

Obszary wymagające szczególnej uwagi w zmieniającym się środowisku badania sprawozdań finansowych w związku z COVID-19

Sytuacja na świecie w związku z pandemią COVID-19 ma również wpływ na pracę biegłych rewidentów. Niepewność i nieprzewidywalność mogą rodzić ryzyka istotnych zniekształceń, które są nowe lub nasilone w związku ze wspomnianymi wyżej okolicznościami. Planując badanie, biegli rewidenci mogli nie brać pod uwagę tych obszarów ryzyka lub mogli w inny sposób ocenić zidentyfikowane ryzyka.

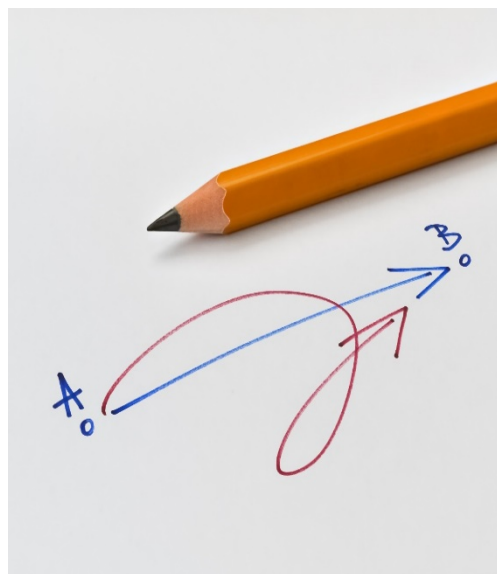
Jednostki podlegające badaniu dostosowują się do zmieniających się okoliczności związanych z prowadzoną przez nie działalnością gospodarczą, włączając w to procesy sprawozdawczości finansowej, ujawnienia w sprawozdaniu finansowym oraz zdolność do utrzymania działalności w dającej się przewidzieć przyszłości.

Podobnie, biegli rewidenci muszą skorygować sposób uzyskiwania wystarczających i odpowiednich dowodów badania, na których oprą opinię z badania, w obliczu problemów związanych między innymi z dostępem do osób lub informacji, rewidując dokonaną wcześniej identyfikację i oszacowanie określonych ryzyk istotnego zniekształcenia i zmieniając zaplanowane procedury badania lub przeprowadzając, o ile to konieczne, alternatywne lub dodatkowe procedury. Biegli rewidenci mogą także stwierdzić, że obecna sytuacja stwarza możliwość zastosowania innych metod pracy, na przykład wykorzystania nowych zasobów technicznych lub odmiennego zastosowania zasobów już posiadanych.

I wreszcie, na badanie mogą mieć wpływ również inne zmiany w środowisku i procesie sprawozdawczości finansowej, takie jak zmiany w obowiązujących standardach sprawozdawczości finansowej, zmiany przepisów prawa lub regulacji, lub nowe transakcje dla jednostki, takie jak otrzymanie dotacji.

Zmiany w sposobie i miejscu przeprowadzania pracy przez biegłych rewidentów mogą wymagać, aby firmy zareagowały na zmieniające się okoliczności i przeanalizowały, na przykład **politykę i procedury kontroli jakości** związane z kierowaniem i nadzorowaniem zespołów realizujących zlecenia oraz kontrolą ich pracy. Na poziomie konkretnego zlecenia biegli rewidenci powinni być szczególnie wyczuleni na możliwość wystąpienia **oszustwa lub błędu**, w tym oszukańczej sprawozdawczości finansowej, i przeprowadzając procedury badania, na pierwszym miejscu powinni stawiać **zawodowy sceptycyzm**.

Poniższa prezentacja przedstawia wybrane ważniejsze obszary, które mogą wymagać głębszej analizy przy projektowaniu i przeprowadzaniu procedur badania w celu uzyskania wystarczających i odpowiednich dowodów badania i sporządzenia odpowiedniego sprawozdania.



Odpowiedni MSB

Kwestie do rozważenia

Identyfikacja i oszacowanie ryzyk istotnego zniekształcenia
MSB 315 (zmieniony)

- Wpływ nowych lub zmienionych ryzyk powstałych w związku z COVID-19 na planowane podejście do badania;
- Możliwa zmiana dokonanego już oszacowania ryzyka.

Reakcje na oszacowane ryzyka
(MSB 330)

- Skutki zmian w sposobie rozumienia przez biegłego rewidenta systemu kontroli wewnętrznej jednostki, obejmujące:
 - Środowisko kontroli;
 - Zmiany w planowanym poleganiu na kontrolach przy ustalaniu reakcji na zidentyfikowane ryzyka istotnego zniekształcenia.

- Niezbędne zmiany w planowanych reakcjach w związku z zaistniałymi okolicznościami, na przykład, jeżeli chodzi o możliwość uzyskania wystarczających i odpowiednich dowodów badania (np. obecnie mogą wystąpić problemy z dostępem albo niemożliwy może okazać się udział w inwentaryzacji, w związku z czym mogą być niezbędne alternatywne procedury).

MSB 540 (zmieniony)
Badanie szacunków księgowych

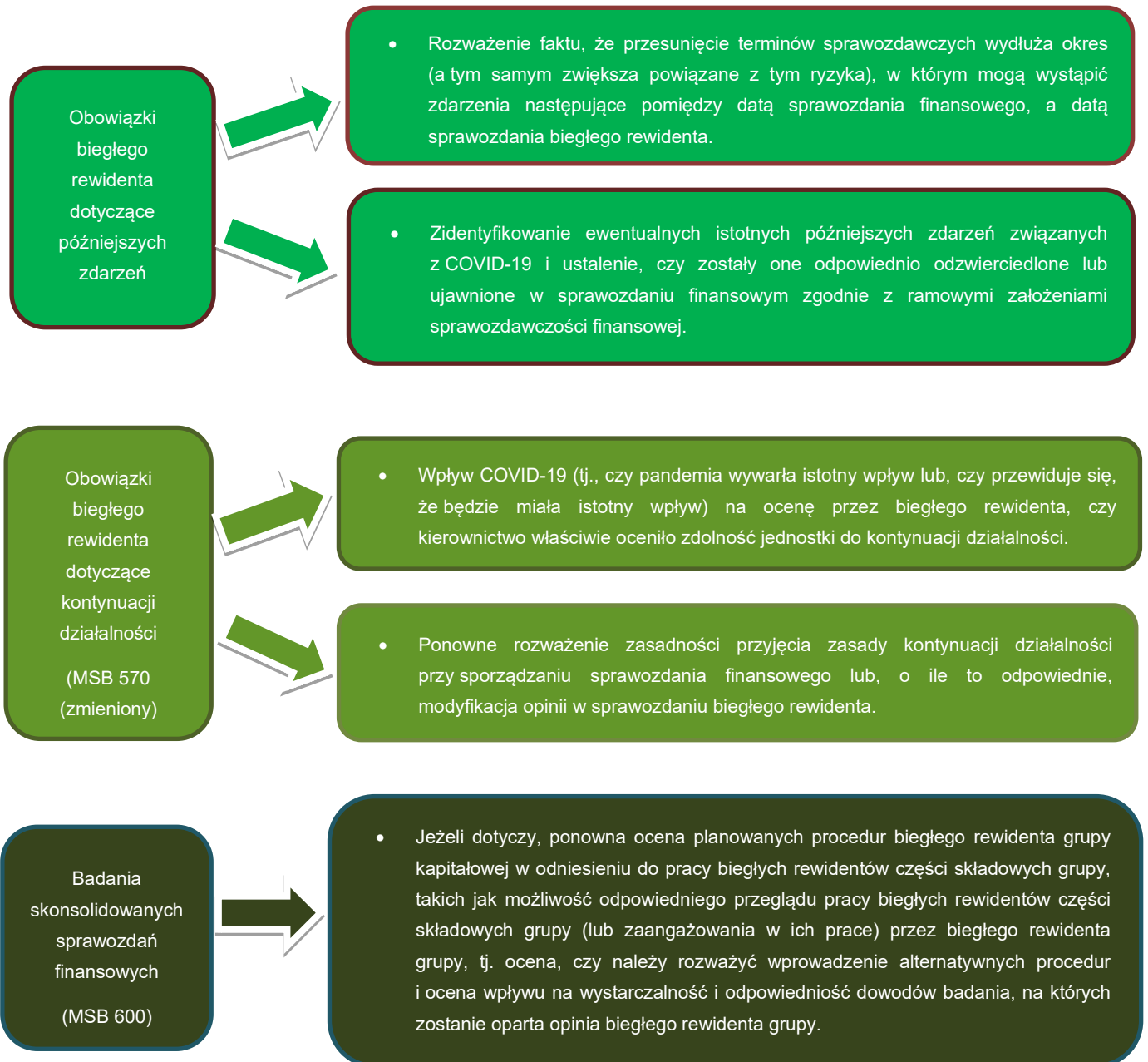
- Większe skupienie uwagi na:
 - Procesie sporządzania sprawozdania finansowego (w szczególności na zapisach księgowych i innych dokonanych korektach);
 - Ocenie ogólnej prezentacji sprawozdania finansowego przez biegłego rewidenta, w tym rozważenie, czy dokonano odpowiednich ujawnień;
 - Wniosku biegłego rewidenta w kwestii tego, czy zostały uzyskane wystarczające i odpowiednie dowody badania.

- Większe skupienie uwagi na:
 - Zmianach czynników regulacyjnych mogących wpływać na szacunki księgowe (np. inicjatywy mające na celu zrównoważone rozwiązania dla dłużników mających przejściowe trudności w kontekście pandemii);
 - Czy założenia są odpowiednie w obecnych okolicznościach i w kontekście mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej (np. prognozy przepływów pieniężnych, stopy dyskonta, itp.);
 - Czy dane wykorzystywane przez jednostkę są odpowiednie i wiarygodne;
 - Skutkach zmieniających się czynników ryzyka nieodłącznego, szczególnie niepewności.



Odpowiedni MSB

Kwestie do rozważenia



Odpowiedni MSB

Formułowanie opinii
oraz
sprawozdawczość
na temat
sprawozdania
finansowego (w tym
kluczowe sprawy
badania)

(MSB 700
(zmieniony)
i MSB 701)

Inne informacje

(MSB 720
(zmieniony))

Kwestie do rozważenia

- Skupienie się na sprawach umożliwiających wyciągnięcie wniosku, czy wszystkie kluczowe aspekty badania zostały odpowiednio rozpatrzone, na przykład na:
 - Obszarach, które mogą wymagać od kierownictwa dostarczenia dodatkowych dowodów z powodu szybko zmieniającego się charakteru sprawy;
 - Nowych obszarach niepewności, które pojawiły się w związku z COVID-19, na przykład, czy dokonano odpowiednich zmian w celu wykazania zwiększonej niepewności w obliczeniach szacunków księgowych (w tym w obliczeniach utraty wartości);
 - Wpływie nowych lub zmienionych przepisów prawa lub regulacji na sprawozdanie finansowe.
- Tam, gdzie jest to konieczne, w sprawozdaniu biegłego rewidenta powinny zostać zawarte nowe kluczowe sprawy badania (np. problemy, które osiągnęły poziom wymagający znaczącej uwagi biegłego rewidenta w związku ze skutkami COVID-19).
- Ewentualne niespójności pomiędzy informacjami przedstawionymi przez jednostkę w raporcie rocznym, a informacjami w sprawozdaniu finansowym, dotyczącymi wpływu zdarzeń związanych z COVID-19.

Inne powiązane alerty personelu (jeszcze nieopublikowane)

- Obszary wymagające szczególnej uwagi podczas badania szacunków księgowych w zmieniającym się środowisku w związku ze skutkami COVID-19.
- Sprawy do rozważenia w odniesieniu do zasady kontynuacji działalności w obecnym zmieniającym się środowisku w związku ze skutkami COVID-19.
- Sprawy do rozważenia w odniesieniu do sprawozdawczości biegłego rewidenta w obecnym zmieniającym się środowisku w związku ze skutkami COVID-19.
- Sprawy do rozważenia w odniesieniu do biegłych rewidentów sektora publicznego w obecnym zmieniającym się środowisku w związku ze skutkami COVID-19.



Międzynarodowe Standardy Badania, do których odwołano się w niniejszej publikacji

MSB 315 (zmieniony) „Identyfikacja i oszacowanie ryzyk istotnego zniekształcenia poprzez zrozumienie jednostki i jej otoczenia”

MSB 330 „Reakcje biegłego rewidenta na oszacowane ryzyka”

MSB 540 (zmieniony) „Badanie szacunków księgowych i powiązanych ujawnień”

MSB 560 „Późniejsze zdarzenia”

MSB 570 (zmieniony) „Kontynuacja działalności”

MSB 600 „Szczególne rozważania – Badania skonsolidowanych sprawozdań finansowych (w tym praca biegłych rewidentów części składowych grupy)

MSB 700 (zmieniony) „Formułowanie opinii oraz sprawozdawczość na temat sprawozdania finansowego”

MSB 701 „Przedstawianie kluczowych spraw badania w sprawozdaniu niezależnego biegłego rewidenta”

MSB 720 (zmieniony) „Obowiązki biegłego rewidenta dotyczące innych informacji w dokumentach zawierających badane sprawozdanie finansowe”

Przetłumaczone przez:



Niniejszy dokument *Rozważania dotyczące badania sprawozdań finansowych wynikające ze zmian spowodowanych COVID-19* opracowany przez IAASB i opublikowany w języku angielskim przez International Federation of Accountants (IFAC) w marcu 2020 r., został przetłumaczony na język polski przez Polską Izbę Biegłych Rewidentów (PIBR) w kwietniu 2020 r. i jest powielany za zgodą IFAC. Zatwierdzonym tekstem wszystkich publikacji IFAC 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 dokumentu *Rozważania dotyczące badania sprawozdań finansowych wynikające ze zmian spowodowanych COVID-19* w języku angielskim © 2020 by the International Federation of Accountants (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tekst dokumentu *Rozważania dotyczące badania sprawozdań finansowych wynikające ze zmian spowodowanych COVID-19* w języku polskim © 2020 by the International Federation of Accountants (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tytuł oryginału: Audit Considerations Arising from Changes Due to COVID-19, March 2020.