

STANDARDUL INTERNAȚIONAL DE AUDIT 620

UTILIZAREA SERVICIILOR UNUI EXPERT

CUPRINS

| | Paragrafe |
|--|-----------|
| Introducere..... | 1–5 |
| Determinarea necesității utilizării serviciilor unui expert..... | 6–7 |
| Competența și obiectivitatea expertului..... | 8–10 |
| Sfera serviciilor expertului..... | 11 |
| Evaluarea serviciilor expertului..... | 12–15 |
| Referire la serviciile unui expert în raportul auditorului..... | 16–17 |

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 furniza recomandări cu privire la utilizarea serviciilor unui expert ca probă de audit.
2. **În cazul utilizării serviciilor unui expert, auditorul trebuie să obțină suficiente probe de audit adecvate conform cărora astfel de servicii sunt adecvate scopului auditului.**
3. “Expert” este un termen ce definește o persoană sau o firmă ce posedă pregătire profesională, cunoștințe și experiență speciale într-un anumit domeniu, altul decât cel de contabilitate și audit.
4. Studiile și experiența auditorului îi dau acestuia posibilitatea de a cunoaște aspecte generale ale afacerii, însă auditorul nu poate avea experiența unei persoane instruite sau calificate pentru a desfășura o altă profesie sau ocupație cum este cea de actuar sau inginer.
5. Un expert poate fi:
 - (a) angajat de către entitate;
 - (b) angajat de către auditor;
 - (c) salariat al entității; sau
 - (d) salariat al auditorului.

În cazul în care auditorul utilizează serviciile unui expert care este salariat al său, activitatea desfășurată de acesta este considerată ca fiind desfășurată de un expert și nu de un asistent în procesul de audit așa cum este prevăzut în ISA 220 “Controlul calității auditului”. În consecință, în aceste circumstanțe auditorul trebuie să aplice procedurile relevante pentru activitatea și constatările salariatului dar, de regulă, nu este necesar să evalueze pentru fiecare angajament cunoștințele profesionale și competența salariatului.

Determinarea necesității utilizării serviciilor unui expert

6. Pe parcursul auditului, poate fi necesar ca auditorul să obțină, în colaborare cu entitatea sau în mod independent, probe de audit sub formă de rapoarte, opinii, evaluări și declarații din partea unui expert. Astfel de exemple sunt:
 - Evaluări ale diferitelor tipuri de active, de exemplu, terenuri și imobile, mașini și utilaje, opere de artă și pietre prețioase.
 - Determinarea cantității și a stării fizice a activelor, de exemplu, minerale deținute pe stoc, minerale subterane și rezerve de petrol, precum și durata de viață utilă rămasă a mașinilor și utilajelor.
 - Determinarea valorică prin utilizarea diferitelor tehnici și metode, de exemplu, o evaluare actuarială.
 - Evaluarea serviciilor efectuate și care urmează a fi efectuate conform contractelor în curs de desfășurare.
 - Opinii juridice privind interpretarea contractelor, statutelor și reglementărilor.
7. Atunci când se determină necesitatea utilizării serviciilor unui expert, auditorul va avea în vedere:

- (a) Importanța elementului din situațiile financiare ce este avut în vedere;
- (b) Riscul unor denaturări având la bază natura și complexitatea problemei în cauză; și
- (c) Cantitatea și calitatea altor probe de audit disponibile.

Competența și obiectivitatea expertului

8. **Atunci când se planifică utilizarea serviciilor unui expert, auditorul trebuie să evalueze competența profesională a expertului.** Aceasta implică luarea în considerare a următoarelor aspecte privind expertul:
 - (a) Certificarea profesională sau autorizarea acordată de către un organism profesional corespunzător ori apartenența la acesta; și
 - (b) Experiența și reputația în domeniul în care auditorul caută probe de audit.
9. **Auditorul trebuie să evalueze obiectivitatea expertului.**
10. Riscul ca obiectivitatea unui expert să fie diminuată crește atunci când expertul este:
 - (a) Angajat al entității; sau
 - (b) Afiliat sub o formă sau alta entității, de exemplu, dacă este dependent financiar de entitate, sau are o investiție în entitatea respectivă.

În cazul în care auditorul nu este convins de competența sau obiectivitatea expertului, auditorul trebuie să discute orice rezervă cu conducerea și să ia în considerare dacă pot fi obținute suficiente probe de audit adecvate referitoare la serviciile acestuia. Poate fi necesar ca auditorul să întreprindă proceduri de audit suplimentare sau să caute să obțină probe de audit de la un alt expert (după luarea în considerare a factorilor din paragraful 7).

Sfera serviciilor expertului

11. **Auditorul trebuie să obțină suficiente probe de audit adecvate privind faptul că sfera serviciilor expertului corespunde scopurilor auditului.** Probele de audit pot fi obținute printr-o revizuire a termenilor de referință care sunt adesea stabiliți de către entitate sub forma instrucțiunilor scrise adresate expertului. Astfel de instrucțiuni adresate expertului pot acoperi probleme referitoare la:
 - Obiectivele și sfera serviciilor expertului.
 - Un cadru general al problemelor specifice pe care auditorul așteaptă ca expertul să le acopere în raportul său.
 - Intenția de utilizare de către auditor a serviciilor expertului, inclusiv posibila comunicare către terțe părți a identității expertului și a măsurii în care acesta este implicat.
 - Măsura în care expertul are acces la evidențe și dosare adecvate.
 - Clarificarea relației dintre expert și entitate, dacă este cazul.
 - Confidențialitatea cu privire la informațiile entității.
 - Informații privind prezumțiile și metodele ce se intenționează a fi utilizate de către expert și concordanța acestora cu cele utilizate pentru perioadele anterioare.

În cazul în care aceste probleme nu sunt stabilite în mod clar în instrucțiunile adresate în scris expertului, auditorul trebuie să comunice cu expertul în mod direct pentru a obține probe de audit referitoare la această problemă.

Evaluarea serviciilor expertului

12. **Auditorul trebuie să evalueze gradul de adecvare a serviciilor expertului ca probă de audit referitoare la aserțiunea în cauză privind situațiile financiare.** Aceasta implică să se stabilească dacă esența constatărilor expertului este reflectată corespunzător în situațiile financiare sau susține aserțiunile privind situațiile financiare, precum și luarea în considerare a aspectelor privind:
 - Sursa de informații utilizată.
 - Prezumțiile și metodele utilizate și concordanța acestora cu cele utilizate în perioadele anterioare.
 - Rezultatele obținute de expert în lumina cunoașterii generale a clientului de către auditor și a rezultatelor altor proceduri de audit.
13. Atunci când se analizează dacă sursa de informații utilizată de către expert este adecvată circumstanțelor, auditorul trebuie să aibă în vedere următoarele proceduri:
 - (a) Efectuarea de investigații cu privire la procedurile întreprinse de către expert pentru a stabili dacă sursa de informații utilizată este suficientă, relevantă și corectă; și
 - (b) Revizuirea sau testarea informațiilor utilizate de către expert.
14. Gradul de adecvare și credibilitatea prezumțiilor și metodelor utilizate, precum și modul de aplicare al acestora constituie responsabilitatea expertului. Auditorul nu are aceeași competență și, prin urmare, nu poate verifica întotdeauna prezumțiile și metodele expertului. Totuși, va fi necesar ca auditorul să înțeleagă prezumțiile și metodele utilizate și să analizeze dacă acestea sunt adecvate și rezonabile, în baza cunoștințelor pe care auditorul le are cu privire la domeniul respectiv de activitate și în baza rezultatelor altor proceduri de audit.
15. **În cazul în care rezultatele serviciilor expertului nu oferă suficiente probe de audit adecvate sau dacă rezultatele nu sunt în concordanță cu alte probe de audit, auditorul trebuie să rezolve această problemă.** Acest lucru poate implica discuții cu entitatea și cu expertul, aplicarea unor proceduri suplimentare, inclusiv posibilitatea angajării unui alt expert sau modificarea raportului auditorului.

Referire la serviciile unui expert în raportul auditorului

16. **În cazul elaborării unui raport de audit nemodificat, auditorul nu trebuie să facă referire la serviciile expertului.** O astfel de referire poate fi greșit înțeleasă ca fiind o calificare a opiniei auditorului sau o împărțire a responsabilității, nici una din acestea nefiind intenționată.
17. În cazul în care, ca rezultat al serviciilor expertului, auditorul decide emiterea unui raport de audit modificat, în anumite situații poate fi oportun ca pentru explicarea naturii modificării să se facă referire la, sau să se prezinte serviciile expertului (inclusiv identitatea expertului, precum și gradul de implicare a acestuia). În aceste situații, auditorul va obține permisiunea expertului înainte

de a face o astfel de referire. În cazul în care permisiunea este refuzată, iar auditorul consideră referirea ca fiind necesară, auditorul poate solicita consultanță juridică.