



## MATERIALE-SUPORT FĂRĂ CARACTER OBLIGATORIU LEGATE DE TEHNOLOGIE: ÎNTREBĂRI FRECVENTE CU PRIVIRE LA PLANIFICAREA AUDITULUI

Această publicație evidențiază impactul tehnologiei atunci când se aplică anumite aspecte ale Standardelor Internaționale de Audit (ISA-uri). Ea se concentrează pe considerente specifice planificării unui audit în conformitate cu ISA 300, *Planificarea unui audit al situațiilor financiare*, care ar putea fi relevante atunci când auditorul utilizează funcțiile instrumentelor și tehnicilor automatizate (ATT).

### Ce sunt ATT?

Procedurile de audit pot fi efectuate utilizând un număr de instrumente și tehnici, care pot fi manuale sau automatizate (și care implică adesea o combinație a ambelor). Practicienii pot utiliza în practică termeni diferiți pentru a descrie instrumentele și tehnicile care sunt automatizate. De exemplu, aplicarea procedurilor analitice asupra datelor în timpul procedurilor de evaluare a riscurilor sau a procedurilor de audit subsecvente este uneori denumită analiza datelor.

Deși termenul „analiza datelor” este folosit uneori pentru a face referire la astfel de instrumente și tehnologii, acesta nu are o definiție sau o descriere uniformă. Acest termen este prea restrâns, deoarece nu cuprinde toate tehnologiile emergente care sunt utilizate în prezent la proiectarea și efectuarea procedurilor de audit. În plus, tehnologiile și aplicațiile de audit aferente vor continua să evolueze, precum aplicațiile de inteligență artificială (AI), automatizarea robotică a proceselor și altele. Prin urmare, IAASB utilizează termenul mai larg de instrumente și tehnici automatizate.

### Aplicarea ISA-urilor: Utilizarea ATT

În aplicarea ISA-urilor, un auditor poate proiecta și efectua proceduri de audit manual sau prin utilizarea ATT, iar ambele tehnici pot fi eficiente. Indiferent de instrumentele și tehnicile utilizate, auditorul trebuie să se conformeze ISA-urilor.

În anumite circumstanțe, când se obțin probe de audit, un auditor poate determina că utilizarea ATT pentru a efectua anumite proceduri de audit poate avea drept rezultat probe de audit mai convingătoare în raport cu aserțiunea supusă testării. În alte circumstanțe, efectuarea procedurilor de audit poate fi eficientă fără utilizarea ATT.

### Tehnologia este în continuă schimbare

Pe măsură ce tehnologia evoluează și apar noi abordări de audit, relevanța unui anumit ATT și avantajele aferente se pot schimba.

Auditorul ar putea lua în considerare utilizarea ATT atunci când efectuează proceduri de audit, inclusiv proceduri de evaluare a riscurilor și proceduri de audit subsecvente. Auditorul poate constata că implementarea efectivă a ATT presupune luarea în considerare în mod corespunzător a implicațiilor pentru audit în etapa de planificare.

Atunci când stabilește o strategie de audit generală și elaborează un plan de audit în conformitate cu ISA 300, auditorul poate lua în considerare posibilitatea utilizării ATT inclusiv atunci când:

- (a) Efectuează activitățile preliminare legate de misiune.
- (b) Determină natura, plasarea în timp și amplexarea procedurilor de evaluare a riscurilor în conformitate cu ISA 315 (revizuit în 2019).<sup>1</sup>
- (c) Determină natura, plasarea în timp și amplexarea procedurilor de audit subsecvente planificate la nivelul aserțiunilor în conformitate cu ISA 330.<sup>2</sup>
- (d) Determină natura, plasarea în timp și amplexarea resurselor, inclusiv utilizarea activității unui expert al auditorului, necesare pentru efectuarea misiunii.
- (e) Determină celelalte proceduri de audit planificate care trebuie efectuate pentru ca misiunea să fie în conformitate cu ISA-urile.
- (f) Planifică natura, plasarea în timp și amplexarea coordonării și supervizării membrilor echipei misiunii și ale revizuirii activităților lor.

Posibilitatea utilizării ATT în timpul auditului și modul în care acest lucru poate afecta activitățile de planificare ale auditorului sunt aspecte ce țin de raționamentul profesional al auditorului în circumstanțele misiunii de audit.

## 1. Cum afectează activitățile de planificare posibila utilizare a ATT într-o misiune de audit?

Posibila utilizare a ATT în timpul auditului poate afecta activitățile de planificare, inclusiv activitățile preliminare misiunii, stabilind natura și amplexarea procedurilor, inclusiv a procedurilor de evaluare a riscurilor și a procedurilor de audit subsecvente, determinând plasarea în timp a procedurilor și luând în considerare competența și capacitățile resurselor umane necesare pentru efectuarea misiunii.

### *Activitățile preliminare misiunii*

Când ATT urmează să fie utilizate pentru efectuarea procedurilor de audit, activitățile preliminare misiunii pot include discuții cu conducerea entității privind aspecte precum:

- Ce date pot fi utilizate pentru efectuarea procedurilor utilizând ATT și modul în care se intenționează utilizarea acestora.
- Calitatea și fiabilitatea datelor, inclusiv modul în care conducerea păstrează integritatea datelor, procesele și controalele relevante, și cine are acces la date.



Material-suport suplimentar  
fără caracter obligatoriu

- [Utilizarea ATT pentru identificarea și evaluarea riscurilor de denaturare semnificativă.](#)
- [Utilizarea ATT în efectuarea procedurilor de audit](#)

<sup>1</sup> ISA 315 (revizuit în 2019), *Identificarea și evaluarea riscurilor de denaturare semnificativă.*

<sup>2</sup> ISA 330, *Răspunsurile auditorului la riscurile evaluate.*

- Când vor fi disponibile datele pentru accesare, pregătire și analizare pentru efectuarea procedurilor de audit.
- Unde vor rămâne datele entității înainte și după efectuarea procedurilor de audit.

Atunci când este relevant, discuțiile pot include de asemenea orice dispoziții legale sau de reglementare referitoare la datele entității în funcție de țara sau regiunea în care se află firma, inclusiv când va fi necesar ca datele să părăsească acea locație. De asemenea, este posibil să fie necesar ca scrisoarea de misiune să trateze aspecte legate de accesul la date și reședință.

### *Determinarea naturii și amplitudinii procedurilor*

Atunci când există oportunitatea utilizării ATT în cadrul unui audit, este util să se ia în considerare modul în care ATT pot fi utilizate pentru a efectua o procedură de audit, aserțiunile pe care procedura intenționează să le trateze și ce ATT sunt disponibile auditorului.

Analiza inițială poate ține cont de procedurile efectuate în cadrul unor misiuni similare (de exemplu, o altă misiune de audit care utilizează ATT atunci când se efectuează o procedură asupra unui sold similar) sau de cunoștințele acumulate în cursul auditurilor anterioare (de exemplu, o anumită procedură este repetitivă în mod nejustificat sau ineficientă și ar putea beneficia de automatizare).

Caracterul adecvat al ATT se poate baza pe natura activității și tranzacțiilor clientului (de exemplu, ATT ar putea fi în special adecvate atunci când există un volum mare de tranzacții similare care fac obiectul unor procese și controale automatizate), programul informatic și tehnologia utilizate de client și pe ușurința de a obține date. De asemenea, auditorul poate lua în considerare orice ATT noi disponibile și dacă sunt autorizate pentru utilizarea de către firmă.

### *Determinarea plasării în timp a procedurilor*

Când ATT sunt utilizate pentru efectuarea procedurilor de audit, plasarea în timp a procedurilor poate fi afectată în următoarele moduri:

- Obținerea și pregătirea datelor reprezintă de obicei o condiție prealabilă pentru a efectua o procedură de audit utilizând ATT. Prin urmare, ar putea fi necesar ca planul de audit să includă etapele-cheie pentru extragerea și, atunci când este cazul, organizarea sau „curățarea” datelor pregătite pentru utilizarea în ATT, acordându-se suficient timp pentru desfășurarea unor astfel de activități. Pentru unele misiuni, pot exista intervale de timp esențiale în care datele trebuie obținute, înainte sau după finalizarea anumitor proceduri contabile.



ISQM 1<sup>3</sup>, care va intra în vigoare la data de 15 decembrie 2022, descrie responsabilitățile firmei în legătură cu resursele tehnologice.

Analizarea modului în care ATT pot fi utilizate pentru a efectua o procedură poate lua în considerare ATT puse la dispoziție de firmă, inclusiv ATT care trebuie utilizate în conformitate cu politicile sau procedurile firmei, și dacă există alte ATT pe care firma le-a autorizat pentru utilizare.

<sup>3</sup> ISQM 1, *Managementul calității pentru firmele care efectuează audituri sau revizuirii ale situațiilor financiare ori alte misiuni de asigurare și servicii conexe.*

- Evaluarea măsurii în care informațiile sunt suficient de fiabile pentru scopurile auditorului,<sup>4</sup> inclusiv dacă sunt exacte și complete, poate necesita mai mult timp atunci când există o varietate și un volum mai mari de date de evaluat.
- Acordarea de timp suficient pentru a trata rezultatul procedurii, de exemplu, planificarea unei perioade adecvate pentru:
  - o Situația în care auditorul trebuie să-și perfecționeze înțelegerea cu privire la entitate și proiectarea procedurii (de exemplu, prin rafinarea parametrilor sau a populației); sau
  - o Cazul în care auditorul investighează excepțiile identificate prin ATT în cadrul procedurii de audit.

### Competență și capacități

În conformitate cu ISA 220, partenerul de misiune trebuie să fie convins că echipa misiunii, și orice experți ai auditorului care nu fac parte din echipa misiunii, au în mod colectiv competența și capacitățile adecvate.<sup>5</sup> Atunci când se utilizează ATT în cadrul auditului, această determinare poate include abilitatea personalului de a implementa tehnologia sau de a avea experți adecvați, în special atunci când tehnologia este mai complexă.

La determinarea membrilor echipei misiunii care trebuie desemnați, partenerul de misiune poate lua în considerare complexitatea ATT ce urmează să fie utilizate în efectuarea procedurii și dificultatea obținerii datelor ce urmează să fie utilizate în ATT. Resursele specializate, fie interne, fie furnizori de servicii, pot fi utile în accesarea datelor și evaluarea acurateței și exhaustivității datelor. Politicile și procedurile firmei pot impune echipei misiunii să implice resurse specializate (precum un grup IT intern de audit) atunci când se preconizează că vor fi întâlnite circumstanțe specifice în cadrul auditului.



ISA 220 (revizuit) este în vigoare pentru perioadele care încep la 15 decembrie 2022 sau ulterior acestei date.

Acest standard include o concentrare extinsă asupra resurselor și impune ca partenerul de misiune să determine că echipei misiunii îi sunt alocate sau făcute accesibile în timp util suficiente resurse adecvate pentru efectuarea misiunii, luând în considerare natura și circumstanțele misiunii de audit, politicile sau procedurile firmei și orice modificări ce pot apărea în timpul misiunii.<sup>6</sup>

## 2. Cine poate fi implicat în activitățile de planificare atunci când ATT pot fi utilizate la efectuarea procedurilor de audit?

Când există oportunitatea utilizării ATT în cadrul unui audit, poate fi utilă includerea în procesul de planificare a furnizorilor de servicii, specialiștilor ATT sau a unor potențiali membri ai echipei misiunii cu abilități specializate pentru a identifica oportunitățile specifice de utilizare a ATT și pentru a proiecta proceduri de audit adecvate.

<sup>4</sup> ISA 500, *Probe de audit*, punctul 9.

<sup>5</sup> ISA 220, *Controlul calității pentru un audit al situațiilor financiare*, punctul 14.

<sup>6</sup> ISA 220 (revizuit), *Controlul calității pentru un audit al situațiilor financiare*, punctele 25-28.

Implicarea acestor persoane ar putea sprijini:

- Evaluarea caracterului adecvat al ATT pentru utilizarea în anumite circumstanțe și dacă este probabil ca ATT să fie eficiente.
- Înțelegerea și convenirea asupra obiectivului și domeniului de aplicare ale procedurilor de efectuat utilizând ATT.
- Înțelegerea datelor necesare pentru a efectua procedurile utilizând ATT.
- Înțelegerea rezultatului ATT și a analizelor și evaluării care trebuie efectuate pentru a concluziona cu privire la rezultatele procedurii de audit și ale probelor de audit obținute.
- Stabilirea naturii, plasării în timp și amplitudinii coordonării și supravegherii membrilor echipei misiunii, precum și revizuirea activității acestora, inclusiv luarea în considerare a abilităților și experienței celor care efectuează coordonarea, supervizarea și revizuirea responsabilităților.

În cazul în care ATT nu sunt deja luate în considerare pentru a fi utilizate într-o misiune, includerea periodică a unui specialist sau a unei alte persoane care se concentrează pe ATT în ședința de planificare a auditului sau în procesul de planificare a acestuia poate oferi perspective alternative abordării de audit.

*Exemplu pentru modul în care un „Campion” ATT ar putea oferi perspective alternative pentru abordarea auditului atunci când se implică în procesul de planificare*

Unele firme ar putea folosi „Campioni” interni pentru asistarea echipelor la proiectarea și efectuarea procedurilor utilizând ATT. Aceste persoane pot avea experiență în identificarea oportunităților de utilizare a ATT, proiectarea și efectuarea procedurilor care utilizează ATT sau pot răspunde valorilor anormale, excepțiilor, deviațiilor sau problemelor neașteptate care pot apărea.

O echipă de audit care efectuează o misiune de durată, care a urmat o abordare de audit consecventă, poate beneficia de pe urma cererii Campionului de a-i revizui planul de audit și de a participa la ședința de planificare a auditului sau la alte discuții ale echipei misiunii. Campionul poate identifica domeniile situațiilor financiare, precum cele rezultate din volum ridicat sau din tranzacții previzibile, și poate sugera modalități prin care ATT pot fi utilizate în mod eficient pentru a răspunde riscurilor identificate. În mod similar, Campionul poate revizui procedurile de evaluare a riscurilor planificate și poate identifica oportunități pentru utilizarea ATT, de exemplu, identificarea modului în care vizualizările datelor pot fi utilizate la proiectarea procedurilor analitice preliminare sau a modului în care automatizarea robotică a proceselor (RPA) poate fi utilizată la efectuarea testării registrelor.

În timpul ședinței de planificare, perspectiva alternativă a Campionului și întrebările ridicate de acesta ar putea avea drept rezultat o discuție mai eficientă cu privire la modul în care planul de audit poate fi adaptat pentru misiune și la riscurile și circumstanțele sale unice, chiar și în cazul în care ATT nu sunt în cele din urmă utilizate.

Urmăriți-ne pe rețelele de socializare și fiți la curent cu standardele și cu noutățile noastre.



[Înregistrați-vă și abonați-vă pentru a primi noutăți în inbox.](#)

## Despre IAASB

Obiectivul IAASB este de a servi interesul public prin elaborarea de standarde de audit, asigurare și alte standarde conexe și prin facilitarea convergenței standardelor internaționale și naționale de audit și asigurare, crescând astfel calitatea și consecvența activității în întreaga lume și întărind încrederea publicului în profesia globală de audit și asigurare.

IAASB elaborează standarde de audit și asigurare și îndrumări pentru utilizarea de către toți profesioniștii contabili, conform unui proces comun de normalizare ce implică Consiliul de Supraveghere în Interesul Public, care are rolul de supraveghere a activităților IAASB, și Grupul Consultativ al IAASB, care contribuie cu recomandări de interes public la procesul de elaborare a standardelor și îndrumărilor. Structurile și procesele care sprijină operațiunile IAASB sunt facilitate de International Federation of Accountants (IFAC).

Structurile și procesele care sprijină operațiunile IAASB sunt facilitate de International Federation of Accountants® sau IFAC®. IAASB și IFAC nu își asumă responsabilitatea pentru nicio pierdere cauzată vreunei persoane care acționează sau decide să nu acționeze în conformitate cu materialul din această publicație, indiferent dacă pierderea respectivă este cauzată de neglijență sau din alte motive.

Drepturi de autor © decembrie 2021 ale IFAC. Toate drepturile rezervate.

„International Auditing and Assurance Standards Board”, „International Standards on Auditing”, „International Standards on Assurance Engagements”, „International Standards on Review Engagements”, „International Standards on Related Services”, „International Standards on Quality Control”, „International Auditing Practice Notes”, „IAASB”, „ISA”, „ISAE”, „ISRE”, „ISRS”, „ISQC”, „IAPN” și sigla IAASB sunt mărci comerciale ale IFAC sau mărci comerciale înregistrate și mărci de serviciu ale IFAC în Statele Unite și în alte țări.

Pentru informații privind drepturile de autor, mărcile comerciale și permisiunile, accesați [permissions](#) sau contactați [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).

Documentul *Materiale-suport fără caracter obligatoriu: utilizarea instrumentelor și tehnicilor automatizate în planificarea auditului*, publicat de International Federation of Accountants în decembrie 2021 în limba engleză, a fost tradus în limba română de Corpul Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România (CECCAR) în februarie 2022 și a fost reprodus cu permisiunea IFAC.

Textul aprobat al tuturor publicațiilor IFAC este cel publicat de IFAC în limba engleză. IFAC nu își asumă nicio responsabilitate pentru acuratețea și caracterul complet ale traducerii sau pentru orice acțiuni care pot decurge ca urmare a acesteia.

Textul în limba engleză al documentului *Materiale-suport fără caracter obligatoriu: utilizarea instrumentelor și tehnicilor automatizate în planificarea auditului* © 2021 al IFAC. Toate drepturile rezervate.

Textul în limba română al documentului *Materiale-suport fără caracter obligatoriu: utilizarea instrumentelor și tehnicilor automatizate în planificarea auditului* © 2022 al IFAC. Toate drepturile rezervate.

**Titlul original:** *Non-Authoritative Support Material: Using Automated Tools and Techniques on Audit Planning*

Contactați [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org) pentru permisiunea de a reproduce, a stoca, a transmite sau a utiliza acest document în alte scopuri similare.

ISBN: 978-606-580-168-4