

Załącznik Nr 1.27
do uchwały Nr 1626/33a/2025
Krajowej Rady Biegłych Rewidentów
z dnia 21 grudnia 2025 r.

KRAJOWY STANDARD BADANIA 620
w brzmieniu
MIĘDZYNARODOWEGO STANDARDU BADANIA 620
WYKORZYSTANIE PRACY EKSPERTA AUDYTORA

MIĘDZYNARODOWY STANDARD BADANIA 620
WYKORZYSTANIE PRACY EKSPERTA AUDYTORA

(Stosuje się do badań sprawozdań finansowych za okresy sprawozdawcze
rozpoczynające się 15 grudnia 2009 r. lub później)

SPIS TREŚCI

	Paragraf
Wprowadzenie	
Zakres niniejszego MSB	1-2
Odpowiedzialność audytora za opinię z badania	3
Data wejścia w życie	4
Cele	5
Definicje	6
Wymogi	
Ustalanie zapotrzebowania na eksperta audytora	7
Rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres procedur badania	8
Kompetencje, możliwości i obiektywizm eksperta audytora	9
Uzyskiwanie zrozumienia dziedziny specjalistycznej wiedzy eksperta audytora	10
Umowa z ekspertem audytora	11
Ocena adekwatności pracy eksperta audytora	12-13
Odniesienie do eksperta audytora w sprawozdaniu audytora	14-15
Zastosowanie i inny materiał objaśniający	
Definicja eksperta audytora	A1-A3
Ustalanie zapotrzebowania na eksperta audytora	A4-A9
Rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres procedur badania	A10-A13
Kompetencje, możliwości i obiektywizm eksperta audytora	A14-A20
Uzyskanie zrozumienia dziedziny specjalistycznej wiedzy eksperta audytora	A21-A22
Umowa z ekspertem audytora	A23-A31
Ocena adekwatności pracy eksperta audytora	A32-A40
Odniesienie do eksperta audytora w sprawozdaniu audytora	A41-A42
Załącznik: Rozważania dotyczące umów pomiędzy audytorem i zewnętrznym ekspertem audytora	

Międzynarodowy Standard Badania (MSB) 620 <i>Wykorzystanie pracy eksperta audytora</i> należy odczytywać w połączeniu z MSB (PL) 200 <i>Ogólne cele niezależnego audytora oraz przeprowadzanie badania zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania</i> .

Wprowadzenie

Zakres niniejszego MSB

1. Niniejszy Międzynarodowy Standard Badania (MSB) dotyczy obowiązków audytora odnoszących się do pracy osoby lub organizacji w dziedzinie specjalistycznej wiedzy innej niż rachunkowość lub badanie, gdy praca ta jest wykorzystywana, aby pomóc audytorowi w uzyskiwaniu wystarczających odpowiednich dowodów badania.
2. Niniejszy MSB nie dotyczy:
 - (a) sytuacji, gdy zespół wykonujący zlecenie obejmuje członka posiadającego specjalistyczną wiedzę w wyspecjalizowanym obszarze rachunkowości lub badania albo zespół przeprowadza konsultacje z taką osobą lub organizacją, czego dotyczy MSB 220 (zmieniony)¹, lub
 - (b) wykorzystania przez audytora pracy osoby lub organizacji posiadającej specjalistyczną wiedzę w dziedzinie innej niż rachunkowość lub badanie, których praca w tej dziedzinie jest wykorzystywana przez jednostkę, aby pomóc jednostce podczas sporządzania sprawozdania finansowego (ekspert kierownictwa), czego dotyczy MSB 500².

Odpowiedzialność audytora za opinię z badania

3. Audytor ponosi wyłączną odpowiedzialność za wyrażoną opinię z badania i odpowiedzialność ta nie jest ograniczana poprzez wykorzystanie przez audytora pracy eksperta audytora. Tym niemniej, jeżeli audytor wykorzystując pracę eksperta audytora zgodnie z niniejszym MSB stwierdza, że praca tego eksperta jest adekwatna dla celów audytora, audytor może zaakceptować ustalenia lub wnioski eksperta w dziedzinie wiedzy eksperta jako odpowiednie dowody badania.

Data wejścia w życie

4. Niniejszy MSB stosuje się do badań sprawozdań finansowych za okresy rozpoczynające się 15 grudnia 2009 r. lub później.

Cele

5. Celami audytora są:
 - (a) ustalanie, czy wykorzystać pracę eksperta audytora oraz
 - (b) jeżeli wykorzystywana jest praca eksperta audytora, ustalenie czy ta praca jest adekwatna dla celów audytora.

Definicje

6. Dla celów MSB następujące pojęcia mają znaczenia przypisane poniżej:
 - (a) Ekspert audytora – osoba lub organizacja posiadająca specjalistyczną wiedzę w dziedzinie innej niż rachunkowość lub badanie, której praca w tej dziedzinie jest wykorzystywana przez audytora, aby pomóc audytorowi w uzyskaniu wystarczających odpowiednich dowodów badania. Ekspertem audytora może być albo wewnętrzny ekspert audytora (którym jest partner³ lub członek personelu, w tym członek personelu zatrudniony tymczasowo przez firmę audytora lub firmę należącą do sieci) lub zewnętrzny ekspert

¹ MSB 220 (zmieniony) *Zarządzanie jakością dla badania sprawozdania finansowego*, paragraf A19.

² MSB 500 *Dowody badania*, paragrafy A45-A59.

³ Pojęcia „partner” i „firma” należy odczytywać jako odnoszące się do ich odpowiedników w sektorze publicznym tam, gdzie to stosowne.

audytora. (Zob. par. A1-A3)

- (b) Specjalistyczna wiedza – umiejętności, wiedza i doświadczenie w danej dziedzinie.
- (c) Ekspert kierownictwa – osoba lub organizacja posiadająca specjalistyczną wiedzę w dziedzinie innej niż rachunkowość lub badanie, której praca w tej dziedzinie jest wykorzystywana przez jednostkę, aby pomóc jednostce w sporządzeniu sprawozdania finansowego.

Wymogi

Ustalanie zapotrzebowania na eksperta audytora

7. Jeżeli specjalistyczna wiedza w dziedzinie innej niż rachunkowość lub badanie jest konieczna, aby uzyskać wystarczające odpowiednie dowody badania, audytor określa*, czy wykorzystać pracę eksperta audytora. (Zob. par. A4-A9)

Rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres procedur badania

8. Rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres procedur audytora odnoszących się do wymogów opisanych w paragrafach 9-13 niniejszego MSB będzie się różnił w zależności od okoliczności. Ustalając rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres tych procedur, audytor rozważa sprawy obejmujące: (zob. par. A10)
 - (a) rodzaj sprawy, której dotyczy praca tego eksperta,
 - (b) ryzyka istotnego zniekształcenia w sprawie, której dotyczy praca tego eksperta,
 - (c) znaczenie pracy tego eksperta w kontekście badania,
 - (d) wiedzę audytora oraz doświadczenie z wcześniej wykonaną przez tego eksperta pracą oraz
 - (e) czy ekspert ten podlega systemowi zarządzania jakością firmy audytora. (Zob. par. A11-A13)

Kompetencje, możliwości i obiektywizm eksperta audytora

9. Audytor ocenia, czy ekspert audytora posiada niezbędne dla celów audytora kompetencje, możliwości i obiektywizm. W przypadku zewnętrznego eksperta audytora, ocena obiektywizmu obejmuje kierowanie zapytań dotyczących interesów i powiązań, które mogą stwarzać zagrożenie dla obiektywizmu tego eksperta. (Zob. par. A14-A20)

Uzyskiwanie zrozumienia dziedziny specjalistycznej wiedzy eksperta audytora

10. Audytor uzyskuje wystarczające zrozumienie dziedziny specjalistycznej wiedzy eksperta audytora, aby umożliwić audytorowi: (zob. par. A21-A22)
 - (a) ustalenie rodzaju, zakresu i celów pracy tego eksperta dla celów audytora oraz
 - (b) ocenę adekwatności tej pracy dla celów audytora.

* *Uw. tłum.* – Stosowane w każdym MSB w części określającej wymogi sformułowanie *auditor shall + czynność* przetłumaczono na język polski za pomocą czasu teraźniejszego, *audytor wykonuje czynność*, zgodnie z konwencją tłumaczeniową przyjętą w Unii Europejskiej. Niezastosowanie formy nakazowej poprzez użycie słów *musi, ma, powinien* itp. nie zmienia faktu, że wyrażona w ten sposób czynność wskazuje na zobowiązanie audytora do jej wykonania, a zwolnienie od tego wymogu może nastąpić jedynie w sposób przewidziany w danym MSB.

Umowa z ekspertem audytora

11. Audytor uzgadnia na piśmie, gdy to odpowiednie, następujące sprawy z ekspertem audytora: (zob. par. A23-A26)
 - (a) rodzaj, zakres i cele pracy tego eksperta, (zob. par. A27)
 - (b) role i obowiązki, odpowiednio, audytora i tego eksperta, (zob. par. A28-A29)
 - (c) rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres komunikacji pomiędzy audytorem i tym ekspertem, w tym formę wszelkich raportów, które mają zostać dostarczone przez tego eksperta, oraz (zob. par. A30)
 - (d) potrzebę, aby ekspert audytora przestrzegał wymogów zachowania poufności. (Zob. par. A31)

Ocena adekwatności pracy eksperta audytora

12. Audytor ocenia adekwatność pracy eksperta audytora dla celów audytora, w tym: (zob. par. A32)
 - (a) stosowność i racjonalność ustaleń lub wniosków tego eksperta oraz ich spójność z innymi dowodami badania, (zob. par. A33-A34)
 - (b) jeżeli praca tego eksperta obejmuje wykorzystanie znaczących założeń oraz metod, stosowność i racjonalność tych założeń i metod w danych okolicznościach oraz (zob. par. A35-A37)
 - (c) jeżeli praca tego eksperta obejmuje wykorzystanie danych źródłowych, które są znaczące dla pracy tego eksperta, stosowność, kompletność i dokładność tych danych źródłowych. (Zob. par. A38-A39)
13. Jeżeli audytor ustala, że praca eksperta audytora nie jest adekwatna dla celów audytora, audytor: (zob. par. A40)
 - (a) uzgadnia z tym ekspertem rodzaj i zakres dalszej pracy do wykonania przez tego eksperta lub
 - (b) wykonuje dodatkowe procedury badania odpowiednie do okoliczności.

Odniesienie do eksperta audytora w sprawozdaniu audytora

14. Audytor nie odnosi się do pracy eksperta audytora w sprawozdaniu audytora zawierającym niezmodyfikowaną opinię, chyba że dokonania tego wymagają przepisy prawa lub regulacja. Jeżeli takie odniesienie jest wymagane przez przepisy prawa lub regulację, audytor wskazuje w sprawozdaniu audytora, że odniesienie nie zmniejsza odpowiedzialności audytora za opinię audytora. (Zob. par. A41)
15. Jeżeli audytor odnosi się do pracy eksperta audytora w sprawozdaniu audytora, ponieważ takie odniesienie jest stosowne dla zrozumienia modyfikacji opinii audytora, audytor wskazuje w sprawozdaniu audytora, że takie odniesienie nie zmniejsza odpowiedzialności audytora za tę opinię. (Zob. par. A42)

* * *

Zastosowanie i inny materiał objaśniający

Definicja eksperta audytora (Zob. par. 6(a))

- A1. Specjalistyczna wiedza z dziedziny innej niż rachunkowość lub badanie może obejmować

specjalistyczną wiedzę w odniesieniu do zagadnień takich jak:

- wycena złożonych instrumentów finansowych, gruntów i budynków, budowli i maszyn, biżuterii, dzieł sztuki, antyków, wartości niematerialnych, aktywów nabytych i zobowiązań zaciągniętych w ramach połączeń jednostek oraz aktywów, które mogły utracić wartość,
- aktuarialna kalkulacja zobowiązań związanych z umowami ubezpieczeniowymi lub programami świadczeń pracowniczych,
- oszacowanie złóż ropy naftowej i gazu,
- wycena zobowiązań środowiskowych oraz kosztów rekultywacji,
- interpretacja umów, przepisów prawa i regulacji,
- analizy złożonych lub nietypowych kwestii dotyczących zgodności z podatkami.

A2. W wielu przypadkach, rozróżnienie pomiędzy specjalistyczną wiedzą w zakresie rachunkowości lub badania, a specjalistyczną wiedzą w innej dziedzinie będzie proste, nawet gdy dotyczy to wyspecjalizowanego obszaru rachunkowości lub badania. Na przykład, osoba posiadająca specjalistyczną wiedzę w stosowaniu metod rachunkowości dotyczących odroczonego podatku dochodowego często może zostać łatwo odróżniona od eksperta z zakresu prawa podatkowego. Pierwsza z nich nie jest ekspertem dla celów niniejszego MSB, ponieważ stanowi to specjalistyczną wiedzę z zakresu rachunkowości; druga z nich jest ekspertem dla celów niniejszego MSB, ponieważ stanowi to specjalistyczną wiedzę prawniczą. Podobnego rozróżnienia można również dokonywać w innych obszarach, na przykład pomiędzy specjalistyczną wiedzą w zakresie metod rachunkowości dla instrumentów finansowych oraz specjalistyczną wiedzą z dziedziny złożonego modelowania dla celów wyceny instrumentów finansowych. W niektórych przypadkach, jednakże, w szczególności tych dotyczących rozwijających się obszarów specjalistycznej wiedzy z zakresu rachunkowości lub rewizji finansowej, rozróżnienie pomiędzy wyspecjalizowanymi obszarami rachunkowości lub badania, a specjalistyczną wiedzą w innej dziedzinie, będzie sprawą zawodowego osądu. Mające zastosowanie szczegółowe wytyczne i standardy zawodowe dotyczące wymogów edukacyjnych i kompetencyjnych dla księgowych i audytorów mogą pomóc audytorowi w zastosowaniu tego osądu.⁴

A3. Stosowanie osądu jest niezbędne podczas rozważania w jaki sposób na wymogi niniejszego MSB wpływa fakt, że ekspertem audytora może być albo osoba, albo organizacja. Na przykład, podczas dokonywania oceny kompetencji, możliwości i obiektywizmu eksperta audytora, może się zdarzyć, że ekspertem jest organizacja, którą audytor wcześniej wykorzystywał, ale audytor nie ma wcześniejszego doświadczenia z konkretnym ekspertem przydzielonym przez organizację do danego zlecenia; lub może wystąpić sytuacja odwrotna, to jest audytor może być zaznajomiony z pracą konkretnego eksperta, ale nie z organizacją, do której ekspert dołączył. W każdym z tych przypadków, zarówno osobiste cechy osoby, jak i cechy zarządcze organizacji (takie jak systemy kontroli jakości, które wdraża organizacja) mogą być stosowne dla oceny audytora.

Ustalanie zapotrzebowania na eksperta audytora (Zob. par. 7)

A4. Ekspert audytora może być potrzebny, aby pomóc audytorowi w jednym lub w kilku z poniższych przypadków:

⁴ Na przykład pomocny może być Międzynarodowy Standard Edukacyjny 8 *Wymogi kompetencyjne dla zawodowych audytorów*.

- uzyskanie zrozumienia jednostki i jej otoczenia, mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej oraz systemu kontroli wewnętrznej jednostki,
 - identyfikacja i oszacowanie ryzyk istotnego zniekształcenia,
 - ustalanie i wdrażanie ogólnych reakcji na oszacowane ryzyka na poziomie sprawozdania finansowego,
 - zaprojektowanie i wykonanie dalszych procedur badania, aby zareagować na oszacowane ryzyka na poziomie stwierdzeń, obejmujących testy kontroli lub procedury wiarygodności,
 - ocena wystarczalności i odpowiedniości uzyskanych dowodów badania podczas formułowania opinii o sprawozdaniu finansowym.
- A5. Ryzyka istotnego zniekształcenia mogą wzrastać, gdy specjalistyczna wiedza w dziedzinie innej niż rachunkowość jest konieczna, aby kierownictwo sporządziło sprawozdanie finansowe, na przykład, ponieważ może to wskazywać na złożoność lub ponieważ kierownictwo może nie posiadać wiedzy w zakresie dziedziny specjalistycznej wiedzy. Jeżeli sporządzając sprawozdanie finansowe kierownictwo nie posiada niezbędnej specjalistycznej wiedzy, ekspert kierownictwa może zostać wykorzystany podczas odnoszenia się do tych ryzyk. Stosowne kontrole, w tym kontrole, które odnoszą się do pracy eksperta kierownictwa, jeżeli jakiegokolwiek występują, mogą również zmniejszyć ryzyka istotnego zniekształcenia.
- A6. Jeżeli sporządzanie sprawozdania finansowego obejmuje wykorzystanie specjalistycznej wiedzy z dziedziny innej niż rachunkowość, audytor, choć posiada umiejętności z zakresu rachunkowości i badania, może nie posiadać niezbędnej specjalistycznej wiedzy do zbadania tego sprawozdania finansowego. Od partnera odpowiedzialnego za zlecenie wymaga się, aby ustalił, że zespół wykonujący zlecenie oraz wszelcy eksperci audytora, którzy nie są częścią zespołu wykonującego zlecenie, posiadają łącznie odpowiednie kompetencje i możliwości, w tym wystarczającą ilość czasu, aby wykonać zlecenie badania⁵. Ponadto od audytora wymagane jest ustalenie rodzaju, rozłożenia w czasie i zakresu zasobów niezbędnych do wykonania zlecenia⁶. Ustalenie przez audytora czy wykorzystać pracę eksperta audytora, a jeśli tak, to kiedy i w jakim zakresie, wspiera audytora w spełnieniu tych wymogów. W miarę postępu badania lub zmiany okoliczności może być potrzebna zmiana wcześniejszej decyzji audytora o wykorzystaniu pracy eksperta audytora.
- A7. Audytor, choć nie jest ekspertem w stosownej dziedzinie innej niż rachunkowość lub badanie, niemniej jednak może być w stanie uzyskać wystarczające zrozumienie tej dziedziny, aby wykonać badanie bez pomocy eksperta audytora. To zrozumienie może być uzyskane poprzez, na przykład:
- doświadczenie w badaniu jednostek, które wymagają posiadania takiej specjalistycznej wiedzy podczas sporządzania ich sprawozdania finansowego,
 - edukację lub zawodowy rozwój w konkretnej dziedzinie. Może to obejmować formalne kursy lub dyskusje z osobami posiadającymi specjalistyczną wiedzę w stosownej dziedzinie w celu zwiększenia własnych możliwości audytora do poradzenia sobie ze sprawami w tej dziedzinie. Takie dyskusje różnią się od konsultacji z ekspertem audytora w odniesieniu do konkretnego zestawu okoliczności napotkanych podczas danego zlecenia, kiedy to ekspertowi przedstawia się wszystkie stosowne fakty umożliwiające mu

⁵ MSB 220 (zmieniony), paragrafy 25-28.

⁶ MSB 300 *Planowanie badania sprawozdania finansowego*, paragraf 8(e).

dostarczenie przemyślanej porady na temat konkretnej sprawy⁷,

- dyskusję z audytorami, którzy wykonywali podobne zlecenia.

A8. W innych przypadkach, jednakże, audytor może ustalić, że konieczne jest, albo może zdecydować, aby wykorzystać eksperta audytora, aby pomóc w uzyskaniu wystarczających odpowiednich dowodów badania. Rozważania podczas podejmowania decyzji czy wykorzystać eksperta audytora mogą obejmować:

- czy kierownictwo jednostki wykorzystało eksperta kierownictwa jednostki podczas sporządzania sprawozdania finansowego, (zobacz paragraf A9),
- charakter i znaczenie zagadnienia, w tym jego złożoność,
- ryzyka istotnego zniekształcenia w danym zagadnieniu,
- oczekiwany rodzaj procedur, aby zareagować na zidentyfikowane ryzyka, w tym: wiedza audytora i doświadczenie z pracą ekspertów w odniesieniu do takich zagadnień oraz dostępność alternatywnych źródeł dowodów badania.

A9. Gdy kierownictwo wykorzystało eksperta kierownictwa podczas sporządzania sprawozdania finansowego, na decyzję audytora dotyczącą tego, czy wykorzystać eksperta audytora, mogą wpływać także czynniki takie jak:

- rodzaj, zakres i cele pracy eksperta kierownictwa,
- czy ekspert kierownictwa jest zatrudniony przez jednostkę lub czy jest stroną zaangażowaną przez nią do świadczenia stosownych usług,
- zakres, w jakim kierownictwo może sprawować kontrolę lub wywierać wpływ na pracę eksperta kierownictwa,
- kompetencje i możliwości eksperta kierownictwa,
- czy ekspert kierownictwa podlega standardom technicznego wykonania lub innym zawodowym lub branżowym wymogom,
- wszelkie kontrole w jednostce nad pracą eksperta kierownictwa.

MSB 500⁸ obejmuje wymogi i wytyczne dotyczące wpływu kompetencji, możliwości i obiektywizmu ekspertów kierownictwa na wiarygodność dowodów badania.

Rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres procedur badania (Zob. par. 8)

A10. Rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres procedur badania w odniesieniu do wymogów paragrafów 9-13 niniejszego MSB będą się różnić w zależności od okoliczności. Na przykład, poniższe czynniki mogą sugerować potrzebę zastosowania innych lub bardziej rozbudowanych procedur niż te, które byłyby stosowane w innym przypadku:

- praca eksperta audytora odnosi się do znaczącego zagadnienia, które obejmuje subiektywne i złożone osądy,
- audytor nie wykorzystywał wcześniej pracy eksperta audytora i nie ma wcześniejszej wiedzy o kompetencjach, możliwościach i obiektywizmie tego eksperta,
- ekspert audytora wykonuje raczej procedury będące integralną częścią badania niż udziela

⁷ MSB 220 (zmieniony), paragrafy A99-A102.

⁸ MSB 500, paragraf 8.

konsultacji, aby dostarczyć porady w indywidualnych sprawach,

- ekspert jest zewnętrznym ekspertem audytora i dlatego nie podlega systemowi zarządzania jakością firmy.

System zarządzania jakością firmy audytora (Zob. par. 8(e))

- A11. Wewnętrzny ekspert audytora może być partnerem lub pracownikiem (tj. członkiem personelu), w tym członkiem personelu zatrudnionego tymczasowo, w firmie audytora i dlatego podlega systemowi zarządzania jakością tej firmy zgodnie z MSZJ 1⁹ lub krajowymi wymogami, które są co najmniej tak samo wymagające¹⁰. Wewnętrzny ekspert audytora może być także partnerem lub pracownikiem, w tym członkiem personelu zatrudnionego tymczasowo, firmy należącej do sieci, i podlega politykom lub procedurom firmy w zakresie wymogów sieci i usług sieciowych zgodnie z MSZJ 1. W niektórych przypadkach, wewnętrzny ekspert audytora firmy należącej do sieci może podlegać wspólnym politykom lub procedurom zarządzania jakością z firmą audytora, pod warunkiem, że są częściami tej samej sieci.
- A12. MSZJ 1 wymaga, aby firma odniosła się do wykorzystania zasobów od dostawcy usług, co obejmuje wykorzystanie zewnętrznego eksperta.¹¹ Zewnętrzny ekspert audytora nie jest członkiem zespołu wykonującego zlecenie i może nie podlegać politykom lub procedurom firmy w ramach jej systemu zarządzania jakością.¹² Ponadto polityki lub procedury firmy dla stosownych wymogów etycznych mogą obejmować polityki lub procedury, które mają zastosowanie do zewnętrznego eksperta audytora.¹³ W niektórych przypadkach stosowne wymogi etyczne lub przepisy prawa lub regulacja mogą wymagać, aby zewnętrzny ekspert audytora:
- był traktowany jak członek zespołu wykonującego zlecenie (tj. zewnętrzny ekspert może podlegać stosownym wymogom etycznym, w tym związanym z niezależnością) lub
 - podlegał innym zawodowym wymogom.
- A13. Jak opisano w MSB 220 (zmienionym), zarządzanie jakością na poziomie zlecenia jest wspierane przez system zarządzania jakością firmy i uwzględnia konkretny rodzaj i okoliczności zlecenia badania.¹⁴ Na przykład, audytor może być w stanie polegać na powiązanych politykach lub procedurach firmy w odniesieniu do:
- kompetencji i możliwości, poprzez programy rekrutacji i szkoleń,
 - obiektywizmu; wewnętrzni eksperci audytora podlegają stosownym wymogom etycznym, w tym związanym z niezależnością,
 - oceny przez audytora adekwatności pracy eksperta audytora; na przykład programy szkoleniowe firmy mogą zapewnić wewnętrznym ekspertom audytora odpowiednie zrozumienie wzajemnych powiązań pomiędzy ich specjalistyczną wiedzą a procesem badania. Poleganie na takich szkoleniach może wpływać na rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres procedur audytora służących ocenie adekwatności pracy eksperta audytora,

⁹ MSZJ 1 *Zarządzanie jakością dla firm wykonujących badania lub przeglądy sprawozdań finansowych lub zlecenia innych usług atestacyjnych lub pokrewnych*, paragraf 16(w).

¹⁰ MSB 220 (zmieniony), paragraf 3.

¹¹ MSZJ 1, paragraf 32.

¹² MSZJ 1, paragraf 16(f).

¹³ MSZJ 1, paragraf 29(b).

¹⁴ MSB 220 (zmieniony), paragraf A4.

- przestrzegania wymogów regulacyjnych i prawnych poprzez procesy monitorowania,
- umowy z ekspertem audytora.

Sprawy, jakie audytor może wziąć pod uwagę ustalając, czy polegać na politykach lub procedurach firmy, są opisane w MSB 220 (zmienionym).¹⁵ Poleganie na politykach lub procedurach firmy nie ogranicza odpowiedzialności audytora za spełnienie wymogów niniejszego MSB.

Kompetencje, możliwości i obiektywizm eksperta audytora (Zob. par. 9)

- A14. Kompetencje, możliwości i obiektywizm eksperta audytora stanowią czynniki, które znacząco wpływają na to, czy praca eksperta audytora będzie adekwatna dla celów audytora. Kompetencje odnoszą się do charakteru i poziomu specjalistycznej wiedzy eksperta audytora. Zdolności odnoszą się do możliwości eksperta audytora do zastosowania tych kompetencji w okolicznościach zlecenia. Czynniki, które wpływają na możliwości mogą obejmować, na przykład, położenie geograficzne oraz dostępność czasu i zasobów. Obiektywizm odnosi się do możliwego wpływu, jakie stronniczość, konflikt interesów lub wpływ innych osób może mieć na zawodowy lub biznesowy osąd eksperta audytora.
- A15. Informacje odnoszące się do kompetencji, możliwości i obiektywizmu eksperta audytora mogą pochodzić z różnych źródeł, takich jak:
- osobiste doświadczenie z wcześniejszej pracy tego eksperta,
 - rozmowy z tym ekspertem,
 - rozmowy z innymi audytorami lub innymi osobami, którym znana jest praca tego eksperta,
 - wiedza o kwalifikacjach tego eksperta, członkostwie w organizacji zawodowej lub stowarzyszeniu branżowym, prawie do wykonywania zawodu lub inne formy zewnętrznego uznania,
 - opublikowane prace lub książki napisane przez tego eksperta,
 - system zarządzania jakością firmy audytora (Zob. par. A11-A13).
- A16. Sprawy stosowne dla oceny kompetencji, możliwości i obiektywizmu eksperta audytora obejmują, czy praca tego eksperta podlega standardom technicznego wykonania lub innym wymogom zawodowym albo branżowym, na przykład, standardom etycznym lub innym wymogom członkowskim organizacji zawodowej lub stowarzyszenia branżowego, standardom akredytacyjnym organu licencyjnego lub wymogom narzuconym przez przepisy prawa lub regulację.
- A17. Inne zagadnienia, które mogą być stosowne, obejmują:
- stosowność kompetencji eksperta audytora dla zagadnienia, do którego wykorzystana będzie praca tego eksperta, w tym wszelkie obszary specjalizacji w ramach dziedziny tego eksperta. Na przykład, konkretny aktuariusz może się specjalizować w ubezpieczeniach majątkowych i zdrowotnych, ale posiadać ograniczoną specjalistyczną wiedzę dotyczącą kalkulacji świadczeń emerytalnych,
 - kompetencje eksperta audytora w odniesieniu do stosownych wymogów z zakresu rachunkowości i badania, na przykład, wiedza o założeniach i metodach, w tym modelach

¹⁵ MSB 220 (zmieniony), paragrafy 4(b) i A10.

tam, gdzie ma to zastosowanie, które są spójne z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej,

- rozważenie, czy nieoczekiwane zdarzenia, zmiany w warunkach lub dowody badania uzyskane z wyników procedur badania wskazują, że może być konieczne, aby ponownie rozważyć wstępną ocenę kompetencji, możliwości i obiektywizmu eksperta audytora, w miarę postępów badania.
- A18. Szeroki zakres okoliczności może zagrażać obiektywizmowi, na przykład, zagrożenia czerpania korzyści własnych, zagrożenia promowania interesów klienta, zagrożenia nadmiernej zażyłości, zagrożenia autokontroli i zagrożenia zastraszenia. Można odnieść się do takich zagrożeń poprzez eliminowanie okoliczności, które tworzą zagrożenia, lub stosowanie zabezpieczeń, aby zmniejszyć zagrożenia do akceptowalnego poziomu. Mogą również występować zabezpieczenia specyficzne dla danego zlecenia badania.
- A19. Ocena, czy zagrożenia dla obiektywizmu są na akceptowalnym poziomie, może zależeć od roli eksperta audytora oraz znaczenia pracy tego eksperta w kontekście badania. W niektórych przypadkach może nie być możliwe, aby wyeliminować okoliczności, które tworzą zagrożenia lub zastosować zabezpieczenia, aby zmniejszyć zagrożenia do akceptowalnego poziomu, na przykład, jeżeli zaproponowany ekspert audytora jest osobą, która odegrała znaczącą rolę podczas sporządzania informacji, które są objęte badaniem, to jest, jeżeli ekspert audytora jest ekspertem kierownictwa.
- A20. Oceniając obiektywizm zewnętrznego eksperta audytora, stosowne może być, aby:
- (a) skierować do jednostki zapytania o wszelkie znane interesy lub powiązania, które jednostka ma z zewnętrznym ekspertem audytora, a które mogą wpływać na obiektywizm tego eksperta,
 - (b) omówić z tym ekspertem wszelkie mające zastosowanie zabezpieczenia, w tym wszelkie wymogi zawodowe, które mają zastosowanie do tego eksperta; i ocenić, czy zabezpieczenia są adekwatne, aby zmniejszyć zagrożenia do akceptowalnego poziomu. Interesy i powiązania, których omówienie z ekspertem audytora może być stosowne, obejmują:
 - interesy finansowe,
 - powiązania biznesowe i osobiste,
 - świadczenie innych usług przez eksperta, w tym przez organizację, w przypadku zewnętrznego eksperta, który jest organizacją.
- W niektórych przypadkach, odpowiednie może być także uzyskanie przez audytora od zewnętrznego eksperta audytora pisemnego oświadczenia na temat wszelkich interesów lub powiązań z jednostką, których ten ekspert jest świadomy.

Uzyskanie zrozumienia dziedziny specjalistycznej wiedzy eksperta audytora (Zob. par. 10)

- A21. Audytor może uzyskać zrozumienie dziedziny specjalistycznej wiedzy eksperta audytora poprzez środki opisane w paragrafie A7 lub poprzez dyskusję z tym ekspertem.
- A22. Aspekty dziedziny specjalistycznej wiedzy eksperta audytora, stosowne dla zrozumienia przez audytora, mogą obejmować:
- czy dziedzina tego eksperta obejmuje obszary specjalizacji w niej, które są stosowne dla badania (Zob. par. A17),

- czy jakiekolwiek zawodowe lub inne standardy oraz wymogi regulacyjne lub prawne mają zastosowanie,
- jakie założenia i metody, w tym modele tam, gdzie ma to zastosowanie, są wykorzystywane przez eksperta audytora, oraz czy są one powszechnie akceptowane w dziedzinie eksperta i odpowiednie dla celów sprawozdawczości finansowej,
- rodzaj wewnętrznych i zewnętrznych danych lub informacji, które wykorzystuje ekspert audytora.

Umowa z ekspertem audytora (Zob. par. 11)

- A23. Rodzaj, zakres i cele pracy eksperta audytora mogą się znacząco różnić w zależności od okoliczności tak, jak mogą odnośne role i obowiązki audytora i eksperta audytora, oraz rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres komunikacji między audytorem i ekspertem audytora. Wymagane jest zatem, aby te sprawy były uzgodnione pomiędzy audytorem a ekspertem audytora, niezależnie od tego, czy ekspert jest zewnętrznym ekspertem audytora, czy też wewnętrznym ekspertem audytora.
- A24. Sprawy wskazane w paragrafie 8 mogą wpływać na stopień szczegółowości i sformalizowania umowy między audytorem a ekspertem audytora, w tym, czy jest to właściwe, aby umowa była na piśmie. Na przykład, poniższe czynniki mogą sugerować potrzebę bardziej szczegółowej umowy niż byłoby w innym przypadku, lub sporządzenia umowy na piśmie:
- ekspert audytora będzie miał dostęp do wrażliwych lub poufnych informacji o jednostce,
 - role i obowiązki, odpowiednio, audytora i eksperta audytora są różne od tych zwykle oczekiwanych,
 - zastosowanie mają wymogi prawne lub regulacyjne wielu systemów prawnych,
 - sprawa, do której odnosi się praca eksperta audytora, jest wysoce złożona,
 - audytor nie wykorzystywał wcześniej pracy wykonanej przez tego eksperta,
 - większy zakres pracy eksperta audytora oraz jej znaczenie w kontekście badania.
- A25. Porozumienie pomiędzy audytorem a zewnętrznym ekspertem audytora jest często w formie umowy. Załącznik wymienia sprawy, które audytor może rozważyć pod kątem ich włączenia do takiej umowy lub jakiejkolwiek innej formy porozumienia z zewnętrznym ekspertem audytora.
- A26. Jeżeli nie istnieje żadna pisemna umowa pomiędzy audytorem a ekspertem audytora, to dowód zawarcia umowy może być zawarty, na przykład, w:
- memorandum planowania lub powiązanej dokumentacji roboczej, takiej jak program badania,
 - politykach lub procedurach systemu zarządzania jakością firmy audytora. W przypadku wewnętrznego eksperta audytora system zarządzania jakością firmy może obejmować polityki lub procedury dotyczące pracy eksperta. Zakres dokumentacji objętej dokumentacją roboczą audytora zależy od rodzaju takich polityk lub procedur. Na przykład może nie być wymagana żadna dokumentacja w dokumentacji roboczej audytora, jeżeli firma audytora posiada szczegółowe protokoły postępowania obejmujące okoliczności, w których wykorzystywana jest praca takiego eksperta.

Rodzaj, zakres i cele pracy (Zob. par. 11(a))

- A27. Uzgadniając rodzaj, zakres i cele pracy eksperta audytora, często może być stosowne, aby

włączyć omówienie wszelkich stosownych standardów technicznego wykonania lub innych wymogów zawodowych lub branżowych, którymi ekspert będzie się kierował.

Oдноśne role i obowiązki (Zob. par. 11(b))

A28. Uzgodnienie odnośnych ról i obowiązków audytora i eksperta audytora może obejmować:

- czy audytor, czy też ekspert audytora wykona szczegółowe testowanie danych źródłowych,
- zgodę, aby audytor omówił ustalenia lub wnioski eksperta audytora z jednostką i z innymi oraz, aby zawarł szczegóły ustaleń lub wniosków tego eksperta w podstawie zmodyfikowanej opinii w sprawozdaniu audytora, jeżeli to konieczne (zobacz paragraf A42),
- wszelkie porozumienia, aby poinformować eksperta audytora o wnioskach audytora dotyczących pracy tego eksperta.

Dokumenty robocze

A29. Porozumienie dotyczące odnośnych ról i obowiązków audytora i eksperta audytora może również obejmować porozumienie dotyczące wzajemnego dostępu do dokumentów roboczych i ich przechowywania. Gdy ekspert audytora jest członkiem zespołu wykonującego zlecenie, dokumenty robocze tego eksperta tworzą część dokumentacji badania. Z zastrzeżeniem wszelkich porozumień stanowiących inaczej, dokumenty robocze zewnętrznych ekspertów audytora są ich własnością i nie stanowią części dokumentacji badania.

Komunikacja (Zob. par. 11(c))

A30. Skuteczna dwustronna komunikacja ułatwia właściwą integrację rodzaju, rozłożenia w czasie i zakresu procedur eksperta audytora z innymi pracami podczas badania oraz odpowiednią modyfikację celów eksperta audytora w trakcie trwania badania. Na przykład, gdy praca eksperta audytora odnosi się do wniosków audytora dotyczących znaczącego ryzyka, odpowiedni może być zarówno formalny pisemny raport na zakończenie pracy tego eksperta, jak również ustne raporty w miarę postępu pracy. Identyfikacja konkretnych partnerów lub personelu, którzy będą utrzymywać kontakt z ekspertem audytora, oraz procedur dotyczących komunikowania się pomiędzy tym ekspertem a jednostką, pomaga w terminowej i skutecznej komunikacji, szczególnie na większych zleceniach.

Poufność (Zob. par. 11(d))

A31. Konieczne jest, aby zapisy dotyczące poufności w stosownych wymogach etycznych, które mają zastosowanie do audytora, miały również zastosowanie do eksperta audytora. Dodatkowe wymogi mogą zostać narzucone przez przepisy prawa lub regulację. Jednostka może również żądać, aby szczególne postanowienia dotyczące poufności zostały uzgodnione z zewnętrznymi ekspertami audytora.

Ocena adekwatności pracy eksperta audytora (Zob. par. 12)

A32. Ocena przez audytora kompetencji, możliwości i obiektywizmu eksperta audytora, znajomość przez audytora dziedziny specjalistycznej wiedzy eksperta audytora oraz charakter pracy wykonanej przez eksperta audytora, wpływają na rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres procedur badania, aby ocenić adekwatność pracy tego eksperta dla celów audytora.

Ustalenia i wnioski eksperta audytora (Zob. par. 12(a))

A33. Specyficzne procedury, aby ocenić adekwatność pracy eksperta audytora dla celów audytora, mogą obejmować:

- zapytania kierowane do eksperta audytora,
- przegląd dokumentów roboczych i raportów eksperta audytora,
- procedury potwierdzające, takie jak:
 - obserwacja pracy eksperta audytora,
 - sprawdzanie opublikowanych danych, takich jak raporty statystyczne z renomowanych, uprawnionych źródeł,
 - potwierdzenie stosownych spraw przez strony trzecie,
 - wykonanie szczegółowych procedur analitycznych oraz
 - ponowne przeliczenia,
- dyskusja z innym ekspertem o stosownej wiedzy specjalistycznej, gdy na przykład ustalenia lub wnioski eksperta audytora nie są spójne z innymi dowodami badania,
- omówienie raportu eksperta audytora z kierownictwem.

A34. Stosowne czynniki podczas oceny stosowności i racjonalności ustaleń lub wniosków eksperta audytora, zarówno w formie raportu, jak i innej formie, mogą obejmować, czy są one:

- zaprezentowane w sposób, który jest zgodny ze standardami zawodowymi lub branżowymi eksperta audytora,
- wyrażone jasno, zawierając odwołanie do celów uzgodnionych z audytorem, zakres wykonanej pracy i zastosowane standardy,
- oparte na odpowiednim okresie i biorące pod uwagę późniejsze zdarzenia tam, gdzie to stosowne,
- przedmiotem jakichkolwiek zastrzeżeń, ograniczeń lub restrykcji w zakresie wykorzystania, a jeżeli tak, czy rodzi to skutki dla audytora, oraz
- oparte na odpowiednim rozważeniu błędów lub odchyień napotkanych przez eksperta audytora.

Założenia, metody i dane źródłowe

Założenia i metody (Zob. par. 12(b))

A35. Gdy pracą eksperta audytora jest ocena leżących u podstaw założeń i metod, w tym modeli tam, gdzie to odpowiednie, wykorzystanych przez kierownictwo podczas opracowywania szacunku księgowego, procedury audytora prawdopodobnie będą przede wszystkim nakierowane na ocenę tego, czy ekspert audytora dokonał adekwatnego przeglądu tych założeń i metod. Gdy pracą eksperta audytora jest opracowanie punktowego szacunku audytora lub przedziału audytora dla porównania z szacunkiem punktowym kierownictwa, procedury audytora mogą być przede wszystkim nakierowane na ocenę założeń i metod, w tym modeli tam, gdzie to odpowiednie, wykorzystanych przez eksperta audytora.

A36. MSB 540 (zmieniony)¹⁶ omawia założenia i metody wykorzystane przez kierownictwo podczas dokonywania szacunków księgowych, w tym wykorzystanie, w niektórych przypadkach, wysoce specjalistycznych modeli opracowanych przez jednostkę. Chociaż omówienie to zostało napisane w kontekście uzyskania przez audytora wystarczających odpowiednich dowodów badania

¹⁶ MSB 540 (zmieniony) *Badanie szacunków księgowych i powiązanych ujawnień*, paragrafy 13, 18 i 120.

dotyczących założeń i metod kierownictwa, to może ono także pomóc audytorowi podczas dokonywania oceny założeń i metod eksperta audytora.

A37. Gdy praca eksperta audytora obejmuje wykorzystanie znaczących założeń oraz metod, czynniki stosowne do oceny przez audytora tych założeń i metod obejmują, czy są one:

- powszechnie akceptowane w dziedzinie specjalistycznej wiedzy eksperta audytora,
- spójne z wymogami mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej,
- zależne od wykorzystania specjalistycznych modeli oraz
- spójne z tymi zastosowanymi przez kierownictwo, a jeżeli nie, to przyczynę i skutki różnic.

Dane źródłowe wykorzystane przez eksperta audytora (Zob. par. 12(c))

A38. Gdy praca eksperta audytora obejmuje wykorzystanie danych źródłowych, które są znaczące dla pracy tego eksperta, procedury takie jak poniższe mogą zostać wykorzystane do przetestowania tych danych:

- weryfikowanie pochodzenia danych, w tym uzyskiwanie zrozumienia, oraz tam, gdzie ma to zastosowanie, testowanie kontroli wewnętrznych nad danymi oraz tam, gdzie to stosowne, przekazanie ich do eksperta,
- dokonywanie przeglądu danych pod kątem kompletności i wewnętrznej spójności.

A39. W wielu przypadkach audytor może testować dane źródłowe. Jednak w innych przypadkach, gdy charakter danych źródłowych wykorzystywanych przez eksperta audytora jest wysoce techniczny w odniesieniu do dziedziny eksperta, ekspert ten może testować dane źródłowe. Jeżeli ekspert audytora testował dane źródłowe, skierowanie przez audytora zapytań do tego eksperta, bądź nadzór lub przegląd testów tego eksperta mogą być właściwym sposobem, aby audytor ocenił stosowność, kompletność i dokładność tych danych.

Nieodpowiednia praca (Zob. par. 13)

A40. Jeżeli audytor stwierdza, że praca eksperta audytora nie jest adekwatna dla celów audytora, a audytor nie może rozwiązać tej sprawy poprzez dodatkowe procedury badania wymagane przez paragraf 13, które mogą obejmować przeprowadzenie dalszych prac wykonywanych zarówno przez eksperta, jak i audytora, bądź obejmują zatrudnienie lub zaangażowanie innego eksperta, konieczne może być wyrażenie zmodyfikowanej opinii w sprawozdaniu audytora zgodnie z MSB 705 (zmienionym), ponieważ audytor nie uzyskał wystarczających odpowiednich dowodów badania.¹⁷

Odniesienie do eksperta audytora w sprawozdaniu audytora (Zob. par. 14-15)

A41. W niektórych przypadkach, przepisy prawa lub regulacja mogą wymagać odniesienia do pracy eksperta audytora, na przykład, dla celów przejrzystości w sektorze publicznym.

A42. W pewnych okolicznościach, odpowiednie może być, aby odnieść się do eksperta audytora w sprawozdaniu audytora zawierającym zmodyfikowaną opinię, aby wyjaśnić charakter modyfikacji. W takich okolicznościach, audytor może potrzebować zezwolenia eksperta audytora przed zamieszczeniem takiego odniesienia.

¹⁷ MSB 705 (zmieniony) *Modyfikacje opinii w sprawozdaniu niezależnego audytora*, paragraf 6(b).

Załącznik
(Zob. par. A25)

Rozważania dotyczące umów pomiędzy audytorem i zewnętrznym ekspertem audytora

Niniejszy załącznik przedstawia zagadnienia, które audytor może rozważyć pod kątem włączenia ich do wszelkich umów z zewnętrznym ekspertem audytora. Poniższa lista jest przykładowa i nie jest wyczerpująca; ma ona w zamierzeniu jedynie być przewodnikiem, który może być wykorzystywany w połączeniu z rozważaniami zawartymi w niniejszym MSB. To, czy zawrzeć konkretne zagadnienia w umowie, zależy od okoliczności zlecenia. Lista może także pomóc podczas rozważania zagadnień, które mają zostać zawarte w umowie z wewnętrznym ekspertem audytora.

Rodzaj, zakres i cele pracy zewnętrznego eksperta audytora

- Rodzaj i zakres procedur, które mają zostać wykonane przez zewnętrznego eksperta audytora.
- Cele pracy zewnętrznego eksperta audytora w kontekście istotności i rozważań dotyczących ryzyka związanego z zagadnieniem, do którego odnosi się praca zewnętrznego eksperta audytora, oraz, gdy to stosowne, mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej.
- Wszelkie stosowne standardy technicznego wykonania lub inne zawodowe lub branżowe wymogi, których zewnętrzny ekspert audytora będzie przestrzegał.
- Założenia i metody, w tym modele tam, gdzie ma to zastosowanie, które zewnętrzny ekspert audytora będzie wykorzystywał oraz ich miarodajność.
- Data wejścia w życie lub, gdy ma to zastosowanie, okres objęty testowaniem, przedmiotowe zagadnienie pracy zewnętrznego eksperta audytora oraz wymogi dotyczące późniejszych zdarzeń.

Role i obowiązki, odpowiednio, audytora i zewnętrznego eksperta audytora

Stosowne standardy badania i rachunkowości oraz stosowne wymogi regulacyjne lub prawne.

- Wyrażenie zgody przez zewnętrznego eksperta audytora na zamierzone wykorzystanie przez audytora raportu tego eksperta, w tym wszelkie odniesienia do niego, lub ujawnienie go innym, na przykład odniesienie do niego w podstawie zmodyfikowanej opinii w sprawozdaniu audytora, jeżeli to konieczne, lub ujawnienie go kierownictwu lub komitetowi audytu.
- Rodzaj i zakres przeglądu przez audytora pracy zewnętrznego eksperta audytora.
- Czy audytor, czy zewnętrzny ekspert audytora, będzie testować dane źródłowe.
- Dostęp zewnętrznego eksperta audytora do zapisów, akt, personelu jednostki i ekspertów zaangażowanych przez jednostkę.
- Procedury komunikacji pomiędzy zewnętrznym ekspertem audytora a jednostką.
- Wzajemny dostęp audytora i zewnętrznego eksperta audytora do dokumentów roboczych.
- Własność i kontrola dokumentów roboczych podczas i po zleceniu, w tym wszelkie wymogi dotyczące przechowywania akt.
- Odpowiedzialność zewnętrznego eksperta audytora za wykonanie pracy z należyтыми umiejętnościami i starannością.
- Kompetencje i możliwości zewnętrznego eksperta audytora, aby wykonać pracę.
- Oczekiwanie, że zewnętrzny ekspert audytora wykorzysta całą posiadaną przez siebie wiedzę,

która jest stosowna dla badania, a jeżeli nie, poinformuje o tym audytora.

- Wszelkie ograniczenia dla powiązania zewnętrznego eksperta audytora ze sprawozdaniem audytora.
- Wszelkie uzgodnienia, aby informować zewnętrznego eksperta audytora o wnioskach audytora dotyczących pracy tego eksperta.

Komunikacja i raportowanie

- Metody i częstotliwość komunikacji, w tym:
 - w jaki sposób ustalenia lub wnioski zewnętrznego eksperta audytora będą raportowane (na przykład pisemny raport, ustny raport, bieżące informowanie zespołu wykonującego zlecenie),
 - identyfikacja konkretnych osób w ramach zespołu wykonującego zlecenie, które będą utrzymywać kontakt z zewnętrznym ekspertem audytora.
- Kiedy zewnętrzny ekspert audytora zakończy pracę i zraportuje ustalenia lub wnioski audytorowi.
- Odpowiedzialność zewnętrznego eksperta audytora, aby niezwłocznie informować o wszelkim potencjalnym opóźnieniu zakończenia pracy i wszelkich potencjalnych zastrzeżeniach lub ograniczeniach dotyczących ustaleń lub wniosków tego eksperta.
- Odpowiedzialność zewnętrznego eksperta audytora, aby niezwłocznie informować o przypadkach, w których jednostka ogranicza temu ekspertowi dostęp do zapisów, akt, personelu lub ekspertów zaangażowanych przez jednostkę.
- Odpowiedzialność zewnętrznego eksperta audytora, aby komunikować audytorowi wszelkie informacje, o których ten ekspert jest przekonany, że mogą być stosowne dla badania, w tym wszelkie zmiany we wcześniej zakomunikowanych okolicznościach.
- Odpowiedzialność zewnętrznego eksperta audytora, aby komunikować okoliczności, które mogą stwarzać zagrożenie dla obiektywizmu tego eksperta i wszelkie stosowne zabezpieczenia, które mogą wyeliminować lub zmniejszyć takie zagrożenia do akceptowalnego poziomu.

Poufność

- Konieczność, aby ekspert audytora przestrzegał wymogów zachowania poufności, w tym:
 - postanowień dotyczących poufności w stosownych wymogach etycznych, które mają zastosowanie do audytora,
 - dodatkowych wymogów, które mogą być narzucone przez przepisy prawa lub regulację, jeżeli jakiegokolwiek występują,
 - specyficznych postanowień dotyczących poufności żądanych przez jednostkę, jeżeli jakiegokolwiek występują.

International Foundation for Ethics and Audit™ (IFEATM), International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB®) oraz International Federation of Accountants® (IFAC®) nie ponoszą odpowiedzialności za straty poniesione przez osoby, które działają lub powstrzymują się od działania w oparciu o materiały zawarte w niniejszej publikacji, bez względu na to, czy straty te zostały spowodowane zaniedbaniem, czy w inny sposób.

Międzynarodowe Standardy Badania (International Standards on Auditing, ISA), Międzynarodowy Standard Badania dla badań sprawozdań finansowych mniej złożonych jednostek (International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements of Less Complex Entities, ISA for LCE), Międzynarodowe Standardy Usług Atestacyjnych (International Standards on Assurance Engagements, ISAE), Międzynarodowe Standardy Usług Przeglądu (International Standards on Review Engagements, ISRE), Międzynarodowe Standardy Usług Pokrewnych (International Standards on Related Services, ISRS), Międzynarodowe Standardy Zarządzania Jakością (International Standards on Quality Management, ISQM), Wskazówki Praktyczne dotyczące badania (International Auditing Practice Notes), dokumenty do dyskusji (Exposure Drafts, Consultation Papers) oraz inne publikacje IAASB są publikowane przez IFAC, która jest również posiadaczem odnośnych praw autorskich.

Copyright © sierpień 2024 r., International Federation of Accountants (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone. Niniejszą publikację można pobrać na własny użytek niekomercyjny (tj. do korzystania w celach zawodowych lub naukowych) ze strony internetowej www.iaasb.org. Tłumaczenie, powielanie, przechowywanie lub udostępnianie, bądź wykorzystywanie niniejszego dokumentu w podobny sposób wymaga pisemnej zgody.

Nazwy: „International Auditing and Assurance Standards Board”, „International Standards on Auditing”, „International Standards on Assurance Engagements”, „International Standards on Review Engagements”, „International Standards on Related Services”, „International Standards on Quality Control”, „International Auditing Practice Notes”, „IAASB”, „ISA”, „ISAE”, „ISRE”, „ISRS”, „ISQC”, „ISQM”, „IAPN” oraz logotyp IAASB są znakami towarowymi IFAC lub zarejestrowanymi znakami towarowymi i usługowymi IFAC w Stanach Zjednoczonych i w innych krajach. Nazwy: „International Foundation for Ethics and Audit” i „IFEATM” są znakami towarowymi IFEA lub zarejestrowanymi znakami towarowymi i usługowymi IFEA w Stanach Zjednoczonych i w innych krajach.

Struktury i procesy wspierające działalność IAASB są wspierane przez International Foundation for Ethics and Audit™ (IFEATM).

Informacje na temat praw autorskich, znaków towarowych i pozwoleń można znaleźć na permissions lub uzyskać pod adresem permissions@ifac.org.

Niniejszy Międzynarodowy Standard Badania (MSB) 620 *Wykorzystanie pracy eksperta audytora*, uchwalony przez International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) i opublikowany w języku angielskim przez International Federation of Accountants (IFAC) w sierpniu 2024 roku, został przetłumaczony na język polski przez Polską Izbę Biegłych Rewidentów (PIBR) w grudniu 2025 roku i jest powielany za zgodą IFAC. Proces tłumaczenia Międzynarodowych Standardów Badania (MSB) był rozważany przez IFAC i tłumaczenie zostało przeprowadzone zgodnie z „Policy Statement—Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants”. Zatwierdzonym tekstem wszystkich Międzynarodowych Standardów Badania (MSB) jest tekst opublikowany przez IFAC w języku angielskim. IFAC nie ponosi odpowiedzialności za dokładność i kompletność tłumaczenia ani za działania, które mogą z tego wynikać.

Tekst Międzynarodowego Standardu Badania (MSB) 620 *Wykorzystanie pracy eksperta audytora*

w języku angielskim © 2024 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tekst Międzynarodowego Standardu Badania (MSB) 620 *Wykorzystanie pracy eksperta audytora*
w języku polskim © 2025 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tytuł oryginału: International Standard on Auditing (ISA) 620, *Using the Work of an Auditor's Expert*.
Handbook IAASB 2023-2024. ISBN: 978-1-60815-573-6

Aby uzyskać zgodę na powielanie, przechowywanie lub przesyłanie, albo w inny podobny sposób
wykorzystywać niniejszy dokument, napisz na adres: permissions@ifac.org.



529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T +1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570
www.iaasb.org

ISBN: 978-1-60815-591-0

Znaki towarowe oraz zarejestrowane znaki towarowe i usługowe

International Auditing and Assurance Standards Board®

IAASB®



International Standards on Auditing®

International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements
of Less Complex Entities™

International Standards on Assurance Engagements™

International Standards on Review Engagements™

International Standards on Related Services™

International Standards on Quality Management™

International Auditing Practice Notes™

ISA®

ISA for LCE™

ISAE™

ISRE™

ISRS™

ISQM™

IAPN™