

**STANDARDUL INTERNAȚIONAL DE AUDIT 610**  
**LUAREA ÎN CONSIDERARE A ACTIVITĂȚII DE AUDIT INTERN**

**CUPRINS**

	Paragrafe
Introducere.....	1-4
Sfera și obiectivele auditului intern.....	5
Relația dintre auditul intern și auditorul extern.....	6-8
Înțelegerea și evaluarea preliminară a auditului intern.....	9-13
Momentul colaborării și coordonarea.....	14-15
Evaluarea și testarea activității de audit intern.....	16-19

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 auditorilor externi atunci când aceștia iau în considerare rezultatele activității de audit intern. Acest ISA nu tratează situațiile în care persoanele din departamentele de audit intern oferă asistență auditorilor externi în efectuarea procedurilor de audit extern. Procedurile din acest ISA trebuie aplicate doar în cadrul activităților de audit intern care sunt relevante în procesul de auditare a situațiilor financiare.
2. **Auditorul extern trebuie să ia în considerare activitățile specifice auditului intern și efectele acestora, dacă există, asupra procedurilor de audit extern.**
3. „Auditul intern” înseamnă o activitate de evaluare în cadrul unei entități, activitate care reprezintă un serviciu efectuat în favoarea entității. Funcțiile sale includ, printre alte lucruri, examinarea, evaluarea și monitorizarea gradului de adecvare și eficienței sistemelor de contabilitate și de control intern.
4. Pentru că auditorul extern are responsabilitatea exclusivă pentru opinia de audit exprimată și pentru determinarea naturii, duratei și gradului de cuprindere a procedurilor de audit extern, anumite părți ale activității de audit intern pot fi utile auditorului extern.

## Sfera și obiectivele auditului intern

5. Sfera și obiectivele auditului intern variază considerabil și depind de dimensiunea și structura entității, precum și de cerințele conducerii acesteia. De regulă, activitățile de audit intern includ unul sau mai multe dintre elementele următoare:
  - Verificarea sistemelor de contabilitate și de control intern. Stabilirea sistemelor adecvate de contabilitate și control intern reprezintă responsabilitatea conducerii și necesită o atenție continuă și corespunzătoare. Auditului intern îi sunt atribuite de către conducere responsabilități curente specifice, referitoare la verificarea acestor sisteme, urmărirea operațiunilor din cadrul acestora și exprimarea de recomandări în vederea îmbunătățirii lor.
  - Examinarea informațiilor financiare și operaționale. Aceste elemente pot include revizuirea mijloacelor utilizate pentru a identifica, măsura, clasifica și raporta astfel de informații, ca și investigarea unor probleme specifice, inclusiv verificarea detaliată a tranzacțiilor, soldurilor, și procedurilor.
  - Revizuirea economiei și eficienței operațiunilor, inclusiv a controalelor non-financiare asupra entității.
  - Verificarea conformității cu legi, reglementări și alte cerințe externe entității, precum și cu politicile și directivele manageriale și cu alte cerințe interne.

## Relația dintre auditul intern și auditorul extern

6. Rolul auditului intern este stabilit de conducere și obiectivele acestuia diferă față de cele ale auditorului extern, care este numit pentru a raporta independent asupra situațiilor financiare. Obiectivele funcției de audit intern variază în conformitate cu cerințele conducerii. Auditorul extern este preocupat în principal să stabilească dacă situațiile financiare nu conțin denaturări semnificative.

7. Oricum, unele dintre mijloacele de realizare a obiectivelor corespunzătoare sunt adesea similare și de aceea anumite aspecte ale auditului intern pot fi utile în determinarea naturii, duratei și întinderii procedurilor de audit extern.
8. Funcția de audit intern este parte componentă a entității. Indiferent de gradul de autonomie și de obiectivitatea auditului intern, acesta nu poate să atingă același grad de independență ca cel solicitat auditorului extern atunci când exprimă o opinie asupra situațiilor financiare. Auditorul extern deține responsabilitatea unică pentru opinia de audit exprimată și această responsabilitate nu este diminuată în nici un fel de folosirea auditului intern. Toate raționamentele referitoare la auditarea situațiilor financiare sunt acelea care aparțin auditorului extern.

### **Înțelegerea și evaluarea preliminară a auditului intern**

9. **Auditorul extern trebuie să obțină o înțelegere suficientă a activităților de audit intern pentru a colabora la planificarea auditului și la dezvoltarea unui mod eficient de abordare a auditului.**
10. O funcție de audit intern eficientă va permite adesea o modificare a naturii și duratei procedurilor efectuate de auditorul extern, precum și o reducere a acestor proceduri, dar nu le poate elimina complet. Totuși, în anumite situații, luând în considerare activitățile de audit intern, auditorul extern poate decide că auditul intern nu va avea nici un efect asupra procedurilor de audit extern.
11. **Pe parcursul etapei de planificare a auditului, auditorul extern trebuie să efectueze o evaluare preliminară a funcției de audit intern, în cazul în care consideră că auditul intern este relevant pentru angajamentul de audit extern al situațiilor financiare în anumite domenii de audit.**
12. Evaluarea preliminară de către auditorul extern a funcției de audit intern va influența raționamentul auditorului extern cu privire la modul în care auditul intern poate modifica natura, durata și întinderea procedurilor de audit extern.
13. Atunci când se înțelege funcția de audit intern și se efectuează o evaluare preliminară a acesteia, criteriile importante sunt:
  - (a) Statutul organizațional: statutul specific al funcției de audit intern în cadrul entității și efectul pe care îl are acest statut asupra capacității funcției de a fi obiectivă. Într-o situație ideală, auditul intern va raporta celui mai înalt nivel al conducerii și nu va avea alte responsabilități operaționale. Orice constrângeri sau restricții exercitate asupra auditului intern de către conducere vor trebui atent luate în considerare. Mai precis, este necesar ca auditorii interni să fie liberi să comunice complet cu auditorul extern.
  - (b) Sfera funcției: natura și întinderea misiunilor de audit intern desfășurate. Auditorul extern trebuie să analizeze modul în care conducerea acționează la recomandările auditului intern și cum este susținut cu probe acest lucru.
  - (c) Competența tehnică: dacă auditul intern este realizat de persoane ce beneficiază de o pregătire tehnică adecvată și de expertiză ca auditori interni. Auditorul extern poate, de exemplu, să revizuiască politicile de angajare și pregătire a persoanelor care se ocupă cu auditul intern, precum și experiența și calificarea profesională a acestora.
  - (d) Diligența profesională cuvenită: dacă auditul intern este corespunzător planificat, supravegheat, revizuit și documentat. Se va lua în considerare existența manualelor de audit, a programelor și documentelor de lucru adecvate.

### Momentul colaborării și coordonarea

14. Atunci când intenționează să utilizeze munca auditorului intern, auditorul extern va trebui să aibă în vedere planul auditorului intern pentru perioada respectivă și să îl discute cât mai repede posibil. În situația în care munca efectuată de auditorul intern urmează să influențeze natura, durata și întinderea procedurilor de audit extern, este de dorit să se stabilească dinainte momentul unei astfel de activități, gradul de acoperire al auditului, nivelurile de testare și metodele propuse pentru eșantionare, documentarea activităților efectuate și a revizuirilor și procedurile de raportare.
15. Legătura cu auditul intern este mai eficientă atunci când întâlnirile au loc la intervale corespunzătoare în cadrul perioadei de timp respective. Auditorul extern trebuie să fie avizat cu privire la rapoartele relevante de audit intern, să aibă acces la acestea și să fie permanent informat asupra oricăror aspecte semnificative care intră în atenția auditorului intern și care pot afecta activitatea auditorului extern. În mod similar, auditorul extern trebuie să informeze în mod regulat auditorul intern referitor la orice aspecte semnificative care pot afecta auditul intern.

### Evaluarea și testarea activității de audit intern

16. **Atunci când auditorul extern intenționează să folosească activități specifice de audit intern, auditorul extern trebuie să evalueze și să testeze acele activități pentru a confirma gradul de adecvare a acestora pentru scopurile auditorului extern.**
17. Evaluarea activităților specifice de audit intern implică luarea în considerare a gradului de adecvare a sferei activităților și a programelor aferente, precum și analizarea dacă evaluarea preliminară a auditului intern rămâne adecvată. Această evaluare poate include analizarea următoarelor fapte:
  - (a) Dacă activitatea este efectuată de persoane care au pregătirea tehnică și expertiza adecvată ca auditori interni și dacă activitatea asistenților este supravegheată, verificată și documentată în mod corespunzător;
  - (b) Dacă sunt obținute suficiente probe de audit adecvate pentru a permite formularea concluziilor pe baze rezonabile;
  - (c) Dacă respectivele concluzii la care s-a ajuns sunt adecvate circumstanțelor și dacă toate rapoartele întocmite sunt consecvente cu rezultatele activității desfășurate; și
  - (d) Dacă orice excepții sau aspecte neobișnuite prezentate de auditul intern sunt rezolvate în mod corect.
18. Natura, durata și întinderea testării activităților specifice de audit intern vor depinde de raționamentul auditorului extern cu privire la riscul și pragul de semnificație din domeniul în cauză, de evaluarea preliminară a funcției de audit intern și de evaluarea activității specifice efectuate de auditul intern. Astfel de teste pot include verificarea elementelor deja examinate de auditul intern, examinări ale altor elemente similare și observarea procedurilor de audit intern.
19. Auditorul extern va înregistra concluziile referitoare la activitatea de audit intern care a fost evaluată și testată.

### Perspectiva sectorului public

1. *Principiile de bază din acest ISA se aplică angajamentelor de audit al situațiilor financiare din sectorul public. În Studiul nr. 4 al Comitetului pentru*

*sectorul Public, „Utilizarea serviciilor altui auditor – O perspectivă asupra sectorului public” sunt furnizate recomandări suplimentare cu privire la considerente adiționale, atunci când se are în vedere activitatea de audit intern în sectorul public.*