

Krajowy Standard Rewizji Finansowej 620

Korzystanie z wyników pracy eksperta powołanego przez biegłego rewidenta

WAŻNE ZMIANY

Cyklem ALERTÓW Komisja ds. Standaryzacji Usług Świadczonych Przez Biegłych Rewidentów pragnie zwrócić Państwa uwagę na **zmiany** w Krajowych Standardach Rewizji Finansowej.

Zmiany polegają na zaimplementowaniu jako standardów krajowych, szeregu międzynarodowych standardów wydanych przez Radę Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych.

CO JEST PODSTAWĄ ZMIANY?

Zgodnie z ustawą z dnia 7 maja 2009 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r. poz. 1000), biegły rewident świadczący usługi rewizji finansowej jest zobowiązany między innymi przestrzegać standardów rewizji finansowej. Przez standardy rewizji finansowej rozumie się krajowe standardy ustanowione przez Krajową Radę Biegłych Rewidentów, zatwierdzone przez Komisję Nadzoru Audytowego.

Dostosowując prawo krajowe do Dyrektywy Unii Europejskiej obligującej Kraje Członkowskie do implementacji międzynarodowych standardów rewizji finansowej, Krajowa Rada Biegłych Rewidentów uchwałą nr [2783/52/2015](#) z dnia 10 lutego 2015 r. wprowadziła **jako krajowe standardy rewizji finansowej**:

- Międzynarodowe Standardy Badania (MSB),
- Międzynarodowe Standardy Usług Przeglądu (MSUP),
- Międzynarodowe Standardy Usług Atestacyjnych Innych niż Badania i Przeglądy Historycznych Informacji (MSUA),

wydane przez Radę Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych (ang. International Auditing and Assurance Standards Board, IAASB), działającą w strukturze Międzynarodowej Federacji Księgowych (ang. International Federation of Accountants, IFAC).

1 kwietnia 2015 r. Komisja Nadzoru Audytowego **zatwierdziła** powyższą uchwałę.

Krajowy Standard Rewizji Finansowej 620

OD KIEDY ZMIANY OBOWIĄZUJĄ?

Nowe Krajowe Standardy Rewizji Finansowej obowiązują najpóźniej do badania i przeglądów sprawozdań finansowych sporządzonych za okresy kończące się:

- 31 grudnia 2016 r. i później – jeśli podmiot uprawniony świadczy usługi jednostkom zainteresowania publicznego,
- 31 grudnia 2017 r. i później – jeśli podmiot uprawniony nie świadczy usług jednostkom zainteresowania publicznego.

Nowe Krajowe Standardy Rewizji Finansowej obowiązują również w odniesieniu do usług atestacyjnych innych niż badania i przeglądy historycznych informacji finansowych, których wykonywanie zostało rozpoczęte dnia 1 stycznia 2017 r. i później.

Istnieje też możliwość wcześniejszego zastosowania nowych standardów pod warunkiem:

- równoczesnego stosowania uchwały Nr [2784/52/ 2015](#) KRBR z dnia 10 lutego 2015 r. w sprawie zasad wewnętrznej kontroli jakości w podmiocie uprawnionym do badania sprawozdań finansowych (tj. o [Międzynarodowy Standard Kontroli Jakości 1](#) – „Kontrola jakości firm przeprowadzających badania i przeglądy sprawozdań finansowych oraz wykonujących inne zlecenia usług atestacyjnych i pokrewnych”, MSKJ 1), oraz
- po uprzednim poinformowaniu Krajowej Komisji Nadzoru o terminie rozpoczęcia wcześniejszego stosowania nowych standardów.

Warunkiem niezbędnym do stwierdzenia o stosowaniu Krajowych Standardów Rewizji Finansowej w brzmieniu Międzynarodowych Standardów Badania jest wdrożenie i stosowanie [MSKJ 1](#).

CZEGO STANDARD DOTYCZY?

Przedmiotem [KS RF 620](#) jest **odpowiedzialność biegłego rewidenta za wyniki pracy osoby lub organizacji posiadającej wiedzę z dziedziny innej niż rachunkowość lub rewizja finansowa**, w przypadku, gdy wyniki tej pracy wykorzystuje się jako pomoc przy uzyskaniu wystarczających i odpowiednich dowodów badania.

Wskazuje się, że standard ten należy odczytywać w kontekście [MSB 200](#) „Ogólne cele niezależnego biegłego rewidenta [...]” (porównaj [ALERT nr 1](#)).

Krajowy Standard Rewizji Finansowej 620

JAKIE DEFINICJE WPROWADZA STANDARD?

- ekspert powołany przez biegłego rewidenta,
- wiedza,
- ekspert powołany przez kierownictwo.

CO JEST ISTOTĄ STANDARDU?

Standard wskazuje sytuacje, w których nie stosuje się jego postanowień:

- (a) gdy w skład zespołu wykonującego badanie wchodzi osoba posiadająca wiedzę w zakresie specjalistycznej dziedziny rachunkowości lub rewizji finansowej, lub zespół konsultuje się z taką osobą, lub organizacją, czego dotyczy [MSB 220](#) (porównaj [ALERT nr 3](#)),
- (b) gdy biegły rewident wykorzystuje wyniki pracy osoby lub organizacji posiadającej wiedzę z dziedziny innej niż rachunkowość lub rewizja finansowa, ale wyniki tej pracy jednostka wykorzystwała jako pomoc przy sporządzaniu przez nią sprawozdań finansowych (ekspert powołany przez kierownictwo), czego dotyczy [MSB 500](#) (porównaj [ALERT nr 15](#)).

Celem biegłego rewidenta jest ustalenie:

- (a) **czy należy skorzystać z pracy eksperta** oraz
- (b) w przypadku korzystania z wyników pracy eksperta - **czy wyniki tej pracy odpowiadają celom biegłego rewidenta.**

Biegły rewident ponosi wyłączną odpowiedzialność za wyrażoną opinię z badania. Odpowiedzialności tej nie ogranicza fakt korzystania z wyników pracy powołanego przez siebie eksperta. Tym niemniej, jeżeli biegły rewident korzystający z wyników pracy eksperta stwierdzi, że wyniki tej pracy odpowiadają jego celom, to może on przyjąć ustalenia lub wnioski, wynikające z dziedziny wiedzy eksperta, jako odpowiednie dowody badania.

Biegły rewident ustalając **rodzaj, czas przeprowadzenia i zakres procedur badania**, różniących się zależnie od okoliczności, bierze pod uwagę:

- (a) **rodzaj sprawy**, której dotyczy praca eksperta,
- (b) **ryzyko istotnego zniekształcenia sprawy**, której dotyczy praca tego eksperta,
- (c) **znaczenie pracy tego eksperta** dla badania,
- (d) **swoją wiedzę i doświadczenie dotyczące pracy wcześniej wykonanej** przez tego eksperta,
- (e) **czy ekspert ten podlega zasadom i procedurom** zapewnienia jakości stosowanym przez firmę biegłego rewidenta.

Krajowy Standard Rewizji Finansowej 620

CO JEST ISTOTĄ
STANDARDU?
(CD.)

Biegły rewident ocenia, czy powołany przez niego ekspert posiada niezbędne **kompetencje, umiejętności i obiektywizm**. W przypadku powoływania zewnętrznego eksperta, ocena obiektywizmu obejmuje uzyskanie informacji na temat udziałów i powiązań, które mogą stwarzać zagrożenie dla obiektywizmu tego eksperta.

Biegły rewident w stopniu wystarczającym **poznaje dziedzinę wiedzy**, w której specjalizuje się **ekspert**, co umożliwia biegłemu rewidentowi:

- (a) **ustalenie rodzaju, zakresu i celów pracy tego eksperta** na swoje potrzeby,
- (b) **ocenę odpowiedniości wyników tej pracy** do swoich potrzeb.

Standard określa **sprawy jakie powinny być uzgodnione**, w miarę potrzeby na piśmie, **z ekspertem**:

- (a) **rodzaj, zakres i cele** pracy eksperta,
- (b) **odpowiednia rola i odpowiedzialność** biegłego rewidenta i eksperta,
- (c) **rodzaj, czas i zakres komunikowania się** biegłego rewidenta z ekspertem, w tym formę wszelkich sprawozdań przedkładanych przez tego eksperta,
- (d) **konieczność przestrzegania** przez eksperta **wymogów** zachowania poufności informacji.

Standard wymaga aby **biegły rewident ocenił, czy wyniki pracy eksperta odpowiadają jego celom**, w tym:

- (a) przydatność i racjonalność ustaleń lub wniosków eksperta oraz ich spójność z innymi dowodami badania,
- (b) jeżeli wyniki pracy eksperta opierają się na znaczących założeniach oraz zastosowaniu metod - przydatność i racjonalność tych założeń i metod w danych okolicznościach,
- (c) jeżeli wyniki pracy eksperta opierają się na danych źródłowych, które są znaczące dla pracy eksperta - przydatność, kompletność i dokładność tych danych.

Standard określa **sposób postępowania w sytuacji, gdy biegły rewident stwierdzi, że wyniki pracy eksperta nie odpowiadają jego celom**, wówczas:

- (a) uzgadnia z tym ekspertem rodzaj i zakres dalszej pracy, która powinna być wykonana przez tego eksperta,
- (b) przeprowadza dodatkowe procedury badania odpowiednie do okoliczności.

Krajowy Standard Rewizji Finansowej 620

CO JEST ISTOTĄ STANDARDU? (CD.)

Biegły rewident w sprawozdaniu zawierającym niezmodyfikowaną opinię nie nawiązuje do wyników pracy powołanego przez siebie eksperta, chyba że wymaga tego prawo lub regulacja. Jeżeli prawo lub regulacja wymaga takiego nawiązania, biegły rewident zaznacza w sprawozdaniu, że nawiązanie to nie ogranicza jego odpowiedzialności za wyrażoną opinię.

Jeżeli biegły rewident w sprawozdaniu nawiązuje do wyników pracy eksperta, ponieważ jest to przydatne dla zrozumienia modyfikacji opinii, to wówczas zaznacza w sprawozdaniu, że nawiązanie to nie ogranicza jego odpowiedzialności za tę opinię.

Załącznik do MSB 620 zawiera wskazówki dotyczące porozumienia między biegłym rewidentem a powołanym przez niego zewnętrznym ekspertem.

GDZIE MOŻNA ZNALEŹĆ STANDARD?

Pełna aktualna treść standardu dostępna jest na stronie internetowej KIBR pod adresem:

<https://www.kibr.org.pl/assets/file/493,KRBR-uchwala-2783-52-2015-KSRF-620.pdf>

CO BYŁO POPZEDNIO?

Tematyka poruszana w niniejszym standardzie była dotychczas uregulowana przez [Krajowy Standard Rewizji Finansowej nr 1](#), w szczególności w ust. 59 i ust. 60.

UWAGI KOŃCOWE

Niniejszy alert sygnalizuje wybrane aspekty nowych standardów. Alert nie może być traktowany jako substytut zapoznania się z mającymi zastosowanie standardami i regulacjami prawnymi wiążącymi biegłego rewidenta oraz podmiot uprawniony do badania.