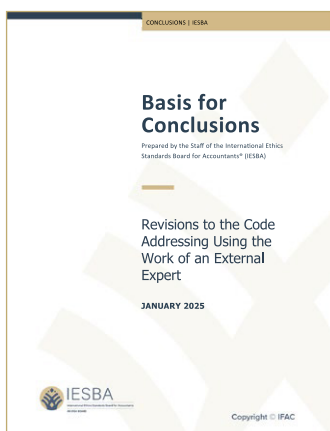
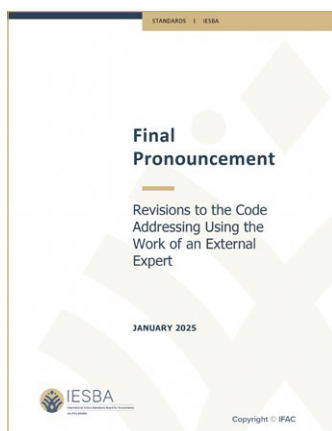


Utilizarea activității unui expert extern

Întrebări și răspunsuri ale personalului IESBA

SEPTEMBRIE 2025

Această publicație cu întrebări și răspunsuri (Î&R) este emisă de personalul [International Ethics Standards Board for Accountants](#) (IESBA). Scopul său este de a-i ajuta pe profesioniștii contabili (PA) practicieni (PAPP) și angajați (PAIB), pe practicienii privind asigurarea în materie de sustenabilitate (SAP), pe normalizatorii jurisdicționali, precum și organizațiile profesionale de contabilitate și organisme de acreditare la adoptarea, implementarea sau aplicarea prevederilor din reglementarea finală, [Utilizarea activității unui expert extern](#). Autoritățile de reglementare și organisme de supraveghere pot găsi, de asemenea, această publicație utilă.



Secțiunea 5390 din Reglementarea finală *Utilizarea activității unui expert extern* este o parte integrantă a [Standardelor Internaționale de Etică pentru Asigurarea Sustenabilității™ \(inclusiv Standardele Internaționale privind Independența™\) \(IESA™\)](#). În consecință, utilizatorii acestor întrebări și răspunsuri ar putea găsi utile și următoarele întrebări și răspunsuri ale personalului IESBA:

[Întrebări și răspunsuri privind IESSA](#)

[Publicația comună a personalului IAASB și IESBA în materie de sustenabilitate](#)

Această publicație cu întrebări și răspunsuri are scopul de a evidenția, exemplifica sau explica aspecte ale prevederilor și astfel de a contribui la aplicarea corectă a acestora. Reglementarea a fost elaborată în strânsă coordonare cu International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) pentru a maximiza alinierea la și interconectivitatea cu standardele IAASB, inclusiv Standardul Internațional de Audit™ (ISA®) 620, *Utilizarea activității unui expert al auditorului*, și Standardul Internațional pentru Asigurarea Sustenabilității™ (ISSA™) 5000, *Dispoziții generale pentru misiunile de asigurare a sustenabilității*.

Publicația nu modifică și nu înlocuiește Codul, textul Codului fiind singurul care are caracter de normă. Citirea întrebărilor și răspunsurilor nu înlocuiește citirea Codului. Întrebările și răspunsurile nu sunt menite să fie exhaustive și întotdeauna trebuie să se facă referire la Codul în sine. Această publicație nu constituie o reglementare oficială sau cu caracter de normă emisă de IESBA.



Cuprins

I. Contextul întrebărilor și răspunsurilor	3
II. Evaluarea necesității de a utiliza activitatea unui expert extern	3
III. Experții externi în misiunile de audit sau în alte misiuni de asigurare	6
A. Identificarea unui „expert extern”	6
B. Experții conducerii	9
C. Dispoziții extinse pentru evaluarea obiectivității unui expert extern în contextul unei misiuni de audit sau al altei misiuni de asigurare	9
IV. Concluzii cu privire la competența, capacitățile și obiectivitatea unui expert extern	12
V. Posibilele amenințări care decurg din utilizarea activității unui expert extern	12
VI. Documentația	12
VII. Data intrării în vigoare	12
VIII. Considerente legate de IESSA	13
Alte resurse	14
Lista acronimelor și abrevierilor	15



I. Contextul întrebărilor și răspunsurilor

Reglementarea *Utilizarea activității unui expert extern* introduce Secțiunile 290 și 390 în Cod și include modificări la Secțiunile 220 și 320. De asemenea, aceasta include revizuirii ale Glosarului și amendamente care decurg din acestea în Secțiunile 120, 230, 280, 380, 600 și 950 din Cod.

Reglementarea introduce și Secțiunea 5390, care face parte integrantă din Standardele Internaționale de Etică pentru Asigurarea Sustenabilității™ (inclusiv Standardele Internaționale privind Independența™) (IESBA™).

Cu excepția cazului în care se specifică altfel:

- Toate întrebările și răspunsurile prezentate în această publicație sunt aplicabile pentru PAIB, PAPP și SAP.¹
- Toate referințele la numerele paragrafelor și la termenul „PAPP” în contextul Secțiunii 390 sunt echivalente cu trimiterea la numerele paragrafelor corespunzătoare² și, respectiv, cu termenul „SAP” în contextul Secțiunii 5390.
- Toate referințele la misiunile de audit în contextul Secțiunii 390 sunt echivalente cu referințele la misiunile de asigurare a sustenabilității (SAE) în contextul Secțiunii 5390.

II. Evaluarea necesității de a utiliza activitatea unui expert extern

Î1. Atunci când sunt evaluate competența și capacitățile unui expert extern, cum se deosebește „competența” de „capacități”?

- R.** Competența se referă la natura competenței și nivelul de competență ale expertului extern (punctele 290.6 A1 și 390.6 A1).

Pe de altă parte, capacitățile se referă la abilitatea expertului extern de a-și exercita competența în circumstanțele activității profesionale sau serviciului profesional (punctele 290.7 A1 și 390.7 A1).

Punctele 290.6 A2 și 390.6 A2 stabilesc factorii relevanți în evaluarea măsurii în care expertul extern are competența necesară pentru scopul profesionistului contabil, cum ar fi educația, formarea, experiența practică și reputația expertului relevante pentru activitatea care urmează să fie efectuată sau în concordanță cu aceasta.

Punctele 290.7 A2 și 390.7 A2 stabilesc factorii relevanți în evaluarea măsurii în care expertul extern are capacitățile necesare pentru scopul profesionistului contabil, cum ar fi resursele disponibile ale expertului extern sau dacă expertul are timp suficient pentru a efectua activitatea.



Î2. Care este intervalul de timp care se aplică atunci când este evaluată obiectivitatea unui expert extern potrivit standardului?

- R.** Intervalul de timp care se aplică atunci când este evaluată obiectivitatea unui expert extern va diferi în funcție de cine utilizează activitatea expertului extern și de contextul în care este utilizată această activitate. Atunci când activitatea expertului extern este utilizată de:
- PAIB, acesta va fi perioada pe parcursul căreia expertul extern efectuează activitatea (punctul 290.8 A2).
 - PAPP care prestează alte servicii decât cele de asigurare (NAS), acesta va fi de asemenea perioada pe parcursul căreia expertul extern efectuează activitatea (punctul 390.8 A2).

Pentru PAPP care efectuează misiuni de audit și alte misiuni de asigurare, IESBA a recunoscut că alinierea intervalului de timp la perioada pe parcursul căreia un membru al echipei de audit sau un membru al echipei de asigurare trebuie să fie independent (adică atât perioada acoperită de raportul de audit sau de asigurare, cât și perioada misiunii) ar fi imposibilă. Acest lucru se datorează faptului că activitatea expertului extern va fi în general finalizată înainte de sfârșitul perioadei acoperite de raportul de audit sau de asigurare sau cu mult înainte de data emiterii raportului.

Prin urmare, standardul impune ca PAPP să obțină informații în scris de la expertul extern pentru a facilita evaluarea de către PAPP a obiectivității expertului de la începutul perioadei acoperite de raportul de audit sau de alt raport de asigurare *până la finalizarea activității expertului* (a se vedea punctele R390.12-R390.17, după caz).

Cu toate acestea, pentru a atenua riscul de a nu evalua impactul obiectivității oricăror modificări aduse informațiilor furnizate pe parcursul perioadei acoperite de raportul de audit sau de alt raport de asigurare până la emiterea raportului respectiv, standardul impune ca PAPP să reevalueze obiectivitatea expertului dacă expertul îi comunică PAPP astfel de modificări (a se vedea punctele R390.5 litera (b) subpunctul (ii) și R390.20).

¹ A se vedea Anexa pentru lista acronimelor și abrevierilor.

² De exemplu, paragraful cu numărul 390.1 este echivalent cu paragraful corespunzător cu numărul 5390.1 în contextul Secțiunii 5390.



Î3. În ceea ce privește evaluarea competenței, capacităților și obiectivității (CCO) expertului extern:

(a) Evaluarea CCO aferente expertului extern trebuie finalizată înainte ca expertul extern să își poată începe activitatea?

R. Nu neapărat.

Se poate să nu fie posibil să se aștepte finalizarea evaluării CCO înainte de a angaja expertul extern pentru a începe activitatea. Pot exista circumstanțe inevitabile care ar putea necesita începerea activității expertului extern înainte de finalizarea evaluării CCO. De exemplu, un termen-limită strâns poate impune începerea imediată a activității sau timpul necesar pentru ca expertul extern să asigure informațiile solicitate pentru evaluarea obiectivității sale poate fi insuficient.

Cu toate acestea, dacă nu se stabilește măsura în care expertul deține CCO necesare, PA nu va putea utiliza activitatea expertului (punctul R290.12 litera (a) și punctul R390.21 litera (a)).

În plus, este important să se țină seama de faptul că PA s-ar putea confrunta cu presiuni pentru a accepta activitatea expertului extern în cazul în care PA întâmpină dificultăți în a concluziona sau nu poate concluziona că expertul are CCO necesare atunci când expertul a efectuat deja o parte semnificativă a activității sale (punctele 290.10 A2 și 390.10 A2).

(b) Evaluarea PA care stabilește dacă un expert extern are competența, capacitățile și obiectivitatea necesare se extinde pe tot parcursul misiunii?

R. Da. Deși există o evaluare inițială a CCO aferente expertului extern, se așteaptă ca PA să rămână în alertă (punctul 120.9 A1) și să reevalueze dacă expertul extern are CCO necesare pentru scopul PA atunci când apar noi informații sau modificări ale faptelor și circumstanțelor (punctele R290.11 și R390.19).

Intenția IESBA este de a asigura faptul că evaluarea CCO nu este efectuată doar la un moment dat, ci rămâne în curs de desfășurare, dat fiind faptul că circumstanțele

în care PA va utiliza activitatea expertului extern pot fi dinamice. De exemplu, ar putea exista modificări în natura, domeniul de aplicare și/sau obiectivul activității după ce au fost convenite termenele misiunii. În contextul unei misiuni de audit sau al altei misiuni de asigurare este posibil de asemenea ca expertul extern să fi comunicat modificări ale informațiilor furnizate în temeiul punctului R390.5 litera (b) subpunctul (ii).

(c) Dacă PA stabilește că există amenințări la adresa obiectivității expertului extern în cursul evaluării CCO sau în cazul reevaluării CCO atunci când apar noi informații sau modificări ale faptelor și circumstanțelor, există măsuri de protecție pe care PA le poate aplica pentru a trata această situație?

R. Există diferite acțiuni care ar putea constitui măsuri de protecție pentru a trata amenințările la adresa obiectivității unui expert extern. Punctele 290.8 A7 și 390.8 A6 prezintă exemple de astfel de acțiuni, printre care se numără:

- Consultarea cu profesioniști calificați (din cadrul sau din afara organizației sau firmei care l-a angajat pe PA), care au competența necesară pentru a evalua activitatea expertului extern.
- Solicitarea ca expertul extern să trateze un conflict de interese, cum ar fi separarea activității expertului extern de conflictul de interese.
- Restructurarea sau realocarea părții din activitatea expertului care generează amenințarea unui alt expert extern.

În funcție de misiunea de audit sau de altă misiune de asigurare, sunt disponibile mecanisme suplimentare pentru eliminarea amenințărilor sau care ar putea fi măsuri de protecție așa cum este prevăzut la punctele 390.18 A3 și A4 din standard.

Dacă amenințarea la adresa obiectivității expertului extern nu poate fi eliminată sau redusă la un nivel acceptabil pentru scopul PA, activitatea expertului extern nu poate fi utilizată (punctele R290.12 litera (c) și R390.21 litera (c)).

Î4. În cazul unui subiect specific extrem de complex sau de tehnic, PA trebuie să angajeze un alt expert extern pentru a evalua CCO aferente unui expert extern?

- R.** Standardul nu impune ca un PA să angajeze un alt expert extern pentru a evalua CCO aferente unui expert în cazul unui subiect specific extrem de complex sau de tehnic. Un PA ar trebui să își exercite raționamentul profesional și să utilizeze testul unei terțe părți rezonabile și în cunoștință de cauză (RITP) atunci când evaluează CCO aferente expertului extern (punctele 290.10 A1 și 390.10 A1).

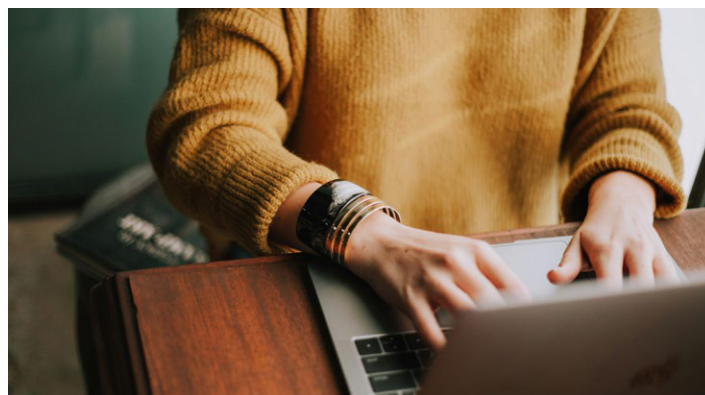
Ar putea fi cazul ca subiectul specific extrem de complex sau de tehnic să fie legat de un domeniu emergent sau de o sferă emergentă în care nu sunt disponibile informații relevante pentru evaluarea competenței experților externi (punctele 290.6 A2 și 390.6 A2). De exemplu, este posibil ca recunoașterea publică a expertului extern ca un indicator al reputației sale să lipsească, standardele profesionale care reglementează activitatea expertului extern să nu existe încă sau organismele profesionale să nu fi fost încă înființate în domeniul emergent.

În astfel de circumstanțe, punctele 290.17 A2 și 390.26 A2 oferă îndrumări cu privire la modul în care un PA ar putea totuși să evalueze competența unui expert extern.

Î5. Care sunt implicațiile etice atunci când un expert extern (un „expert principal”) angajează în mod direct un alt expert (un „expert secundar”) pentru a-l ajuta să-și finalizeze activitatea și cum afectează acest lucru evaluarea de către PA a CCO aferente expertului principal?

- R.** Pot exista diferite motive pentru care un expert principal angajează un expert secundar pentru a-l ajuta să-și finalizeze activitatea. De exemplu, expertul principal:
- Poate avea nevoie de competențe suplimentare într-un anumit domeniu al activității necesare și, prin urmare, îl angajează pe expertul secundar.
 - Este posibil să nu aibă resursele necesare pentru a finaliza activitatea în timpul convenit și, prin urmare, îl angajează pe expertul secundar.

Indiferent de motive, expertul secundar face parte din resursele expertului principal (punctele 290.7 A2 și 390.7 A2). Acest lucru înseamnă că PA ar trebui să evalueze CCO aferente expertului principal, inclusiv competența și capacitățile expertului secundar, precum și obiectivitatea expertului secundar în raport cu entitatea la care se desfășoară activitatea.



În contextul unei misiuni de audit sau al altei misiuni de asigurare, un expert secundar utilizat de un expert principal este un membru al echipei expertului principal și, prin urmare, dispozițiile extinse referitoare la obiectivitate sunt aplicabile în cazul expertului secundar (punctul R390.15).

Î6. Dacă un PAIB (prin intermediul organizației angajatoare a PAIB) angajează un expert pentru a ajuta la întocmirea unui raport privind sustenabilitatea pentru organizația angajatoare a PAIB, expertul este un expert extern?

- R.** Dacă PAIB îl angajează pe expert pentru a ajuta la întocmirea raportului privind sustenabilitatea, iar expertul nu se află sub îndrumarea, supravegherea și revizuirea PAIB (de exemplu, expertul nu este un subcontractant – a se vedea punctul 290.4 A4 litera (a)), expertul este un expert extern și se aplică Secțiunea 290.

Pe de altă parte, în cazul în care PAIB utilizează activitatea unui expert care este angajat al organizației angajatoare sau se află sub îndrumarea, supravegherea și revizuirea PAIB, se aplică punctele R220.7-220.7 A2 referitoare la *Utilizarea activității altora*.

Î7. Având în vedere definirea „competenței” drept „abilități, cunoștințe și experiență într-un anumit domeniu”, de ce anumite prevederi ale Codului se referă în continuare la „cunoștințe și competențe”?

- R.** În cazul în care „competența” este utilizată împreună cu „cunoștințele” în Codul existent (a se vedea, de exemplu, punctele 200.6 A2 și 300.6 A2), acest lucru se întâmplă într-un context în care „cunoștințele” au un sens mai amplu decât *cunoștințele într-un anumit domeniu*. De exemplu, cunoștințele se pot referi la cunoașterea clientului sau a afacerii clientului.

³ Testul unei terțe părți rezonabile și în cunoștință de cauză este o analiză a profesionistului contabil pentru a stabili dacă ar fi probabil ca și o altă parte să ajungă la aceeași concluzie. O astfel de analiză se face din perspectiva unei terțe părți rezonabile și în cunoștință de cauză, care cântărește cu atenție toate faptele și circumstanțele relevante pe care contabilul le cunoaște sau pe care ar putea fi de așteptat în mod rezonabil să le cunoască atunci când trage concluziile. Terța parte rezonabilă și în cunoștință de cauză nu trebuie să fie contabil, dar trebuie să dețină cunoștințele și experiența relevante pentru a înțelege și a evalua caracterul adecvat al concluziilor contabilului în mod imparțial (Punctul 120.5 A9).

III. Experții externi în misiunile de audit sau în alte misiuni de asigurare

A. Identificarea unui „expert extern”

Următoarele întrebări se concentrează pe identificarea situației în care un expert este expert extern în contextul unei misiuni de audit sau al altei misiuni de asigurare.

Î8. În contextul unei misiuni de audit, un expert angajat de o firmă poate fi considerat un expert extern și ce-l deosebește pe un expert extern de experții care fac parte din echipa misiunii sau din echipa de audit?

- R. În contextul unei misiuni de audit, un expert poate fi expertul intern al unei firme, adică un partener sau un membru al personalului profesional, inclusiv al personalului temporar, al firmei sau al unei firme din rețea.⁴

În schimb, conform definiției, un expert extern este un expert *angajat* de un PAPP sau de firma PAPP care are competențe într-un alt domeniu decât contabilitatea sau auditul, a cărei activitate în domeniul respectiv este utilizată pentru a-l ajuta pe PAPP să obțină suficiente probe de audit adecvate.

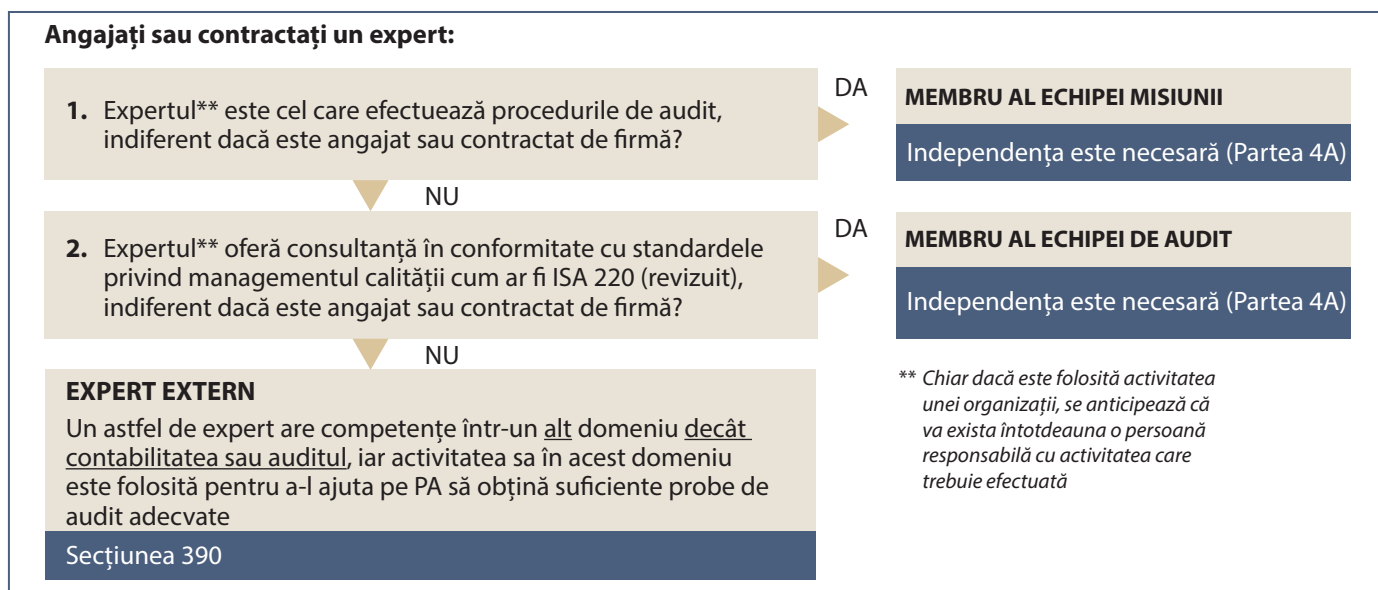
Așadar, un expert angajat de o firmă nu este un expert extern.

În plus, un expert extern nu este o persoană care este angajată de firmă pentru:

- (a) A efectua proceduri de audit privind misiunea (a se vedea definiția „echipei misiunii”); sau
- (b) A oferi consultări cu privire la aspectele tehnice sau specifice industriei în conformitate cu dispozițiile standardelor privind managementul calității și care poate influența direct rezultatul misiunii de audit.⁵

Persoanele care se încadrează în categoriile de la literale (a) și (b) de mai sus fac parte din echipa misiunii (ET) și, respectiv, din echipa de audit (AT) și sunt supuse dispozițiilor privind independența ale Codului.

Diagrama de mai jos oferă îndrumări pentru a identifica dacă un expert face parte din ET sau din AT ori dacă expertul este un expert extern:

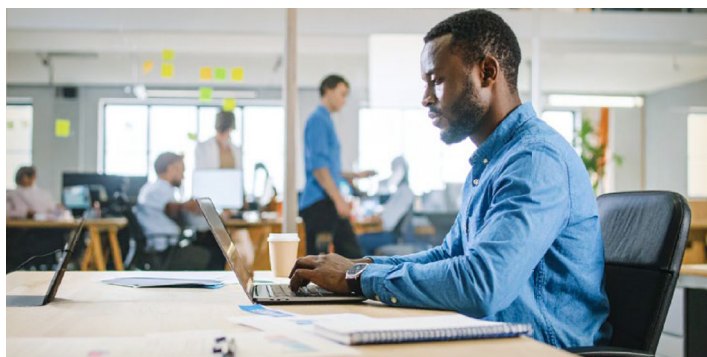


Punctul 400.11 oferă exemple de diferite tipuri de experți care sunt membri ai echipei misiunii sau ai echipei de audit. A se vedea, de asemenea, Întrebarea 8 din Întrebările și răspunsurile personalului IESBA privind [Revizuirile aduse Codului referitoare la definițiile termenilor „echipa misiunii” și „auditori de grup” \(ET-GA\)](#) pentru exemplificarea suplimentară a circumstanțelor în care un expert ar putea fi fie un expert extern, fie un membru al echipei de audit.

⁴ ISA 620, punctul 6 litera (a), stipulează că: „Un expert intern al auditorului este un partener sau un membru al personalului, inclusiv personalul temporar, al firmei auditorului sau al unei firme din rețea”.

⁵ A se vedea definiția „echipei de audit”, subpunctele (b)(ii) și (c). În conformitate cu [ISQM 1, Managementul calității pentru firmele care efectuează audituri sau revizuirile ale situațiilor financiare ori alte misiuni de asigurare sau de servicii conexe](#), și [ISA 220 \(revizuit\), Managementul calității pentru un audit al situațiilor financiare](#):

- Firma trebuie să stabilească obiective privind calitatea care să trateze îndeplinirea misiunilor privind calitatea, inclusiv în ceea ce privește consultarea cu privire la aspectele dificile sau controversate. (A se vedea ISQM 1, punctul 31 litera (d).)
 - Partenerul de misiune este obligat, printre altele, să își asume responsabilitatea pentru echipa misiunii care efectuează consultări cu privire la aspectele dificile sau controversate ori la alte aspecte despre care partenerul de misiune consideră că este necesară consultarea. (A se vedea ISA 220, punctul 35 litera (a).)
- Consultările efectuate în conformitate cu ISQM 1 și ISA 220 (revizuit) influențează direct rezultatul misiunii de audit, iar persoanele care oferă astfel de consultări fac parte din echipa de audit. Acest lucru se datorează faptului că partenerul de misiune trebuie să stabilească faptul că natura și domeniul de aplicare ale consultărilor și concluziile care rezultă din aceste consultări sunt convenite cu partea consultată; și să determine dacă au fost implementate concluziile convenite. (A se vedea ISA 220, punctul 35 literele (c) și (d).)



Î9. Ce tipuri de activități utilizate de un PAPP nu sunt considerate a fi activități efectuate de un expert extern?

R. Punctul 390.4 A4 precizează cazuri specifice de activități efectuate de alții care nu reprezintă activitatea unui expert extern și, prin urmare, nu se încadrează în domeniul de aplicare al standardului. Aceste cazuri includ:

- Activitatea efectuată de alții care echivalează efectiv cu informațiile furnizate de conducere, de exemplu, activitatea unui specialist în departamentul de statistică al clientului.
- Activitatea efectuată de alții sub îndrumarea, supravegherea și revizuirea PAPP, de exemplu, persoanele care lucrează într-un centru de servicii comune.
- Informațiile furnizate de o organizație externă pentru uzul general. Este posibil ca un expert să fi elaborat informațiile, dar din moment ce acestea sunt de uz general și PAPP nu l-a angajat în mod direct pe expert, informațiile nu sunt produsul activității unui expert extern angajat de un PAPP pentru a ajuta la obținerea de suficiente probe de audit adecvate.

Î10. În următoarele scenarii, expertul este considerat a fi un expert extern?

(a) Expertul este angajat de firmă pentru a efectua proceduri de audit legate de IT privind misiunea de audit.

R. Nu.

Deoarece persoana efectuează proceduri de audit cu privire la misiune, ea este un membru al echipei misiunii (a se vedea, de asemenea, Întrebarea 8). Așadar, aceasta nu este un expert extern în conformitate cu Codul.

(b) Expertul este angajat de către auditor în scopul evaluării caracterului adecvat al modelului de evaluare a unui activ al clientului și al ipotezelor care stau la baza evaluării.

R. Depinde de natura activității efectuate de expert.

În cazul în care expertul este angajat pentru a efectua proceduri de audit sub îndrumarea, supravegherea și revizuirea auditorului pentru a estima evaluarea activului de către client (de exemplu, revizuirea metodologiei de evaluare a instrumentelor financiare), expertul este membru al echipei misiunii, și nu un expert extern.

În schimb, dacă:

- Expertul este angajat să efectueze activități de evaluare în afara domeniului contabilității sau auditului cu privire la activ (de exemplu, modelarea complexă în scopul evaluării instrumentelor financiare); și
- Auditorul efectuează proceduri de audit pentru a determina caracterul adecvat al activității expertului în scopurile auditorului,⁶

expertul este un expert extern.

(c) Expertul este angajat de către auditor pentru a oferi consultanță fiscală cu privire la tratamentul fiscal al unei tranzacții a clientului.

R. Depinde de natura activității efectuate de expert.

În cazul în care expertul este angajat pentru consultare cu privire la opinia preliminară sau concluzia auditorului cu privire la tratamentul fiscal al tranzacției clientului în conformitate cu dispozițiile privind managementul calității pentru misiune, expertul este un membru al echipei de audit⁷, și nu un expert extern. A se vedea și Întrebarea 8.

În cazul în care expertul nu este angajat în scopul consultării în conformitate cu dispozițiile privind managementul calității, dar este angajat:

- Pentru a analiza caracterul rezonabil al metodei de contabilizare a impozitului pe venit curent sau amânat aferent tranzacției sub îndrumarea, supravegherea și revizuirea auditorului, această activitate ar reflecta aplicarea competenței în contabilitate sau audit. În consecință, în astfel de circumstanțe, expertul este un membru al echipei misiunii, și nu un expert extern.
- Pentru a oferi consiliere cu privire la interpretarea legilor fiscale complexe referitoare la tranzacție și care se află în afara competenței în contabilitate sau audit a auditorului, iar auditorul efectuează proceduri de audit pentru a determina caracterul adecvat al respectivei consultanțe pentru scopurile auditorului, expertul este un expert extern.⁸

⁶ Punctul 390.4 A5 indică faptul că evaluarea caracterului adecvat al activității unui expert extern pentru scopurile profesionistului contabil ar putea fi tratată în alte standarde profesionale.

⁷ A se vedea definiția termenului „echipă de audit”, litera (b) subpunctul (ii) din Glosarul Codului.

⁸ Punctul 390.4 A5 indică faptul că evaluarea caracterului adecvat al activității unui expert extern pentru scopurile profesionistului contabil ar putea fi tratată în alte standarde profesionale.

(d) Activitatea expertului este utilizată de auditor, dar clientul de audit plătește onorariile expertului.

R. Pot exista circumstanțe în care clientul plătește onorariile pentru un expert angajat de auditor. De exemplu, ar putea exista circumstanțe neprevăzute în care auditorul stabilește că este necesar să fie angajat un expert în scopul misiunii de audit. Cu toate acestea, costul angajării unui astfel de expert nu a fost luat în considerare în onorariul pentru misiune inițial. Așadar, auditorul poate fi de acord cu clientul cu privire la următoarele aspecte:

- Clientul plătește onorariile expertului⁹ (acest lucru ar fi mai puțin obișnuit); sau
- Auditorul obține rambursarea onorariului expertului de la client.

Faptul că clientul plătește onorariile expertului nu implică faptul că expertul nu este un expert extern. Factorul determinant pentru a stabili dacă expertul este un expert extern este măsura în care acesta corespunde definiției unui expert extern în conformitate cu Codul și în care activitatea sa va fi utilizată pentru a-l ajuta pe auditor în obținerea de suficiente probe de audit adecvate.

11. O firmă de audit a încheiat un acord de asociere în participație (JV) cu o entitate care furnizează servicii de specialitate în domeniul emisiilor de gaze cu efect de seră. Firma utilizează activitatea experților din cadrul JV în scopul misiunilor de asigurare a sustenabilității pentru clienții firmei. Se aplică standardul atunci când firma utilizează activitatea unor astfel de experți în efectuarea de SAE?

R. Depinde de faptele și circumstanțele specifice.

Mai întâi este necesară o evaluare pentru a determina dacă entitatea JV este una dintre următoarele:

(a) O parte din firmă.¹⁰

Este improbabil să fie cazul. Într-o JV se consideră că fiecare parte deține controlul comun asupra entității JV și că nicio parte de una singură nu deține controlul general.

Cu toate acestea, în cazul în care faptele și circumstanțele arată că firma controlează efectiv entitatea JV, entitatea JV este considerată ca făcând parte din firmă potrivit Codului.

În acest caz, experții din JV ar fi considerați a fi interni pentru firmă (adică parteneri sau membri ai personalului profesional al firmei), și nu experți externi. Prevederile privind independența ale Codului sunt aplicabile, iar Secțiunea 5390 nu se aplică.

(b) O firmă din rețea.

În cazul în care entitatea JV și firma fac ambele parte dintr-o structură mai mare care vizează cooperarea și care urmărește în mod clar împărțirea profitului sau a costurilor ori împărțirea proprietății, controlului sau conducerii comun(e), a politicilor și procedurilor privind managementul calității comune, a strategiei de afaceri comune, utilizarea unui nume de marcă comun sau a unei părți semnificative a resurselor profesionale (a se vedea definiția termenului „rețea” din Cod), JV ar fi o firmă din rețea.¹¹

În acest caz, experții din entitatea JV ar fi considerați experți interni (și anume, parteneri sau membri ai personalului profesional al unei firme din rețea), și nu experți externi. Aceștia vor fi supuși dispozițiilor privind independența ale Codului, iar Secțiunea 5390 nu se aplică.

În cazul în care entitatea JV nu face parte nici din firmă, nici dintr-o firmă din rețea, atunci este important să se analizeze dacă experții din entitatea JV sprijină SAE efectuate de firmă prin:

- Efectuarea procedurilor de asigurare; sau
- Furnizarea de consultări cu privire la aspecte tehnice sau specifice industriei, tranzacții sau evenimente care influențează în mod direct rezultatul misiunii în conformitate cu standardele privind managementul calității.

În caz afirmativ, experții entității JV ar fi considerați ca făcând parte din echipa misiunii sau, respectiv, din echipa de asigurare pentru SAE și ar fi supuși dispozițiilor privind independența ale Codului. Prin urmare, Secțiunea 5390 nu se aplică.

Cu toate acestea, în cazul în care entitatea JV nu face parte nici din firmă, nici dintr-o firmă din rețea, și experții din entitatea JV:

- Posedă competență într-un domeniu din afara asigurării; și
- Efectuează într-un astfel de domeniu de competență activități care sunt utilizate pentru a-l ajuta pe practicianul privind asigurarea în materie de sustenabilitate să obțină suficiente probe adecvate,

astfel de experți din entitatea JV sunt experți externi și Secțiunea 5390 se aplică.

Prin urmare, este important să se înțeleagă faptele și circumstanțele specifice referitoare la JV și natura activității pe care experții o desfășoară pentru firmă deoarece pot exista mulți factori care sunt relevanți pentru evaluare și care vor avea impact asupra acesteia referitori la calitatea de experți externi a experților entității JV.

⁹ În cazul în care clientul plătește onorariul expertului extern, trebuie luată în considerare măsura în care acest lucru ar putea crea o amenințare la adresa obiectivității expertului (de exemplu, dacă există riscul ca clientul să-l influențeze în mod nejustificat pe expert).

¹⁰ Codul definește o firmă ca:

- (a) Un practician individual, un parteneriat sau o corporație de profesioniști contabili sau practicieni în domeniul asigurării sustenabilității;
- (b) O entitate care controlează astfel de părți prin proprietate, conducere sau alte mijloace; și
- (c) O entitate controlată de astfel de părți prin proprietate, conducere sau alte mijloace.

¹¹ Punctele 400.50 A1-400.54 A1 din Cod oferă îndrumări suplimentare pentru a stabili dacă firmele sunt firme din rețea.

B. Expertii conducerii

Î12. De ce Secțiunea 390 nu se aplică în cazul utilizării activității unui expert al conducerii?

- R.** Ideea de expert al conducerii se aplică în contextul unei misiuni de audit sau al altei misiuni de asigurare. De exemplu, ISA 620 (revizuit) definește un expert al conducerii ca fiind o persoană fizică sau juridică ce deține competențe într-un alt domeniu decât contabilitatea sau auditul și a cărei activitate în domeniul respectiv este utilizată de entitate pentru a o ajuta la întocmirea situațiilor financiare.

Conducerea poate angaja sau contracta un expert al conducerii într-un domeniu cum ar fi statistica, evaluarea, ingineria sau sustenabilitatea. Activitatea efectuată de expertul conducerii reflectă perspectiva clientului, iar clientul își asumă întreaga responsabilitate pentru activitatea expertului conducerii care este utilizată la întocmirea situațiilor financiare. Acest lucru înseamnă că, din punct de vedere etic, informațiile întocmite de expertul managementului ar fi similare cu informațiile din orice alte surse ale clientului.

Prin urmare, domeniul de aplicare al Secțiunii 390 exclude explicit utilizarea activității unui expert al conducerii (a se vedea punctul 390.4 A4 litera (a)).

C. Dispoziții extinse pentru evaluarea obiectivității unui expert extern în contextul unei misiuni de audit sau al altei misiuni de asigurare

Î13. În ceea ce privește evaluarea obiectivității unui expert extern, există o proporționalitate încorporată în solicitarea de informații adresată expertului extern în funcție de natura misiunii?

- R.** Da. Tabelul de mai jos rezumă informațiile care trebuie să-i fie solicitate expertului extern pentru evaluarea obiectivității în funcție de tipul de misiune și de existența sau absența calității de entitate de interes public (PIE) a clientului:

Secțiunea 390	Clientul	Informațiile care trebuie solicitate
Misiunile de audit, de revizuire și toate celelalte misiuni de asigurare care nu intră sub aria de acoperire a Părții 4A sau a Părții 5 ¹²	Non-PIE	- PA trebuie să solicite de la expertul extern informații cu privire la trei aspecte specifice pentru a evalua obiectivitatea expertului (R390.12 literele (a)-(c)) - PA trebuie să ia în considerare necesitatea de a solicita și de a evalua orice informații suplimentare (R390.13)*
Toate celelalte misiuni de asigurare care nu intră sub aria de acoperire a Părții 4A sau a Părții 5	PIE	
Auditurile, revizuirile	PIE	PA trebuie să solicite de la expertul extern informații cu privire la o listă extinsă de aspecte specifice pentru a evalua obiectivitatea expertului (R390.14 literele (a)-(o))

* Probabilitatea ca un expert extern să aibă interese, relații și situații în legătură cu entitatea pentru care efectuează activitatea va varia în funcție de fapte și circumstanțe. De exemplu, probabilitatea va fi, în general, cu atât mai mare cu cât practica expertului extern este mai extinsă, cu cât gama sa de servicii este mai amplă sau cu cât vechimea în activitate a expertului este mai mare. Punctele 390.13 A1 și A2 oferă îndrumări cu privire la stabilirea de către PA a necesității solicitării de informații suplimentare de la expertul extern.

¹² A se vedea punctul 5400.3b din IESSA

Î14. Există un conflict de interese inerent în cazul în care un expert extern este plătit de o firmă pentru serviciile sale, iar expertul extern poate căuta misiuni viitoare cu aceeași firmă?

R. În cadrul oricărei relații profesionale care implică un serviciu profesional, ambele părți au interese reciproce inerente, deoarece există o tranzacție prin care o parte are nevoie de un serviciu, iar cealaltă prestează acel serviciu în schimbul unei compensații.

O astfel de relație se desfășoară, în general, în condiții obiective și nu are ca rezultat în mod automat un conflict de interese sau amenințări la adresa obiectivității plătitului (adică a firmei) sau a prestatorului (adică a expertului extern).

În cazul în care expertul caută misiuni viitoare cu aceeași firmă, PA va trebui să evalueze cu fiecare ocazie obiectivitatea expertului extern în conformitate cu Secțiunea 390. Punctul 390.8 A2 oferă îndrumări cu privire la factorii care sunt relevanți pentru identificarea amenințărilor la adresa obiectivității expertului extern, inclusiv măsura în care expertul extern s-ar putea confrunta cu un conflict de interese real sau potențial.

Î15. Poate o firmă de audit să îl angajeze pe același expert extern pentru mai mulți clienți de audit?

R. Da, o firmă de audit poate să îl angajeze pe același expert extern pentru a-l ajuta în activitatea de audit pentru mai mulți clienți. Cu toate acestea, pentru fiecare client de audit, firma trebuie să evalueze separat CCO aferente expertului extern în contextul auditului situațiilor financiare ale clientului respectiv.

Î16. În contextul unei misiuni de audit sau al altei misiuni de asigurare, standardul impune ca PA să solicite ca expertul extern și membrii echipei expertului extern să furnizeze în scris informații specifice pentru a facilita evaluarea obiectivității. În ceea ce privește aceste dispoziții:

(a) Care este motivul pentru care PA trebuie să solicite de la expertul extern informații în scris cu privire la considerentele suplimentare privind obiectivitatea?

R. Deoarece Codul nu îi impune dispoziții de etică și privind independența directă unui expert extern (cu excepția cazului în care acesta este un PA), este puțin probabil ca expertul extern să aibă un sistem de monitorizare și asigurare ale respectării acestor dispoziții. Prin urmare, pentru a spori atenția și grija acordate de expertul extern în răspunsul la solicitarea PA de a-i oferi informații specifice și pentru a minimiza riscul de neînțelegeri între PA și expertul extern:

- PA trebuie mai întâi să se asigure că expertul extern este de acord cu furnizarea de informații în scris pentru a facilita evaluarea de către PA a obiectivității expertului atunci când acceptă termenele misiunii (punctul R390.5 litera (b) subpunctul (i)).
- PA are apoi obligația de a-i solicita expertului extern să furnizeze, în scris, informațiile specifice (punctele R390.12-R390.17, după caz).
- În cele din urmă, PA are obligația de a obține informațiile solicitate în scris de la expertul extern (punctul R390.28).

(b) Echipa expertului extern include toate persoanele asociate cu expertul (de exemplu, personalul administrativ)?

R. Nu, dispoziția se referă numai la persoanele care sunt direct implicate în efectuarea activității expertului (a se vedea punctul R390.15).

(c) Standardul impune ca PA să obțină în scris informațiile solicitate de la expertul extern. Informațiile furnizate de expertul extern trebuie să fie prezentate sub forma unui document original pe suport de hârtie semnat de expert sau este acceptabil ca acestea să fie trimise electronic (de exemplu, prin e-mail)?

R. Standardul nu prevede un format specific pentru răspunsul scris al expertului extern. Ceea ce este esențial este ca informațiile să fie furnizate „în scris” și să vină direct de la expertul extern. Acest lucru se poate face în format tipărit, semnat de expert, sau în format electronic, cum ar fi prin e-mail trimis direct de expert.

(d) În ceea ce privește un client de audit care este PIE, PA trebuie să obțină toate informațiile prevăzute la punctul R390.14 referitoare la evaluarea obiectivității unui expert extern?

R. Da, PA trebuie să obțină toate informațiile enumerate la punctul R390.14, în scris, de la expertul extern, pentru evaluarea obiectivității expertului extern (a se vedea punctul R390.28).

În cazul în care, din orice motiv (de exemplu, un membru apropiat al familiei expertului extern nu este de acord cu divulgarea de informații relevante), PA nu poate obține unul sau mai multe elemente din lista extinsă de la punctul R390.14, PA nu va putea efectua evaluarea obiectivității și nu va putea stabili dacă expertul extern are obiectivitatea necesară pentru îndeplinirea scopului PA. În astfel de circumstanțe, PA nu poate utiliza activitatea expertului extern (punctul R390.21 litera (a)).

(e) Este necesar ca PA să efectueze vreo verificare prealabilă sau vreun „audit” în ce privește informațiile primite de la expertul extern?

R. Nu, PA nu este obligat să întreprindă nicio verificare prealabilă sau să verifice în alt mod informațiile furnizate de expertul extern. Cu toate acestea, PA este în continuare obligat să aplice cadrul general conceptual pentru a identifica, evalua și trata amenințările la adresa respectării principiilor fundamentale. Acest lucru implică:¹³

- A avea o minte curioasă (vezi și Q16 litera (f));
- Exercițarea raționamentului profesional; și
- Utilizarea testului RITP.

În contextul implicării expertului extern și al utilizării activității acestuia, se așteaptă ca PA să rămână vigilent cu privire la noile informații sau la modificările faptelor și circumstanțelor care ar putea avea impact asupra nivelului unei amenințări sau a concluziilor PA cu privire la amenințările identificate la adresa respectării principiilor fundamentale de către PA.¹⁴

(f) Ce se întâmplă dacă PA are întrebări sau „îndoieli” cu privire la informațiile furnizate de expertul extern?

R. În ceea ce privește informațiile primite de la expertul extern, PA ar trebui să aplice cadrul general conceptual, inclusiv să aibă o minte curioasă. Acest lucru presupune:

- Să ia în considerare sursa, relevanța și suficiența informațiilor obținute; și
- Să fie deschis și vigilent față de necesitatea unor investigații suplimentare sau a altor acțiuni.¹⁵

În consecință, în cazul în care PA are întrebări sau îndoieli cu privire la integritatea informațiilor furnizate de expertul extern, PA ar trebui să investigheze în continuare sau să ia în considerare alte măsuri pentru a clarifica aspectul.

Dacă în urma unei investigații suplimentare PA are dovezi clare privind neconcordanțele în ceea ce privește informațiile furnizate de expertul extern și faptele reale cunoscute de PA prin intermediul altor surse, acest lucru poate să genereze îndoieli cu privire la integritatea expertului extern sau poate indica posibilitatea de eroare din partea expertului în furnizarea informațiilor. Stabilirea motivelor pentru care au apărut inconsecvențele poate fi dificilă. În astfel de circumstanțe, PA ar trebui să-și exercite raționamentul profesional pentru a stabili dacă PA poate să utilizeze activitatea expertului extern.

(g) PA trebuie să-i solicite expertului extern să actualizeze sau să reîmprospăteze informațiile pe care le-a furnizat în ceea ce privește evaluarea obiectivității înainte ca expertul să își finalizeze activitatea și să i-o prezinte PA?

R. Nu. Cu toate acestea, punctul R390.5 litera (b) subpunctul (ii) prevede ca PA să obțină din partea expertului extern atunci când convin asupra condițiilor de angajare a expertului un angajament de a-i comunica PA orice modificare a informațiilor pe care i le-a furnizat de pe parcursul perioadei acoperite de raportul de audit, de revizuire sau de alt raport de asigurare până la emiterea raportului respectiv.

Punctul R390.20 subliniază obligația PA de a reevalua dacă expertul extern are obiectivitatea necesară atunci când există astfel de modificări comunicate de expertul extern.

Î17. Cum influențează o relație personală, nefamilială dintre un expert extern și un client de audit al PA evaluarea de către PA a obiectivității expertului extern?

R. Atunci când evaluează obiectivitatea unui expert extern, un PA ar putea deveni conștient de informații care indică existența unei relații personale între expertul extern și clientul de audit al PA. Astfel de informații ar putea apărea, de exemplu, în timpul interviului de către PA a clientului de audit cu privire la orice interes sau relație dintre expertul extern și client sau entitatea la care se desfășoară activitatea (punctul 390.9 A1).

În astfel de circumstanțe, PA ar trebui să evalueze impactul unei astfel de relații asupra obiectivității expertului extern (punctele R390.8 și R390.19). Aceasta deoarece clientul de audit al PA ar putea exercita o influență nejustificată asupra raționamentului profesional sau de afaceri al expertului extern¹⁶ din cauza respectivei relații personale.

Exemple de acțiuni care ar putea constitui măsuri de protecție pentru tratarea amenințărilor la adresa obiectivității expertului extern sunt prevăzute la punctul 390.8 A6. Evaluarea măsurii în care expertul extern are obiectivitatea necesară pentru îndeplinirea scopului PA implică exercitarea raționamentului profesional și utilizarea testului RITP (punctul 390.10 A1).

¹³ Punctul R120.5

¹⁴ Punctul 120.9 A1

¹⁵ Punctul 120.5 A1

¹⁶ Obiectivitatea se referă la posibilele efecte pe care părtinirea, conflictul de interese sau influența nejustificată a altor persoane ori încrederea nejustificată în alte persoane le-ar putea avea asupra raționamentului profesional sau de afaceri al expertului extern (punctul 390.8 A1).

IV. Concluzii cu privire la competența, capacitățile și obiectivitatea unui expert extern

Î18. În contextul unei misiuni de audit, în cazul în care un expert extern refuză să furnizeze informațiile necesare pentru a îndeplini dispozițiile extinse privind obiectivitatea din Secțiunea 390, cum ar trebui PA să concluzioneze cu privire la CCO aferente expertului extern?

R. PA i-ar fi interzis să utilizeze activitatea expertului extern deoarece PA nu ar putea stabili dacă expertul extern are obiectivitatea necesară (punctul R390.21 litera (a)).

Această interdicție se aplică indiferent de motivul refuzului expertului extern de a furniza informațiile solicitate, de exemplu:

- În cazul în care, atunci când convine asupra termenelor misiunii împreună cu PA, expertul extern nu reușește să consimtă să furnizeze informații pentru a-l ajuta pe PA în ce privește evaluarea obiectivității expertului extern din cauza restricțiilor legate de confidențialitate prevăzute de lege (a se vedea punctul R390.5 litera (b)).
- Dacă, după ce a fost de acord să furnizeze informațiile atunci când a convenit termenele misiunii, expertul extern decide ulterior că nu poate furniza informațiile din motive legate de afaceri.

V. Posibilele amenințări care decurg din utilizarea activității unui expert extern

Î19. Pot exista amenințări la adresa respectării principiilor fundamentale de către PA chiar și atunci când PA a stabilit că expertul extern a cărui activitate intenționează să o utilizeze PA are CCO necesare?

R. Chiar dacă PA a stabilit că expertul extern are CCO necesare pentru a îndeplini scopul PA, ar putea fi create în continuare amenințări la adresa conformității cu principiile fundamentale a PA. De exemplu:

- S-ar putea crea o amenințare de interes propriu dacă PA nu dispune de competență suficientă pentru a fi capabil să înțeleagă și să explice concluziile și constatările expertului extern.
- S-ar putea crea o amenințare de autorevizuire dacă expertul extern s-ar baza pe raționamentele anterioare ale PA care i-au fost furnizate expertului pentru activitatea sa.

(A se vedea punctele 290.14 A1 litera (a) și 390.23 A1 litera (a).)

Punctele 290.15 A1-290.16 A2 și 390.24 A1-390.25 A2 oferă îndrumări cu privire la factorii relevanți pentru evaluarea nivelului amenințărilor și la măsurile de combatere a acestora.

VI. Documentația

Î20. Care este nivelul necesar de detaliere în ceea ce privește documentația?

R. Potrivit standardului, PA este încurajat să documenteze (punctele 290.19 A1 și 390.29 A1):

- Măsurile luate pentru a evalua CCO aferente expertului extern și concluziile rezultate.
- Orice amenințări semnificative identificate în utilizarea activității expertului și acțiunile întreprinse pentru a le trata.
- Rezultatele oricăror discuții semnificative cu expertul extern.

Documentația ține de raționamentul profesional al PA.

În contextul unei misiuni de audit sau al altei misiuni de asigurare, PA are obligația de a obține informațiile de la punctele R390.12-R390.17, după caz, în scris de la expertul extern și de a păstra aceste informații în evidențele privind misiunea ale PA.

VII. Data intrării în vigoare

Î21. Standardul se aplică în contextul unui audit integrat în care un auditor a angajat un expert extern pentru a efectua activități privind controalele interne asupra raportării financiare ale clientului și emite un raport de audit privind eficacitatea acestor controale interne la 31 decembrie 2026?

R. Dacă un expert extern este angajat de un PA pentru a efectua activități pe care PA le va utiliza în scopul auditului eficacității controalelor interne asupra raportării financiare ale unui client la 31 decembrie 2026, activitatea expertului ar fi trebuit, în general, să înceapă înainte de 15 decembrie 2026, data intrării în vigoare a standardului.¹⁷

În consecință, chiar dacă raportul de audit privind eficacitatea controalelor interne va fi la data de 31 decembrie 2026 (fiind, prin urmare, după data intrării în vigoare a standardului), Codul existent se va aplica.

Cu toate acestea, prevederile standardului se vor aplica în cazul în care același expert este angajat din nou pentru auditul integrat din anul următor.

¹⁷ Pentru misiunile de audit și alte misiuni de asigurare, standardul este în vigoare pentru perioadele care încep la 15 decembrie 2026 sau după această dată sau pentru o dată specifică începând cu 15 decembrie 2026 sau după această dată.

VIII. Considerente legate de IESSA

Următoarele întrebări se referă la considerentele specifice Secțiunii 5390 din IESSA.

Î22. Secțiunea 5390, care se aplică în cazul SAP, conține aceleași dispoziții și materiale de aplicare ca Secțiunea 390 pentru PA?

- R.** Secțiunea 5390 este în mare parte aceeași cu Secțiunea 390, cu excepția următoarelor diferențe:
- Utilizarea unei terminologii diferite, dar echivalente (de exemplu, SAP în loc de PA, SAE în loc de misiuni de audit).
 - Exemple suplimentare despre ce constituie activitatea efectuată de un expert extern, în general în contextul raportării cu privire la sustenabilitate, la punctul 5390.4 A3.
 - Informațiile care trebuie solicitate de SAP în contextul SAE sau al altor misiuni de asigurare pentru același client pentru asigurarea sustenabilității. Tabelul de mai jos rezumă informațiile care trebuie solicitate de la expertul extern pentru evaluarea obiectivității în funcție de tipul misiunii și de măsura în care clientul este o PIE.



Secțiunea 5390	Clientul	Informațiile care trebuie solicitate
Misiunile de asigurare a sustenabilității sau alte misiuni de asigurare pentru același client pentru asigurarea sustenabilității	Non-PIE	• PA trebuie să solicite de la expertul extern informații cu privire la trei aspecte specifice pentru a evalua obiectivitatea expertului (R5390.12 literele (a)-(c)) • PA trebuie să ia în considerare necesitatea de a solicita și de a evalua orice informații suplimentare (R5390.13)
	PIE	PA trebuie să solicite de la expertul extern informații cu privire la o listă extinsă de aspecte specifice pentru a evalua obiectivitatea expertului (R5390.14 literele (a)-(o))

Î23. În contextul unei SAE, cum ar trebui un expert extern care efectuează activități la o componentă a lanțului valoric (VCC) să fie deosebit de un alt practician care (i) desfășoară activități de asigurare la VCC și (ii) desfășoară alte activități decât cele de asigurare la VCC?

- R.** Glosarul definește un alt practician ca fiind „o firmă, alta decât firma SAP, care efectuează activități pe care SAP intenționează să le utilizeze pentru îndeplinirea scopurilor SAE, iar SAP nu este în măsură să fie implicat suficient și corespunzător în această activitate. O persoană de la un alt practician care efectuează activități nu este nici membru al echipei misiunii, *nici expert al unui practician*”. [Subliniere adăugată.]

Prin urmare, conform definiției termenului „alt practician”, un expert extern nu poate fi un alt practician. În plus, conform ISSA 5000, activitatea unui alt practician este efectuată pentru altă misiune decât cea de asigurare a SAP și nu sub îndrumarea SAP. În schimb, activitatea unui expert extern este efectuată pentru misiunea actuală a SAP și sub îndrumarea acestuia în raport cu natura și aria de acoperire ale activității care urmează să fie efectuată pentru a îndeplini scopul SAP.

Dacă un alt practician efectuează activități de asigurare la o VCC, Secțiunea 5406 din IESSA se va aplica în ceea ce privește independența respectivului practician.

În cazul în care un alt practician efectuează alte activități decât cele de asigurare pentru VCC, se aplică punctul R5300.11. În astfel de circumstanțe, SAP ar trebui să își exercite raționamentul profesional pentru a determina măsurile adecvate, dacă este cazul, pentru a îndeplini responsabilitățile SAP de a respecta principiile fundamentale privind integritatea, obiectivitatea și competența profesională și atenția cuvenită atunci când utilizează activitatea celui alt practician.

PENTRU ALTE RESURSE, A SE VEDEA:

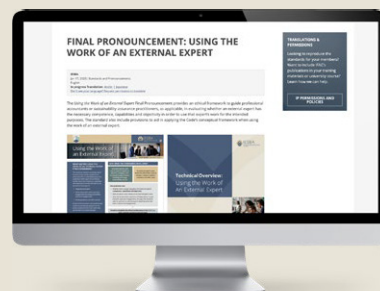
[Scurt clip video: Prezentare generală a standardului](#)

[Fișă informativă](#)

[Prezentare tehnică](#)

[Diapozitive din webinarul global](#)

[Înregistrarea webinarului global](#)



Lista acronimelor și abrevierilor

AT	Echipă de audit
CCO	Competență, capacități și obiectivitate
ET	Echipa misiunii
Expert al conducerii	Un termen definit în standardele de audit și de asigurare ale IAASB relevant numai în contextul auditului și al altor misiuni de asigurare
Expert intern	Un expert angajat de firmă care este partener sau membru al personalului profesional, inclusiv personalul temporar, al firmei sau al unei firme din rețea
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
IESBA	International Ethics Standards Board for Accountants
IESSA™	Standardele Internaționale de Etică pentru Asigurarea Sustenabilității (inclusiv Standardele Internaționale privind Independența)
ISA®	Standard Internațional de Audit
ISSA 5000™	Standardul Internațional pentru Asigurarea Sustenabilității (ISSA) 5000, <i>Dispoziții generale pentru misiunile de asigurare a sustenabilității</i>
JV	Asociere în participație
NAS	Alt serviciu (alte servicii) decât cele de asigurare
PA	Profesionist contabil
PAIB	Profesionist contabil angajat
PAPP	Profesionist contabil practician
PIE	Entitate de interes public
RITP	Testul unei terțe părți rezonabile și în cunoștință de cauză
SAE	Misiune de asigurare a sustenabilității
SAP	Practician privind asigurarea în materie de sustenabilitate
VCC	Componentă a lanțului valoric

PERSOANE DE CONTACT CHEIE

Ken Siong, Program and Senior Director al IESBA (kensiong@ethicsboard.org)

Kam Leung, Director al IESBA (kamleung@ethicsboard.org)

Joanna Bernard, Senior Manager al IESBA (joannabernard@ethicsboard.org)

DESPRE IESBA

[International Ethics Standards Board for Accountants](#)® (IESBA®) este un consiliu normalizator de standarde la nivel global independent. Misiunea IESBA este de a servi interesul public prin stabilirea unor standarde de etică (inclusiv standarde privind independența) internaționale de înaltă calitate ca fundament al comportamentului etic în afaceri și organizații și pentru încrederea publicului în informațiile financiare și nefinanciare care sunt fundamentale pentru buna funcționare și sustenabilitatea organizațiilor, piețelor financiare și economiilor din întreaga lume.

Alături de [International Auditing and Assurance Standards Board](#) (IAASB), IESBA face parte din [International Foundation for Ethics and Audit](#) (IFEA). [Public Interest Oversight Board](#) (PIOB) supraveghează activitățile IESBA și IAASB și capacitatea standardelor de a răspunde interesului public.

Prin acorduri privind proprietatea intelectuală și acorduri la nivel de serviciu, International Federation of Accountants administrează cererile de traducere sau reproducere a conținutului IAASB și IESBA. Pentru permisiunea de a reproduce sau traduce această publicație sau oricare altă publicație ori pentru informații despre aspectele referitoare la proprietatea intelectuală, vă rugăm să vizitați pagina referitoare la [permisiuni](#) sau să contactați permissions@ifac.org.

IESBA®, International Foundation for Ethics and Audit™ (IFEATM) și International Federation of Accountants® (IFAC®) nu își asumă responsabilitatea pentru pierderile cauzate oricărei persoane care acționează sau se abține să acționeze bazându-se pe informațiile din această publicație, indiferent dacă aceste pierderi sunt cauzate de neglijență sau din alte motive.

Documentul *Întrebări și răspunsuri ale personalului IESBA. Utilizarea activității unui expert extern*, publicat de International Federation of Accountants (IFAC) în septembrie 2025 în limba engleză, a fost tradus în limba română de Corpul Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România (CECCAR) în octombrie 2025 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 ar putea decurge ca urmare a acestora.

Textul în limba engleză al documentului *Întrebări și răspunsuri ale personalului IESBA. Utilizarea activității unui expert extern* © 2025 al IFAC. Toate drepturile rezervate.

Textul în limba română al documentului *Întrebări și răspunsuri ale personalului IESBA. Utilizarea activității unui expert extern* © 2025 al IFAC. Toate drepturile rezervate.

Titlul original: *IESBA Staff Questions&Answers. Using the Work of an External Expert*

Contactați permissions@ifac.org pentru permisiunea de a reproduce, a stoca, a transmite sau a utiliza acest document în alte scopuri similare.

