

МЕЂУНАРОДНИ СТАНДАРД РЕВИЗИЈЕ 620

КОРИШЋЕЊЕ РЕЗУЛТАТА РАДА

СТРУЧЊАКА АНГАЖОВАНОГ ОД СТРАНЕ РЕВИЗОРА

(Стандард важи за ревизије финансијских извештаја
за периоде који почињу 15. децембра, 2009. године или касније)

САДРЖАЈ

Параграф

Увод

Делокруг овог ISA	1-2	
Одговорност ревизора за ревизијско мишљење		3
Датум ступања на снагу	4	
Циљеви	5	
Дефиниције	6	
Захтеви		
Утврђивање потребе за стручњаком	7	
Врста, време и обим ревизијских поступака		8
Компетентност, способности и објективност стручњака		9
Стицање разумевања о области стручности стручњака		10
Договор са стручњаком	11	
Оцена адекватности рада стручњака	12-13	
Позивање на рад стручњака у извештају ревизора		14-15

Примена и остала објашњења

Дефиниција стручњака	A1-A3	
Утврђивање потребе за стручњаком	A4-A9	
Врста, време и обим ревизијских поступака		A10-A13
Компетентност, способности и објективност стручњака		A14-A20
Стицање разумевања о области стручности стручњака		A21-A22
Договор са стручњаком	A23-A31	
Оцена адекватности рада стручњака	A32-A40	
Позивање на рад стручњака у извештају ревизора		A41-A42
Прилог:	Разматрања у вези договора између ревизора и екстерног стручњака	

Међународни стандард ревизије (ISA) 620, *Коришћење рада стручњака ангажованог од стране ревизора* треба тумачити у контексту ISA 200, *Општи циљеви независног ревизора и спровођење ревизије у складу са међународним стандардима ревизије*.

Увод

Делокруг овог ISA

1. Овај Међународни стандард ревизије (ISA) бави се одговорностима ревизора које се тичу рада појединца или организације у области стручности различитој од рачуноводства и ревизије, када се резултати тог рада користе да би ревизор прибавио довољно адекватних ревизијских доказа.

2. Овај стандард се не бави:

(а) Ситуацијама када тим који ради на ангажовању садржи члана, или консултује појединца или организацију, који поседују стручност у одређеној специјализованој области рачуноводства или ревизије, што је обрађено у ISA 220; или

(б) Када ревизор користи рад појединца или организације који поседују стручност у области различитој од рачуноводства или ревизије а чији рад у датој области користи ентитет како би лакше припремио финансијске извештаје (стручњак руководства), што је обрађено у ISA 500.

Одговорност ревизора за ревизијско мишљење

3. Ревизор има искључиву одговорност за исказано ревизијско мишљење и та одговорност се не умањује тиме што ревизор користи рад стручњака кога је ангажовао. Штавише, уколико ревизор који користи рад стручњака у складу са овим стандардом закључи да је рад тог стручњака прикладан за дату сврху, ревизор може да прихвати налазе или закључке које је извео стручњак у датој области као одговарајући ревизијски доказ.

Датум ступања на снагу

4. Овај стандард важи за ревизије финансијских извештаја за периоде који почињу 15. децембра, 2009. године или касније.

Циљеви

5. Циљеви ревизора су:

- (а) Да одреди да ли ће користити рад стручњака; и
- (б) Уколико ће користити рад стручњака да одреди да ли је адекватан за потребе ревизора.

Дефиниције

6. За сврхе ISA наведени појмови имају следећа значења:

- (а) Стручњак ангажован од стране ревизора – Појединац или организација који поседују стручност у области различитој од рачуноводства или ревизије а, чији рад у датој области користи ревизор како би прибавио довољно адекватних ревизијских доказа. Стручњак ангажован од стране ревизора може бити или интерни стручњак (који је у фирми или мрежи глобално повезаних фирми у својству партнер^а или запосленог, укључујући и запослење на одређено време) или екстерни стручњак.
- (б) Стручност – Вештине, знања и искуство у одређеној области.
- (ц) Стручњак руководства – Појединац или организација која поседује стручност у области различитој од рачуноводства или ревизије а, чији рад у датој области користи ентитет ради припреме финансијских извештаја.

Захтеви

Утврђивање потребе за стручњаком

7. Уколико је за прибављање довољно адекватних ревизијских доказа неопходна стручност у некој области различитој од рачуноводства и ревизије, ревизор треба да утврди да ли постоји потреба за коришћењем рада стручњака. (видети параграф А10)

Врста, време и обим ревизијских поступака

8. Врста, време и обим ревизијских поступака у вези са захтевима из параграфа 9-13 овог стандарда варирају у зависности од околности. Приликом одређивања врсте, времена и обима таквих поступака, ревизор треба да размотри питања која укључују: (видети параграф А10)
- (а) Природу предметног питања на које се односи рад стручњака;
 - (б) Ризик материјално погрешног исказа у предметном питању на које се односи рад стручњака;
 - (ц) Значај рада стручњака за ревизију;
 - (д) Ревизорово разумевање и његово познавање претходног рада датог стручњака; и
 - (е) Да ли тај стручњак подлеже политикама и процедурама контроле квалитета у фирми ревизора. (видети параграфе А11-А13)

Компетентност, способности и објективност стручњака

9. Ревизор треба да процени да ли стручњак поседује неопходну компетентност, способности и објективност које одговарају потребама ревизора. У случају када ревизор ангажује екстерног стручњака, процена објективности треба да обухвати испитивање које се тиче интереса или односа који могу да представљају претњу по објективност стручњака. (видети параграфе А14-А20)

Стицање разумевања о области стручности стручњака

10. Ревизор треба да стекне довољно разумевање о области стручности стручњака како би могао да:
- (а) Одреди врсту, обим и циљеве рада стручњака који одговарају потребама ревизије; и
 - (б) Оцени адекватност тог рада за потребе ревизије.

Договор са стручњаком

11. Ревизор треба да се договори са стручњаком, у писаној форми када је то прикладно, о следећим питањима: (видети параграфе А23-А26)
- (а) О врсти, обиму и циљевима рада стручњака; (видети параграф А27)
 - (б) О улогама и одговорностима ревизора и датог стручњака; (видети параграфе А28-А29)
 - (ц) О врсти, времену и нивоу комуникације између ревизора и стручњака, укључујући и било који облик извештаја који дати стручњак треба да достави; и (видети параграф А30)
 - (д) О потреби да стручњак испуњава захтеве који се тичу поверљивости. (видети параграф А31)

Оцена адекватности рада стручњака

12. Ревизор треба да оцени да ли рад стручњака одговара потребама ревизије укључујући: (видети параграф А32)
- (а) Релевантност и основаност налаза или закључака стручњака као и њихову доследност са осталим ревизијским доказима; (видети параграфе А33-А34).
 - (б) Уколико рад стручњака укључује коришћење значајних претпоставки и метода, потребно је оценити релевантност и основаност тих претпоставки и метода у датим околностима; и (видети параграфе А35-А37)
 - (ц) Уколико рад стручњака укључује коришћење изворних података који су значајни за рад стручњака, потребно је оценити релевантност, потпуност и тачност таквих изворних података. (видети параграфе А38-А39).
13. Уколико ревизор утврди да рад стручњака не одговара потребама ревизије, ревизор треба да: (видети параграф А40)
- (а) Се договори са стручњаком о врсти и обиму будућег рада који стручњак треба да обави; или
 - (б) Изврши додатне ревизијске поступке које одговарају датим околностима.

Позивање на рад стручњака у извештају ревизора

14. Ревизор се неће позивати на резултате рада стручњака у ревизијском извештају који садржи немодификовано мишљење осим уколико се то захтева законом или регулативом. Уколико је позивање на рад стручњака прописано законом или регулативом, ревизор треба у свом извештају да наведе да такво позивање не умањује одговорност ревизора за исказано ревизијско мишљење. (видети параграф А41)

15. Уколико се ревизор у свом извештају позове на резултате рада стручњака због тога што је такво позивање релевантно за разумевање модификованог ревизијског мишљења, ревизор треба да у свом извештају наведе да такво позивање не умањује одговорност ревизора за исказано мишљење. (видети параграф А42)

* * *

Примена и остала објашњења

Дефиниција стручњака (видети параграф 6(а))

- А1. Стручност у области различитој од рачуноводства или ревизије може подразумевати и стручност у вези са питањима као што су:
- процене сложених финансијских инструмената, земљишта и грађевина, машина и постројења, драгог камења, уметничких дела, антиквитета, нематеријалне имовине, стечене имовине и обавеза преузетих по основу пословних комбинација као и имовине чија је вредност умањена.
 - Актуарски обрачуни обавеза у вези са уговорима о осигурању или плановима бенефиција запослених.
 - Процене резерви нафте и гаса.
 - Процене обавеза у вези са животном средином и трошкови рашчишћавања локалитета.
 - Тумачења уговора, закона и регулатива.
 - Анализе сложених или неубичајених питања у вези са усклађеношћу са пореским

захтевима.

A2. У многим случајевима разликовање стручности у области рачуноводства или ревизије и стручности у некој другој области је једноставно чак и када подразумева одређену специјализовану област рачуноводства или ревизије. На пример, појединца који је стручан у примени метода рачуноводственог обухватања одложеног пореза на добитак је лако разликовати у односу на стручњака за пореске законе. Први појединац према овом стандарду не представља стручњака јер он поседује стручност везану за рачуноводство; ипак, други појединац представља стручњака по овом стандарду јер подразумева правно знање. Сличне разлике се такође могу направити и у осталим областима, на пример између стручности везане за методе рачуноводственог обухватања финансијских инструмената и стручности везане за сложена моделирања за потребе вредновања финансијских инструмената. Ипак, у одређеним случајевима, а нарочито оним који укључују новију област рачуноводствене или ревизијске стручности, разликовање између специјализованих области рачуноводства или ревизије и стручности у другој области је питање професионалног расуђивања. Правила везана за професију и стандарде који се примењују у вези са захтевом за образовањем и компетентношћу рачуновођа и ревизора може помоћи ревизору у таквом расуђивању.

A3. Неопходно је применити расуђивање када се разматра колико на захтеве овог стандарда утиче чињеница да стручњак може бити појединац или организација. На пример, приликом оцењивања компетентности, способности и објективности стручњака, стручњак може бити организација са којом је ревизор претходно сарађивао с тим што ревизор нема ранија искуства са стручњаком кога за дато ангажовање именује та организација; случај може бити и обрнут, то јест, ревизор може бити упознат са радом појединачног стручњака али не и са организацијом у којој је тај стручњак запослен. У оба случаја, за доношење оцене од стране ревизора релевантан значај имају и лична обележја појединца и управљачка обележја организације, (попут система контроле квалитета који примењује организација).

Утврђивање потребе за стручњаком (видети параграф 7)

A4. Стручњак може бити потребан да би помогао ревизору у следећем:

- У прибављању информација о ентитету и његовом окружењу, укључујући и његову интерну контролу.
- У идентификовању и процени ризика материјално погрешног исказа.
- У одређивању и спровођењу општих одговора на процењене ризике на нивоу финансијских извештаја
- У осмишљавању и спровођењу даљих ревизијских поступака који представљају одговор на процењене ризике на нивоу тврдње, који се састоје од тестова контрола или суштинских поступака.
- У процени довољности и адекватности ревизијских доказа прибављених за потребе формирања мишљења о финансијским извештајима.

A5. Ризици материјално погрешних исказивања могу се повећати када је руководству за припрему финансијских извештаја потребна стручност у пољу различитом од рачуноводства или ревизије, јер ти ризици могу да укажу на извесне сложености или на недовољна знања којим располаже руководство у датој области стручности. Уколико приликом припреме финансијских извештаја, руководство не располаже неопходном стручношћу, онда се за обраду таквих ризика може користити стручњак руководства. Релевантне контроле, укључујући и контроле које надгледају рад стручњака руководства уколико постоје, такође могу довести до смањења ризика материјално погрешног исказа.

A6. Уколико припрема финансијских извештаја подразумева коришћење стручности из области различите од рачуноводства или ревизије, ревизор који је стручњак у области рачуноводства и ревизије можда не поседује неопходну стручност за ревизију финансијских извештаја. Од партнера на ангажовању се тражи да се увери да и тим који ради на ангажовању и било који стручњак који је ангажован, а који није у саставу тима који ради на ангажовању, поседују одговарајуће компетенције и способности да изврше ревизијско ангажовање. Даље, од ревизора се тражи да утврди врсту, време и ниво ресурса потребних за извршење датог ангажовања. Одлука ревизора о томе да ли да користи рад стручњака и када и у ком степену, помаже

ревизору у испуњавању ових захтева. Са напредовањем ревизије или са променом околности ревизор ће можда ревидирати претходно донете одлуке у вези са коришћењем рада стручњака.

A7. Ревизор који није стручњак у релевантној области различитој од рачуноводства или ревизије може исто тако да стекне разумевање о тој области како би извршио ревизију без помоћи стручњака. Ово разумевање се може стећи кроз:

- Искуство у ревизији ентитета који захтевају такву стручност у припреми својих финансијских извештаја.
- Образовање или професионални развој у одређеној области. То може укључивати формалне курсеве или разговоре са појединцима који поседују стручност у одређеној области у циљу јачања ревизорових способности да се бави питањима у датој области. Такви разговори се разликују од консултација са стручњаком у вези одређених околности током ангажовања када се стручњаку износе све релевантне чињенице које ће му омогућити да донесе меродавно мишљење о одређеном питању.
- Разговори са ревизорима који су обавили слична ангажовања.

A8. Међутим, у осталим случајевима ревизор може да одреди да је неопходно или да има опцију да користи стручњака који би му помогао у прибављању довољно адекватних ревизијских доказа. Разматрања приликом одлучивања да ли користити рад стручњака могу да укључују следећа питања:

- Да ли је руководство користило стручњака у припреми финансијских извештаја (погледати параграф A9).
- Врста и значај одређеног предметног питања, укључујући њену сложеност.
- Ризици материјално погрешног исказа у вези са одређеним питањем.
- Очекивана врста поступака као одговор на идентификоване ризике, укључујући; ревизорово знање и искуство у вези са радом стручњака у погледу датог предметног питања; и расположивост алтернативних извора ревизијских доказа.

A9. Када руководство користи стручњака за припрему финансијских извештаја, одлука ревизора о томе да ли да користи стручњака може бити под утицајем следећих фактора:

- Врста, обим и циљеви рада стручњака ангажованог од стране руководства.
- Да ли је стручњак руководства запослен од стране ентитета или је лице ангажовано да пружи релевантне услуге.
- Степен у коме руководство може да врши контролу или утицај над радом стручњака руководства.
- Компетентност и способности стручњака руководства.
- Да ли стручњак руководства подлеже захтевима везаним за стандарде техничких перформанси или професионалним или другим захтевима у привредној грани
- Било које контроле унутар ентитета над радом стручњака руководства

ISA 50⁰ укључује захтеве и смернице о ефекту компетентности, способности и објективности стручњака руководства на поузданост ревизијског доказа.

Врста, време и обим ревизијских поступака

(видети параграф 8)

A10. Врста, време и обим ревизијских поступака који се односе на захтеве изнете у параграфима 9-13 овог стандарда варирају у зависности од околности. Примера ради, следећи фактори могу указати на потребу за различитим или обимнијим поступцима него што би иначе био случај:

- Рад стручњака се односи на значајно питање које захтева субјективно и комплексно расуђивање.
- Ревизор није претходно користио рад стручњака па не поседује претходна сазнања о компетентности, способностима и објективности стручњака.
- Стручњак спроводи поступке који су саставни део ревизије уместо да буде консултован да пружи савет о појединачним питањима.

- Ангажовани стручњак је екстерни стручњак па самим тим не подлеже политикама и процедурама контроле квалитета у фирми.

Политике и процедуре контроле квалитета у фирми ревизора
(видети параграф 8(е))

A11. Интерни стручњак ангажован од стране ревизора може бити партнер или запослено лице, укључујући и лице запослено на одређено време у фирми ревизора и стога такво лице подлеже политикама и процедурама контроле квалитета те фирме у складу са ISQC ¹ или националним захтевима који су најмање једнако захтевни. Алтернативно, интерни стручњак може бити партнер или запослено лице укључујући и лице запослено на одређено време у мрежи глобално повезаних фирми које могу да деле заједничке политике и поступке са фирмом ревизора.

A12. Екстерни стручњак ангажован од стране ревизора није члан тима који ради на ангажовању и не подлеже политикама и процедурама контроле квалитета у складу са ISQC 1. Међутим, у неким правним системима закони или регулатива могу захтевати да се екстерни стручњак третира као члан тима који ради на ангажовању па тако он подлеже релевантним етичким захтевима, укључујући и оне који се односе на независност и остале професионалне захтеве утврђене тим законом или регулативом.

A13. Тим који ради на ангажовању има право да се ослони на систем контроле квалитета у фирми, осим уколико информације добијене из фирме или од друге стране не налажу другачије. Степен поуздања зависи од околности што може утицати на врсту, време и обим ревизијских поступака у односу на питања као што су:

- Компетентност и способности базиране на програмима регрутовања и обуке.
- Објективност. Интерни стручњаци подлежу релевантним етичким захтевима укључујући и оне који се односе на независност.
- Процена ревизора о адекватности рада стручњака. На пример, програми обуке у фирми могу интерним стручњацима да обезбеде одговарајуће разумевање по питању међусобних односа њихове стручности са процесом ревизије. Ослањање на такву обуку и остале процесе у фирми попут протокола који дефинишу рад интерних стручњака може утицати на врсту, време и обим ревизијских поступака који се тичу оцењивања адекватности рада стручњака.
- Поштовање регулаторних и правних захтева кроз процес надзора.
- Договор са стручњаком.

Такво ослањање не умањује одговорност ревизора по питању испуњавања захтева овог стандарда.

Компетентност, способности и објективност стручњака

(видети параграф 9)

A14. Компетентност, способности и објективност стручњака су фактори који значајно утичу на то да ли рад стручњака одговара потребама ревизора. Компетентност се односи на природу и степен стручности стручњака. Способности се односе на могућност стручњака да примени своју компетентност у околностима ангажовања. Фактори који утичу на способност могу да укључују, на пример, географску локацију и расположивост времена и ресурса. Објективност се односи на могуће ефекте које предрасуде, сукоб интереса или утицај других страна могу имати на професионално и пословно расуђивање стручњака.

A15. Информације у вези са компетентношћу, способношћу и објективношћу стручњака могу потећи из различитих извора, као што су:

- Лично искуство у претходном раду са стручњаком.
- Разговор са стручњаком.
- Разговор са осталим ревизорима или осталим лицима која су упозната са радом стручњака.
- Сазнања о квалификацијама стручњака, његовом чланству у некој од професионалних организација, лиценцама за рад и другим облицима екстерног признавања.
- Објављени радови или књиге које је написао тај стручњак.
- Политика и процедуре контроле квалитета у фирми ревизора (погледати параграфе A11-A13).

A16. Питања која су релевантна за оцењивање компетентности, способности и објективности стручњака подразумевају и да ли рад стручњака подлеже стандардима техничких перформанси,

професионалним захтевима или захтевима привредне гране, на пример, етички стандарди и остали захтеви у вези чланства у професионалној организацији или привредном удружењу, стандарди за акредитацију или лицензирање, или захтеви које намећу закон или регулатива.

A17. Остала питања која могу да буду релевантна:

- Колико је компетентност стручњака релевантна за питања за која ће се користити његов стручни рад, укључујући и било коју област специјализације у области стручњака. На пример, одређени актуар се може специјализовати за осигурање имовине и осигурање од последица несрећног случаја али његова стручност може бити ограничена када је реч о обрачунавању пензија.
- Каква је компетентност стручњака по питању релевантних рачуноводствених и ревизијских захтева, на пример, знања о претпоставкама и методама, укључујући и моделе, тамо где је то применљиво, који су у складу са применљивим оквиром финансијског извештавања.
- Да ли неочекивани догађаји, промене услова или ревизијски доказ добијен на основу резултата ревизијских поступака указују на потребу да се током процеса ревизије поново размотри почетна процена компетентности, способности и објективности стручњака.

A18. Објективност може бити угрожена услед више околности, на пример, претње по основу личног интереса, претње по основу заступања, претње по основу присности, претње по основу самоконтроле и по основу застрашивања. Мере заштите могу да елиминишу или да умање такве претње а њих могу да креирају спољне структуре (на пример, професија стручњака, законодавство или регулатива) или радно окружење стручњака (на пример, политике и процедуре контроле квалитета). Оне такође могу бити мере заштите које су специфичне за ревизијско ангажовање.

A19. Евалуација значаја претњи по објективност и потреба за мерама заштите зависе од улоге стручњака и значаја његовог рада за ревизију. Постоје одређене околности у којима заштитне мере не могу да доведу претње до прихватљивог нивоа, на пример, уколико је предложени стручњак појединац који је имао важну улогу у припреми информација чија се ревизија врши, то јест, уколико је ревизоров стручњака претходно био ангажован од стране руководства.

A20. Приликом оцењивања објективности стручњака, од значаја може бити следеће:

(а) Испитати ентитет о било каквим познатим интересима или односима које тај ентитет има са екстерним стручњаком а који могу утицати на објективност тог стручњака.

(б) Размотрити са стручњаком примену евентуалних заштитних мера укључујући и евентуалне професионалне захтеве који важе за тог стручњака; и оценити да ли такве заштитне мере на одговарајући начин могу довести претње на прихватљив ниво. Интереси и односи са стручњаком који су значајни за разматрање су:

- Финансијски интереси
- Пословни и лични односи.
- Пружање осталих услуга од стране стручњака, или организације уколико је екстерни стручњак организација.

У неким случајевима, може бити одговарајуће да ревизор прибави писану изјаву од екстерног стручњака у вези са евентуалним интересима или односима са ентитетом о којима тај стручњак има сазнање.

Стицање разумевања о области стручности стручњака

(видети параграф 10)

A21. Ревизор може стећи разумевање о области стручности стручњака на начине описане у параграфу А7 или кроз разговоре са стручњаком.

A22. Аспекти који су значајни за упознавање ревизора са облашћу стручњака су:

- Да ли област стручњака обухвата и одређене специјализоване области које су значајне за ревизију (погледати параграф А17).
- Да ли се могу применити одређени професионални или други стандарди, регулаторни или правни захтеви.
- Које претпоставке и методе, укључујући и моделе тамо где је то прикладно, користи стручњак, да ли су оне општеприхваћене у датој области стручњака и да ли су прикладне за сврхе финансијског извештавања.
- Врста интерних и екстерних података или информација које користи стручњак.

Договор са стручњаком (видети параграф 11)

A23. Врста, обим и циљеви рада стручњака могу у већој мери да варирају у зависности од околности, као што могу да варирају засебне улоге и одговорности ревизора и стручњака, као и врста, време и ниво комуникације између ревизора и стручњака. Стога се захтева да ова питања буду усаглашена између ревизора и стручњака без обзира да ли је стручњак интерни или екстерни.

A24. Питања наведена у параграфу 8 могу утицати на ниво детаљности и формалности договора између ревизора и стручњака, укључујући и адекватност договора у писаном облику. На пример, следећи фактори могу указати на потребу за детаљнијим договором него што би то иначе био случај, или да договор треба да буде у писаном облику:

- Стручњаку ће бити омогућен приступ осетљивим и поверљивим информацијама ентитета.
- Засебне улоге и одговорности ревизора и стручњака се разликују у односу на очекиване.
- Примењују се правни или регулаторни захтеви из више правних система.
- Материја којом се бави стручњак је веома сложена.
- Ревизор није претходно користио резултате рада тог стручњака.
- Што је већи обим рада стручњака то је већи и значај тог рада за ревизију.

A25. Договор између ревизора и стручњака је углавном у облику писма о ангажовању. У прилогу су наведена питања која ревизор треба да размотри и укључи у такво писмо о ангажовању или у било који други облик договора са екстерним стручњаком.

A26. У одсуству договора у писаној форми између ревизора и стручњака, траг о таквом договору може, на пример, бити укључен у:

- Споразум о планирању или у сличне радне папире попут програма ревизије.
- Политике и процедуре фирме ревизора. У случају интерног стручњака, успостављене политике и процедуре којима такав стручњак подлеже могу укључивати одређене политике и процедуре у вези са радом стручњака. Обим документовања у радним папирима ревизора зависи од природе таквих политика и процедура. На пример, ревизор не мора да врши додатно документовање у радним папирима уколико фирма ревизора има детаљне протоколе који обухватају околности у којима се користи рад таквог стручњака.

Врста, обим и циљеви рада (видети параграф 11(а))

A27. Приликом договарања врсте, обима и циљева рада стручњака углавном је важно укључити и разматрање релевантних стандарда техничких перформанси, професионалних захтева или захтева у привредној грани којих стручњак треба да се придржава.

Засебне улоге и одговорности (видети параграф 11 (б))

A28. Договор о засебним улогама и одговорностима ревизора и стручњака укључује:

- Да ли ће ревизор или стручњак извршити детаљну проверу изворних података.
- Сагласност ревизора да разговара о налазима и закључцима стручњака са ентитетом и осталима, и да, уколико је то неопходно, укључи детаље тих налаза или закључака у основ модификованог мишљења у извештају ревизора (погледати параграф А42)
- Било какав договор да се стручњак обавести о закључцима ревизора који се тичу рада тог стручњака.

Радни папири

A29. Договор о засебним улогама и одговорностима ревизора и стручњака може такође да укључи договор о међусобној размени и задржавању радних папира. Кад је стручњак члан тима који ради на ангажовању, радни папири тог стручњака чине део ревизијске документације. Уколико договор није другачији, радни папири екстерног стручњака остају у његовом власништву и не чине део ревизијске документације.

Комуникација (видети параграф 11(ц))

A30. Успешна двосмерна комуникација олакшава правилно интегрисање врсте, времена и обима поступака стручњака са радом осталих на ревизији и примерену модификацију циљева стручњака током трајања ревизије. На пример, када се рад стручњака тиче закључака ревизора у вези са значајним ризицима, и формални писани извештај о закључку рада тог стручњака и усмени извештаји током рада могу бити примерени. Идентификовање одређених партнера или запослених лица која ће

сарађивати са стручњаком и процедуре које дефинишу комуникацију између стручњака и ентитета, олакшавају благовремену и успешну комуникацију нарочито када је реч о већим ангажовањима.

Поверљивост (видети параграф 11 (д))

A31. Да би се испуниле одредбе поверљивости релевантних етичких захтева које важе за ревизоре неопходно је да оне важе и за стручњаке. Додатни захтеви могу бити наметнути законом или регулативом. Ентитет може захтевати да одређене одредбе које се тичу поверљивости буду договорене са екстерним стручњаком.

Оцена адекватности рада стручњака (видети параграф 12)

A32. Оцена ревизора која се тиче компетентности, способности и објективности, ревизоровог познавања области стручности стручњака као и врсте рада извршене од стране стручњака утиче на врсту, време и обим ревизијских поступака ради процене да ли рад стручњака одговара потребама ревизије.

Налази и закључци стручњака (видети параграф 12(а))

A33. Специфични поступци за процену одговара ли рад стручњака потребама ревизије могу да укључују следеће поступке:

- Испитивање стручњака.
- Преглед радних папира и извештаја стручњака.
- Помоћни поступци попут:
 - Посматрања рада стручњака;
 - Испитивања објављених података попут статистичких извештаја из угледних и меродавних извора;
 - Потврђивања релевантних питања са трећим странама;
 - Спровођења детаљних аналитичких поступака; и
 - Провере обрачуна.
- Разговоре са другим стручњаком који поседују исту стручност када на пример, налази или закључци стручњака нису доследни осталим ревизијским доказима.
- Разматрање извештаја стручњака са руководством.

A34. Фактори који су значајни за процену релевантности и основаности налаза или закључака стручњака било да је у питању извештај или нека друга форма, подразумевају да ли су ти налази и закључци:

- Презентовани на начин који је у складу са неким од стандарда који предвиђа професија или привредна грана којом се бави стручњак;
- Јасно исказани, укључујући и позивање на циљеве који су усаглашени са ревизором, делокруг рада и примењене стандарде;
- Базирани на одговарајућем периоду и да ли су у обзир узети накнадни догађаји, уколико су релевантни;
- Предмет ограничења или забране употребе, и уколико је то случај, да ли то има утицаја на ревизора; и
- Базирани на одговарајућем разматрању грешака или одступања са којим се сусрео стручњак.

Претпоставке, методи и изворни подаци

Претпоставке и методи

(видети параграф 12 (б))

A35. Када се рад стручњака састоји у процени основних претпоставки и метода, укључујући моделе, где је то применљиво, које користи руководство да би креирало рачуноводствене процене, ревизијски поступци су првенствено усмерени на процену тога да ли је стручњак на одговарајући начин извршио преглед тих претпоставки и метода. Када се рад стручњака састоји у разради појединачних процена ревизора или у поређењу појединачних процена ревизора и руководства, ревизијски поступци које користи стручњак могу првенствено бити усмерени на процену претпоставки и метода, укључујући моделе када је то прикладно.

A36. ISA 54⁰ разматра претпоставке и методе које руководство користи приликом прављења рачуноводствених процена, укључујући у неким случајевима и употребу високо специјализованих модела осмишљених за потребе ентитета. Иако је ово разматрање писано у контексту ревизије

усмерене на прибављање довољно адекватних ревизијских доказа у вези са претпоставкама и методима руководства, оно такође може бити од помоћи ревизору приликом оцењивања претпоставки и метода стручњака.

A37. Када рад стручњака подразумева коришћење значајних претпоставки и метода, фактори који су релевантни за ревизијску процену ових претпоставки и метода укључују и то да ли су оне:

- Опште прихваћене у области рада стручњака;
- Доследне захтевима применљивог оквира финансијског извештавања;
- Зависе од употребе специјализованих модела; и
- Доследне претпоставкама и методама руководства и уколико нису, који су разлози и ефекти таквих разлика.

Изворни подаци које користи стручњак
(видети параграф 12 (ц))

A38. Када рад стручњака подразумева коришћење изворних података који су значајни за рад стручњака, за проверу тих података могу се користити следећи поступци:

- Провера порекла података, укључујући стицање разумевања и проверу када је то прикладно, интерних контрола над подацима и када је то релевантно, над преносом података стручњаку.
- Преглед потпуности и доследности података.

A39. У многим случајевима ревизори могу да изврше проверу изворних података. Међутим, у случајевима када су изворни подаци које користи стручњак високо техничке природе и из области стручности стручњака, онда стручњак може извршити проверу тих изворних података. Уколико је стручњак тестирао изворне податке, испитивање стручњака од стране ревизора, надзор или преглед тестова које је обавио тај стручњак, могу да буду адекватан начин за процену релевантности, потпуности и тачности таквих података.

Неадекватност резултата рада стручњака
(видети параграф 13)

A40. Уколико ревизор закључи да рад стручњака не одговара потребама ревизије и да ревизор не може да разреши одређено питање кроз додатне ревизијске поступке захтеване параграфом 13, које могу да подразумевају додатни рад и стручњака и ревизора или подразумевају запошљавање или ангажовање другог стручњака, можда ће бити потребно да се у ревизијском извештају изрази модификовано мишљење у складу са ISA 705 (ревидиран) будући да ревизор није прибавио довољно адекватних ревизијских доказа.

Позивање на рад стручњака у извештају ревизора
(видети параграфе 14-15)

A41. У неким случајевима, закон или регулатива могу захтевати позивање на рад стручњака, на пример за потребе транспарентности у јавном сектору.

A42. У одређеним околностима је примерено позвати се на рад стручњака у извештају ревизора у ком се изражава модификовано мишљење стручњака како би се објаснила природа такве модификације. У таквим околностима, ревизору ће можда бити потребна дозвола стручњака пре таквог назначивања.

¹SA 220, *Контрола квалитета ревизије финансијских извештаја*, параграфи A10, A20-A22

¹SA 500, *Ревизијски доказ*, параграфи A34-A48

¹зрази „партнер“ и „фирма“ се односе на еквивалентне термине из области јавног сектора тамо где је то релевантно.

¹а пример, у овом Вам може помоћи међународни образовни стандард 8, „Захтеви који се тичу компетентности професионалаца који се баве ревизијом“

¹SA 220, параграф 14

¹SA 300, *Планирање ревизије финансијских извештаја*, параграф 8(е)

¹SA 220, параграф A21

ISA 500, параграф 8

¹SQC 1, *Контрола квалитета фирми које врше ревизију, преглед финансијских информација, друга ангажовања на основу којих се пружа уверавање и сродне услуге*, параграф 12 (ф).

¹SA 220, параграф 2

¹SQC 1, параграф 12 (ф)

¹SA 220, параграф 4

¹SA 540, *Ревизија рачуноводствених процена, укључујући рачуноводствену процену фер вредности и релевантна обелодањивања*, параграфи 8,13 и 15.

¹SA 705 (ревидиран), *Модификација мишљења у извештају независног ревизора*, параграф 6(б)