie să se aplice doar aspectelor semnificative.

Perspectiva Sectorului Public (PSP) emisă de Comitetul pentru Sectorul Public al Federației Internaționale a Contabililor este stabilită la sfârșitul fiecărui ISA. Când nu este adăugată nici o PSP, ISA se aplică sectorului public sub toate aspectele semnificative.

Introducere

1. Scopul acestui Standard Internațional de Audit (ISA) este de a stabili reguli și de a oferi recomandări atunci când un auditor, emițând un raport asupra situațiilor financiare ale unei entități, folosește munca unui alt auditor referitoare la informațiile financiare ale uneia sau mai multor componente cuprinse în situațiile financiare ale entității. Acest standard nu tratează acele situații în care doi sau mai mulți auditori sunt numiți ca auditori în comun, nici relația auditorului cu auditorul anterior. Mai mult decât atât, când auditorul principal ajunge la concluzia că situațiile financiare ale unei componente sunt ne semnificative, aceste standarde nu se aplică. Totuși, atunci când, mai multe componente ne semnificative prin ele însele sunt semnificative dacă sunt considerate împreună, procedurile descrise în acest standard trebuie luate în considerare.
2. **Când auditorul principal folosește un alt auditor, auditorul principal trebuie să determine modul în care munca acestuia afectează auditul.**
3. “Auditor principal” este auditorul ce răspunde de raportarea asupra situațiilor financiare ale entității atunci când acele situații financiare cuprind informații financiare despre una sau mai multe componente auditate de un alt auditor.
4. “Alt auditor” este un auditor, altul decât auditorul principal, ce răspunde de raportarea asupra informațiilor financiare ale unei componente care este cuprinsă în situațiile financiare auditate de auditorul principal. Ceilalți auditori sunt reprezentați de firmele afiliate, indiferent dacă folosesc sau nu același nume, de corespondenți, precum și de auditori fără legătură cu acestea.
5. “Componentă” înseamnă o divizie, o sucursală, filială, asocierie în participație, societate asociată sau o altă entitate ale cărei informații financiare sunt cuprinse în situațiile financiare auditate de auditorul principal.

Acceptarea ca auditor principal

6. **Auditorul trebuie să ia în considerare dacă participarea lui personală este suficientă pentru a fi capabil să acționeze ca auditor principal.** În acest scop auditorul principal va lua în considerare:
 - (a) pragul de semnificație al părții din situațiile financiare pe care le auditează auditorul principal;
 - (b) gradul de cunoaștere al auditorului principal în ceea ce privește activitatea componentelor;
 - (c) riscul denaturărilor semnificative în situațiile financiare ale componentelor verificate de celălalt auditor; și
 - (d) performanța procedurilor suplimentare așa cum sunt stabilite în acest ISA în ceea ce privește componentele auditate de celălalt auditor având ca rezultat participarea semnificativă a auditorului principal într-un astfel de audit.

Procedurile auditorului principal

7. **Atunci când se planifică utilizarea muncii unui alt auditor, auditorul principal trebuie să ia în considerare competența profesională a celui alt auditor în contextul desemnării specifice.** Unele surse de informații pentru acest considerent ar putea fi apartenența comună la o organizație profesională, calitatea comună de membru al unei alte firme sau afilierea la aceasta sau referirea la organizația profesională căreia îi aparține celălalt auditor. Aceste

surse pot fi suplimentate, atunci când este adecvat, cu investigațiile realizate cu alți auditori, bancheri etc. și cu discuțiile purtate cu celălalt auditor.

8. **Auditorul principal trebuie să efectueze proceduri pentru a obține probe de audit suficiente și adecvate care să ateste că munca celuilalt auditor este adecvată scopurilor auditorului principal, în contextul desemnării specifice.**
9. Auditorul principal îl va sfătui pe celălalt auditor în următoarele privințe:
 - (a) cerințele de independență privind atât entitatea, cât și componenta și în legătură cu obținerea de declarații scrise privind conformitatea cu aceste cerințe;
 - (b) utilizarea muncii și a raportului celuilalt auditor și încheierea unor contracte suficiente pentru coordonarea eforturilor în stadiul inițial de planificare a auditului. Auditorul principal îl va informa pe celălalt auditor despre aspecte cum ar fi acele domenii care solicită o atenție specială, procedurile de identificare a tranzacțiilor dintre societăți care pot necesita prezentare și programarea pentru desăvârșirea auditului; și
 - (c) cerințele contabile, de audit și de raportare și obținerea de declarații scrise privind conformitatea cu aceste cerințe.
10. De asemenea, auditorul principal ar putea, de exemplu, să discute cu celălalt auditor procedurile de audit aplicate, să analizeze un rezumat scris al procedurilor celuilalt auditor (care poate fi sub forma unui chestionar sau a unei liste de verificare) sau să revizuiască documentele de lucru ale celuilalt auditor. Auditorul principal poate dori să efectueze aceste proceduri în timpul unei vizite făcute celuilalt auditor. Natura, durata și întinderea procedurilor vor depinde de circumstanțele angajamentului și de cunoașterea de către auditorul principal a competențelor profesionale ale celuilalt auditor. Această cunoaștere poate fi îmbunătățită de revizuirea activității anterioare de audit desfășurată de celălalt auditor.
11. Auditorul principal poate decide că nu este necesar să aplice proceduri de genul celor descrise în paragraful 10 datorită probelor de audit adecvate și suficiente obținute anterior cu care politicile și procedurile acceptabile de control al calității sunt conforme, în desfășurarea activității celuilalt auditor. De exemplu, atunci când fac parte din firme afiliate, auditorul principal și celălalt auditor pot avea o relație oficială continuă, desfășurând proceduri care au ca rezultat probe de audit cum ar fi analiza periodică între firme, testarea politicilor și procedurilor operaționale și revizuirea documentelor de lucru ale activităților de audit selectate.
12. **Auditorul principal trebuie să ia în considerare constatările semnificative ale celuilalt auditor.**
13. Auditorul principal poate considera adecvat să discute cu celălalt auditor și cu conducerea componentei constatările auditului sau alte aspecte care afectează informațiile financiare ale componentei și poate decide, de asemenea, că sunt necesare testări suplimentare ale înregistrărilor sau ale informațiilor financiare ale componentei. Asemenea testări pot fi efectuate de către auditorul principal sau de către celălalt auditor, în funcție de circumstanțe.
14. Auditorul principal va documenta în materialele de lucru ale auditului componentele ale căror informații financiare au fost auditate de alți auditori, semnificația lor pentru situațiile financiare ale entității pe ansamblu, numele celorlalți auditori și orice concluzii la care s-a ajuns conform cărora

componentele individuale sunt nesemnificative. De asemenea, auditorul principal va documenta procedurile efectuate și concluziile la care s-a ajuns. De exemplu, vor fi identificate documentele de lucru ale celui alt auditor care au fost revizuite și vor fi înregistrate rezultatele discuțiilor cu celălalt auditor. Totuși, auditorul principal nu trebuie să documenteze motivele pentru limitarea procedurilor în circumstanțele descrise în paragraful 11, cu condiția ca acele motive să fie sintetizate altundeva în documentația păstrată de firma auditorului principal.

Cooperarea dintre auditori

15. **Celălalt auditor, cunoscând contextul în care auditorul principal va utiliza munca sa, trebuie să coopereze cu auditorul principal.** De exemplu, celălalt auditor va atrage atenția auditorului principal asupra oricărui aspect al activității sale care nu poate fi îndeplinit așa cum a fost cerut. În mod similar, depinzând de considerentele legale și profesionale, celălalt auditor va avea nevoie să fie sfătuit asupra oricăror aspecte care atrag atenția auditorului principal și care pot avea o influență importantă asupra activității sale.

Considerente de raportare

16. **Când auditorul principal decide că munca celui alt auditor nu poate fi utilizată și auditorul principal nu a putut executa suficiente proceduri suplimentare în ceea ce privește informațiile financiare ale componentei verificate de către celălalt auditor, auditorul principal trebuie să exprime o opinie cu rezerve sau să declare că se află în imposibilitatea exprimării unei opinii, deoarece există o limitare a sferei angajamentului de audit.**
17. Dacă celălalt auditor emite sau intenționează să emită un raport de audit modificat, auditorul principal va lua în considerare dacă subiectul modificării este de o asemenea natură și importanță pentru situațiile financiare ale entității asupra căreia auditorul principal raportează, încât să fie nevoie de o modificare a raportului emis de auditorul principal.

Divizarea responsabilității

18. Deși se dorește conformitatea cu recomandările furnizate în paragraful precedent, reglementările locale din unele țări permit auditorului principal să-și fundamenteze opinia de audit pe situațiile financiare luate în ansamblu, mai degrabă decât numai pe raportul altui auditor privind auditarea uneia sau mai multor componente. **Atunci când auditorul principal procedează în acest mod, raportul auditorului principal va trebui să indice acest fapt în mod clar și să indice dimensiunea părților din situațiile financiare auditate de celălalt auditor.** Când auditorul principal face o asemenea referință în raportul de audit, procedurile de audit sunt limitate, în mod normal, la cele descrise în paragrafele 7 și 9.

Perspectiva sectorului public

1. *Principiile de bază din acest ISA se aplică la auditul situațiilor financiare din sectorul public; totuși, sunt necesare recomandări suplimentare cu privire la considerente adiționale atunci când se utilizează munca altor auditori în sectorul public. De exemplu, auditorul principal din sectorul public trebuie să se asigure că, acolo unde legislația a prevăzut conformitatea cu un anumit set de standarde de audit, celălalt auditor a respectat acele standarde. În ceea ce privește entitățile din sectorul de stat, Comitetul pentru Sectorul Public a completat recomandările cuprinse în acest ISA cu Studiul nr. 4, „Utilizarea serviciilor altor auditori – O perspectivă asupra sectorului public”.*