

*Załącznik nr 1.9 do uchwały Nr 2041/37a/2018
Krajowej Rady Biegłych Rewidentów
z dnia 5 marca 2018 r.*

KRAJOWY STANDARD BADANIA 300

w brzmieniu

MIĘDZYNARODOWEGO STANDARDU BADANIA 300

**PLANOWANIE
BADANIA SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH**

MIĘDZYNARODOWE STANDARDY BADANIA 300
PLANOWANIE BADANIA SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH
(Stosuje się przy badaniu sprawozdań finansowych sporządzonych
za okresy rozpoczynające się 15 grudnia 2009 r. i później)

SPIS TREŚCI

	Paragraf
Wprowadzenie	
Zakres standardu	1
Rola i ramy czasowe planowania	2
Data wejścia w życie	3
Cele	4
Wymogi	
Udział kluczowych członków zespołu wykonującego badanie	5
Wstępne czynności dotyczące zlecenia	6
Planowanie czynności	7-11
Dokumentacja	12
Dodatkowe czynności w razie przeprowadzania badania po raz pierwszy	13
Zastosowania i inne materiały objaśniające	
Rola i ramy czasowe planowania	A1-A3
Udział kluczowych członków zespołu wykonującego badanie	A4
Wstępne czynności dotyczące zlecenia	A5-A7
Planowanie czynności	A8-A15
Dokumentacja	A16-A19
Dodatkowe czynności w razie przeprowadzania badania po raz pierwszy	A20
Załącznik: Wskazówki dotyczące ustalania ogólnej strategii badania	

Międzynarodowe Standardy Badania (MSB) 300 „Planowanie badania sprawozdań finansowych” należy odczytywać w powiązaniu z MSB 200 „Ogólne cele niezależnego biegłego rewidenta oraz przeprowadzanie badania zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania”.

Wprowadzenie

Zakres standardu

1. Przedmiotem niniejszego Międzynarodowego Standardu Badania (MSB) jest odpowiedzialność biegłego rewidenta za planowanie badania sprawozdań finansowych. Niniejszy standard został opracowany z myślą o badaniach powtarzalnych. Dodatkowe czynności wykonywane w razie przeprowadzania zlecenia badania po raz pierwszy omówiono osobno.

Rola i ramy czasowe planowania

2. Planowanie badania polega na ustaleniu ogólnej strategii badania oraz opracowaniu planu badania. Odpowiednie planowanie przynosi liczne korzyści dla badania sprawozdań finansowych, w szczególności (zob. par. A1-A3):

- pomaga biegłemu rewidentowi zwrócić odpowiednią uwagę na ważne obszary badania,
- wspiera biegłego rewidenta w rozpoznaniu i przeciwdziałaniu na czas potencjalnym problemom,
- pomaga biegłemu rewidentowi tak organizować i kierować zleceniem badania, aby zostało ono wykonane w sposób efektywny i wydajny,
- pomaga przy doborze członków zespołu wykonującego badanie, o poziomie umiejętności i kompetencji odpowiednim dla zareagowania na ocenione ryzyko oraz przy właściwym podziale pracy między nimi,
- ułatwia kierowanie i nadzór nad członkami zespołu wykonującego badanie oraz przegląd wykonanej przez nich pracy,
- pomaga, gdzie ma to zastosowanie, w koordynowaniu pracy biegłych rewidentów części grupy oraz ekspertów.

Data wejścia w życie

3. Niniejszy standard stosuje się przy badaniu sprawozdań finansowych sporządzonych za okresy rozpoczynające się 15 grudnia 2009 r. i później.

Cele

4. Celem biegłego rewidenta jest takie zaplanowanie badania, aby badanie zostało przeprowadzone w sposób efektywny.

Wymogi

Udział kluczowych członków zespołu wykonującego badanie

5. Partner odpowiedzialny za badanie i inni kluczowi członkowie zespołu wykonującego badanie uczestniczą w planowaniu badania, w tym w zaplanowaniu i dyskusji między członkami zespołu wykonującego badanie (zob. par. A4).

Wstępne czynności dotyczące zlecenia

6. Biegły rewident podejmuje na początku bieżącego badania następujące czynności:

(a) przeprowadza wymagane przez MSB 220 procedury dotyczące kontynuacji współpracy z klientem i przyjęcia określonego zlecenia badania¹,

(b) ocenia zgodność z określonymi wymogami etycznymi, w tym dotyczącymi niezależności, stosownie do MSB 220² oraz

(c) zapewnia zrozumienie warunków zlecenia badania, zgodnie z wymogami zawartymi w MSB 210³ (zob. par. A5-A7).

Planowanie czynności

7. Biegły rewident ustala ogólną strategię badania wyznaczającą zakres, rozłożenie w czasie i kierunek badania oraz stanowiącą podstawę do opracowania planu badania.

8. Biegły rewident ustalając ogólną strategię badania:

(a) rozpoznaje charakterystykę zlecenia badania, która określa jego zakres,

(b) upewnia się co do celów sprawozdawczych zlecenia, aby zaplanować harmonogram badania i rodzaj informacji, które należy zakomunikować,

(c) rozpatruje czynniki, które, z punktu widzenia zawodowego osądu, są znaczące dla kierowania wysiłkami zespołu wykonującego badanie,

(d) rozpatruje wyniki wstępnych działań związanych ze zleceniem i, jeżeli ma to zastosowanie, przydatność dla danego zlecenia wiedzy uzyskanej przez partnera odpowiedzialnego za badanie przy realizacji innych zleceń oraz

(e) ustala rodzaj, czas wykorzystania i wielkość zasobów niezbędnych do wykonania zlecenia badania (zob. par. A8-A11).

9. Biegły rewident opracowuje plan badania, który obejmuje opis:

(a) rodzaju, rozłożenia w czasie i zakresu planowanych procedur oceny ryzyka, zgodnie z MSB 315 (zmienionym)⁴,

(b) rodzaju, czasu przeprowadzenia i zakresu dalszych procedur badania na poziomie stwierdzeń, zgodnie z MSB 330⁵,

(c) innych planowanych procedur badania, których przeprowadzenie jest niezbędne, aby zlecenie było wykonane zgodnie z MSB (zob. par. A12).

10. Biegły rewident, jeśli to konieczne, aktualizuje i zmienia całościową strategię badania i plan badania w toku trwania badania (zob. par. A13).

11. Biegły rewident planuje rodzaj, czas przeprowadzenia oraz zakres kierowania i nadzorowania członków zespołu wykonującego badanie, a także przegląd ich pracy (zob. par. A14-A15).

Dokumentacja

12. Biegły rewident włącza do dokumentacji badania⁶:

(a) ogólną strategię badania,

(b) plan badania oraz

¹ MSB 220 „Kontrola jakości badania sprawozdań finansowych”, paragrafy 12-13.

² MSB 220, paragrafy 9-11.

³ MSB 210 „Uzgadnianie warunków zlecenia badania”, paragrafy 9-13.

⁴ MSB 315 (zmieniony) „Identyfikacja i ocena ryzyk istotnego zniekształcenia dzięki zrozumieniu jednostki i jej otoczenia”.

⁵ MSB 330 „Postępowanie biegłego rewidenta w odpowiedzi na ocenę ryzyka”.

⁶ MSB 230 „Dokumentacja badania”, paragrafy 8-11 oraz paragraf A6.

(c) wszelkie znaczące zmiany ogólnej strategii badania lub planu badania, dokonane podczas badania oraz powody tych zmian (zob. par. A16-A19).

Dodatkowe czynności w razie przeprowadzania badania po raz pierwszy

13. Biegły rewident przed rozpoczęciem pierwszego badania podejmuje następujące działania:

(a) przeprowadza procedury wymagane przez MSB 220 dotyczące współpracy z klientem oraz przyjęcia określonego zlecenia badania⁷ oraz

(b) nawiązuje kontakt z poprzednim biegłym rewidentem, jeżeli nastąpiła zmiana biegłych rewidentów, zgodnie z odpowiednimi wymogami etycznymi (zob. par. A20).

* * *

Zastosowania i inne materiały objaśniające

Rola i ramy czasowe planowania (zob. par. 2)

A1. Rodzaj i zakres planowania różni się zależnie od wielkości i stopnia złożoności jednostki, wcześniejszych doświadczeń z tą jednostką kluczowych członków zespołu wykonującego badanie i zmian okoliczności, jakie nastąpiły podczas przeprowadzania badania.

A2. Planowanie nie jest odrębnym etapem badania, ale raczej stanowi stały i powtarzalny proces, który często rozpoczyna się krótko po zakończeniu poprzedniego badania (lub w powiązaniu z nim) i trwa aż do zakończenia aktualnego zlecenia badania. Planowanie obejmuje także rozłożenie w czasie określonych czynności i przeprowadzenie procedur badania, które powinny być zakończone przed wykonaniem dalszych procedur badania. Na przykład planowanie obejmuje potrzebę ustalenia, przed rozpoznaniem i oceną przez biegłego rewidenta ryzyka istotnego zniekształcenia, takich spraw jak:

- procedury analityczne, jakie należy zastosować jako procedury oceny ryzyka,
- uzyskanie ogólnej wiedzy o prawie i regulacjach obowiązujących jednostkę i ich przestrzeganiu przez jednostkę,
- określenie poziomu istotności,
- powołanie eksperta,
- przeprowadzenie innych procedur oceny ryzyka.

A3. Biegły rewident może zdecydować się na omówienie z kierownictwem jednostki elementów planowania w celu ułatwienia przeprowadzenia i pokierowania zleceniem badania (np. dla skoordynowania niektórych planowanych procedur badania z pracą personelu jednostki). Mimo że często takie omówienie ma miejsce, za ustalenie ogólnej strategii oraz opracowanie planu badania odpowiedzialny pozostaje biegły rewident. Gdy następuje omówienie spraw zawartych w ogólnej strategii lub planie badania, konieczne jest dołożenie starań, aby nie podważyło to skuteczności badania. Na przykład omawianie rodzaju i czasu szczegółowych procedur badania z kierownictwem może podważyć skuteczność badania wobec uczynienia procedur badania zbyt przewidywalnymi.

Udział kluczowych członków zespołu wykonującego badanie (zob. par. 5)

A4. Udział partnera odpowiedzialnego za badanie oraz innych kluczowych członków zespołu wykonujących badanie w planowaniu badania, pozwala wykorzystać ich doświadczenie i znajomość zagadnień, służąc zwiększeniu efektywności i wydajności procesu planowania⁸.

Wstępne czynności dotyczące zlecenia (zob. par. 6)

A5. Przeprowadzenie określonych w paragrafie 6. wstępnych czynności na początku badania pomaga biegłemu rewidentowi w rozpoznaniu i ocenie zdarzeń lub okoliczności, które mogłyby niekorzystnie wpłynąć na jego zdolność do zaplanowania i wykonania zlecenia badania.

A6. Przeprowadzenie tych wstępnych czynności umożliwia biegłemu rewidentowi zaplanowanie zlecenia badania, w przypadku którego np.:

- biegły rewident zachowuje niezbędną niezależność i zdolność wykonania zlecenia,
- nie ma zastrzeżeń do uczciwości kierownictwa, co może wpływać na chęć biegłego rewidenta do kontynuacji zlecenia,

⁷ MSB 220, paragrafy 12-13.

⁸ Paragraf 10 MSB 315 (zmienionego), ustala wymogi i dostarcza wytycznych w sprawie dyskusji zespołu wykonującego badanie na temat podatności jednostki na istotne zniekształcenia sprawozdań finansowych. Paragraf 15 MSB 240 „Odpowiedzialność biegłego rewidenta podczas badania sprawozdań finansowych dotycząca oszustw” dostarcza wytycznych dotyczących nacisku, jaki podczas dyskusji należy kłaść na podatność sprawozdań finansowych jednostki na istotne zniekształcenie spowodowane oszustwem.

- nie ma nieporozumień z klientem co do warunków zlecenia.

A7. Biegły rewident rozpatruje kontynuowanie współpracy z klientem oraz wymogi etyczne, w tym zachowanie niezależności podczas całego badania, w miarę jak następują zmiany warunków i okoliczności. Przeprowadzenie wstępnych procedur dotyczących zarówno kontynuacji współpracy z klientem, jak i oceny wymogów etycznych (w tym niezależności) na początku bieżącego zlecenia badania oznacza, że procedury te zostały ukończone przed przeprowadzeniem innych znaczących działań w ramach bieżącego zlecenia badania. W przypadku kontynuowanych (powtarzalnych) zleceń badania takie wstępne procedury są często przeprowadzane krótko po zakończeniu poprzedniego badania (lub w powiązaniu z nim).

Planowanie czynności

Ogólna strategia badania (zob. par. 7-8)

A8. Proces ustalania ogólnej strategii badania pomaga biegłemu rewidentowi, pod warunkiem zakończenia przez niego procedur oceny ryzyka, określić następujące sprawy:

- rozmieszczenie zasobów między poszczególne obszary badania, jak np. angażowanie odpowiednio doświadczonych członków zespołu do badania obszarów wysokiego ryzyka lub powołanie ekspertów do skomplikowanych zagadnień,
- wielkość zasobów wykorzystywanych do poszczególnych obszarów badania, jak np. liczba członków zespołu wykonującego badanie wyznaczonych do obserwacji spisu z natury zapasów w istotnych lokalizacjach, zakres przeglądu pracy innych biegłych rewidentów w przypadku badań grupy kapitałowej lub budżet godzin pracy badania, przypisanych do obszarów wysokiego ryzyka,
- kiedy zasoby te mają zostać użyte, np. w poszczególnych etapach badania lub na węzłowe daty oraz
- sposób zarządzania i kierowania tymi zasobami oraz ich nadzorowania, jak przykładowo terminy przekazywania informacji do – i uzyskiwania ich od zespołu, sposób przeprowadzenia kontroli przez partnera odpowiedzialnego za badanie i kierownika badania (np. na miejscu lub zdalnie) oraz czy zakończyć przeprowadzanie kontroli jakości wykonania zlecenia.

A9. Załącznik zawiera przykłady wskazówek do ustalania ogólnej strategii badania.

A10. Po ustaleniu ogólnej strategii badania, może zostać opracowany plan badania dotyczący różnych spraw uwzględnionych w ogólnej strategii badania, mający na uwadze potrzebę osiągnięcia celów badania dzięki wydajnemu wykorzystaniu zasobów będących do dyspozycji biegłego rewidenta. Ustalenie ogólnej strategii badania i szczegółowego planu badania niekoniecznie są odrębnymi lub następującymi po sobie procesami, ale ściśle wiążą się ze sobą, ponieważ zmiany w jednym mogą w konsekwencji powodować zmiany w drugim.

Uwagi szczególne dotyczące mniejszych jednostek

A11. W przypadku małych jednostek całe badanie może być przeprowadzone przez bardzo mały zespół wykonujący badanie. W badaniu wielu małych jednostek uczestniczy partner odpowiedzialny za badanie, którym może być osoba prowadzącą samodzielną praktykę pracującą z jednym członkiem zespołu wykonującego badanie (lub bez niego). W mniejszym zespole skoordynowanie prac i przepływu informacji między członkami zespołu jest łatwiejsze. Ustalenie ogólnej strategii badania małej jednostki nie musi być przedsięwzięciem złożonym ani czasochłonnym; zależy ono od: wielkości jednostki, stopnia złożoności badania oraz wielkości zespołu wykonującego badanie. Na przykład krótka notatka, sporządzona na zakończenie poprzedniego zlecenia badania na podstawie przeglądu dokumentów roboczych, podkreślająca sprawy rozpoznane w trakcie wykonywania właśnie zakończonego badania, zaktualizowana w okresie bieżącym na podstawie rozmów przeprowadzonych z właścicielem-kierownikiem, może służyć jako udokumentowana strategia bieżącego zlecenia badania, jeśli obejmuje zagadnienia wymienione w paragrafie 8.

Plan badania (zob. par. 9)

A12. Plan badania jest bardziej szczegółowy niż ogólna strategia badania, ponieważ określa rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres procedur badania, które mają być przeprowadzone przez członków zespołu wykonującego badanie. Planowanie tych procedur badania następuje w toku badania w miarę realizacji kolejnych etapów planu badania. Na przykład planowanie procedur oceny ryzyka przeprowadzanych przez biegłego rewidenta następuje na początku procesu badania. Jednak zaplanowany rodzaj, czas przeprowadzenia i zakres dalszych procedur badania zależą od wyniku przeprowadzonych procedur oceny ryzyka. Dodatkowo biegły rewident może rozpocząć wykonywanie dalszych procedur badania niektórych grup transakcji, sald kont i ujawnień przed zaplanowaniem wszystkich pozostałych procedur badania.

Zmiany decyzji dotyczących planowania w toku badania (zob. par. 10)

A13. W rezultacie nieprzewidzianych zdarzeń, zmian warunków lub dowodów badania uzyskanych w rezultacie przeprowadzonych procedur badania, biegły rewident, na podstawie skorygowanej analizy oceny ryzyka, może być zmuszony do skorygowania ogólnej strategii i planu badania, a tym samym planowanego rodzaju, czasu

przeprowadzenia i zakresu dalszych procedur badania. Tak może być w przypadku, gdy biegły rewident uzyskuje informacje znacząco różniące się od informacji dostępnych mu przy planowaniu procedur badania. Na przykład dowody badania uzyskane dzięki przeprowadzeniu badań wiarygodności mogą być sprzeczne z dowodami badania uzyskanymi podczas przeprowadzania testów kontroli.

Kierowanie, nadzór i przegląd (zob. par. 11)

A14. Rodzaj, czas trwania i zakres kierowania i nadzoru nad członkami zespołu wykonującego badanie oraz przegląd ich pracy różnią się w zależności od wielu czynników, w tym:

- wielkości i złożoności jednostki.
- obszaru badania.
- ocenione ryzyka istotnych zniekształceń (np. wzrost ocenionego ryzyka istotnych zniekształceń dla danego obszaru badania zwykle wymaga odpowiedniego zwiększenia zakresu i ram czasowych kierowania i nadzoru nad członkami zespołu wykonującego badanie oraz bardziej szczegółowego przeglądu ich pracy).
- zdolności i kompetencji poszczególnych członków zespołu wykonującego badanie.

MSB 220 zawiera szczegółowe wytyczne dotyczące kierowania, nadzoru i przeglądu prac rewizyjnych⁹.

Uwagi szczególne dotyczące mniejszych jednostek

A15. W przypadku gdy badanie przeprowadza wyłącznie partner odpowiedzialny za badanie, nie powstają kwestie kierowania i nadzoru członków zespołu wykonującego badanie oraz przeglądu ich pracy. W takich przypadkach partner odpowiedzialny za badanie przeprowadziwszy osobiście wszystkie etapy prac, będzie świadomy wszystkich ważnych spraw. Jeżeli ta osoba sama przeprowadziła całe badanie, to praktyczne trudności może następczo wyrobić sobie przez nią obiektywnego poglądu na odpowiedniość osądów sformułowanych podczas badania. W szczególności, jeżeli podczas badania przeprowadzanego przez osobę prowadzącą samodzielną praktykę, wyłaniają się szczególnie złożone lub nietypowe zagadnienia, pożądane może być skonsultowanie się z innymi odpowiednio doświadczonymi biegłymi rewidentami lub z organizacją zawodową zrzeszającą biegłych rewidentów.

Dokumentacja (zob. par. 12)

A16. Dokumentacja ogólnej strategii badania stanowi zapis kluczowych decyzji niezbędnych dla właściwego zaplanowania badania i przekazania znaczących spraw członkom zespołu wykonującego badanie. Na przykład biegły rewident może streścić ogólną strategię badania w formie notatki (memorandum) zawierającej kluczowe decyzje podjęte odnośnie ogólnego zakresu, czasu przeprowadzenia i przebiegu badania.

A17. Dokumentacja planu stanowi zapis planowanego rodzaju, rozłożenia w czasie i zakresu procedur oceny ryzyka i dalszych procedur badania na poziomie stwierdzeń jako reakcja na ocenione ryzyko. Służy również jako zapis właściwego zaplanowania procedur badania, które mogą zostać poddane przeglądowi i zatwierdzeniu przed ich przeprowadzeniem. Biegły rewident może korzystać ze standardowych programów badania lub formularzy kontrolnych badania dostosowanych w miarę potrzeby do szczególnych okoliczności badania.

A18. Zapis znaczących zmian ogólnej strategii i planu badania oraz spowodowanych w ich wyniku, zmian rodzaju, rozłożenia w czasie zakresu planowanych procedur badania, wyjaśnia przyczyny dokonania znaczących zmian i pokazuje ostatecznie zastosowaną ogólną strategię i plan badania przyjęte na potrzeby badania. Odzwierciedla również odpowiednią reakcję na znaczące zmiany powstałe podczas badania.

Uwagi szczególne dotyczące mniejszych jednostek

A19. Jak to omówiono w paragrafie A11, odpowiednia, krótka notatka może posłużyć jako udokumentowanie strategii badania mniejszej jednostki. Do planu badania mogą być wykorzystane standardowe programy badania lub formularze kontrolne (zob. par. A17) oparte na założeniu działania tylko niewielu odpowiednich kontroli, tak jak jest to zazwyczaj w mniejszej jednostce, pod warunkiem że są one dostosowane do okoliczności zlecenia, w tym do oceny ryzyka biegłego rewidenta.

Dodatkowe czynności w razie przeprowadzania badania po raz pierwszy (zob. par. 13)

A20. Zadania i cel planowania badania są takie same zarówno wtedy, gdy badanie jest pierwszym, jak i powtarzającym się zleceniem. W przypadku jednak pierwszego zlecenia badania może być konieczne rozszerzenie przez biegłego rewidenta czynności związanych z planowaniem, ponieważ zazwyczaj nie posiada on wcześniej nabytego doświadczenia dotyczącego danej jednostki, wykorzystywanego przy planowaniu powtarzających się zleceń. Przeprowadzając badanie po raz pierwszy, biegły rewident może, ustalając ogólną strategię badania i opracowując plan badania, wziąć pod uwagę następujące dodatkowe sprawy:

- ustalenia poprzedniego biegłego rewidenta, np. przegląd jego dokumentacji roboczej, jeżeli nie zabrania tego prawo lub regulacje,

⁹ MSB 220, paragrafy 15-17.

- omówienie z kierownictwem, w związku z wyborem biegłego rewidenta, wszystkich znaczących kwestii (w tym stosowanych zasad rachunkowości lub standardów rewizji i sprawozdawczości finansowej), ustalenie zagadnień wymagających przekazania osobom sprawującym nadzór i określenie wpływu, jaki te sprawy wywierają na ogólną strategię i plan badania,

- procedury badania nieodzowne do uzyskania wystarczających i odpowiednich dowodów badania stanów początkowych¹⁰,

- inne procedury, których zastosowania wymaga system kontroli jakości badania firmy audytorskiej w przypadku przeprowadzania badania po raz pierwszy (np. system kontroli jakości badania firmy przewiduje zaangażowanie innego partnera lub osobę wyższego szczebla do przeglądu ogólnej strategii badania przed rozpoczęciem znaczących procedur badania lub przeprowadzenia przeglądu sprawozdania biegłego rewidenta przed jego wydaniem).

Załącznik

(zob. par. 7-8, A8-A11)

Wskazówki dotyczące ustalania ogólnej strategii badania

Załącznik zawiera przykłady spraw, które biegły rewident może brać pod uwagę, ustalając ogólną strategię badania. Wiele tych spraw będzie miało również wpływ na opracowany przez biegłego rewidenta szczegółowy plan badania. Przykłady obejmują szeroki zakres spraw pojawiających się w wielu zleceniach. O ile niektóre sprawy mogą być wymagane przez inne MSB, to nie wszystkie z nich będą dotyczyły każdego zlecenia badania, a poniższy wykaz nie jest wyczerpujący.

Charakterystyka zlecenia

- ramowe założenia sprawozdawczości finansowej, na podstawie których sporządzane są informacje finansowe podlegające badaniu, w tym potrzeba uzgodnienia z innymi ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej,

- typowe dla branży wymogi sprawozdawcze, takie jak raporty wymagane przez regulatorów branżowych,
- oczekiwany zakres badania, uwzględniający liczbę i siedzibę części grupy, podlegających badaniu,
- rodzaj powiązań kontrolnych zachodzących pomiędzy jednostką dominującą i jej częściami, który określa sposób konsolidacji grupy,

- zakres, w jakim części grupy są badane przez innych biegłych rewidentów,
- rodzaj segmentów branżowych objętych badaniem, w tym potrzeba posiadania specjalistycznej wiedzy,
- stosowana waluta sprawozdawcza, w tym potrzeba przeliczeń na walutę, w której będą wyrażone informacje finansowe objęte badaniem,

- potrzeba przeprowadzenia ustawowego badania samodzielnych sprawozdań finansowych, oprócz badania ich dla celów konsolidacji,

- dostępność wyników pracy audytorów wewnętrznych i stopień zaufania, jakim może je obdarzyć biegły rewident,

- korzystanie przez jednostkę z organizacji usługowych i sposób, w jaki biegły rewident może uzyskać dowody dotyczące zaprojektowania oraz działania stosowanych przez nie kontroli,

- spodziewane wykorzystanie dowodów badania z wcześniejszych badań, np. dotyczących procedur oceny ryzyka i testów kontroli,

- wpływ, jaki technologia informatyczna wywiera na procedury badania, w tym dostępność danych i zamierzone korzystanie z wspomaganych komputerowo technik badania,

- koordynacja oczekiwanego zakresu i rozłożenia w czasie prac rewizyjnych z przeglądami śródrocznych informacji finansowych i wpływ, jaki na przebieg badania wywierają informacje uzyskane podczas takich przeglądów,

- dostępność personelu i danych zleceniodawcy.

Cele sprawozdawczości, harmonogram badania i sposób komunikowania się

- Harmonogram sprawozdawczości jednostki, tak śródrocznej, jak i końcowej.

- Organizacja spotkań z kierownictwem i osobami sprawującymi nadzór w celu omówienia: rodzaju, zakresu i rozłożenia w czasie prac rewizyjnych.

- Omówienie z kierownictwem i osobami sprawującymi nadzór ich oczekiwań co do rodzaju i terminu opracowania sprawozdań oraz innych sposobów komunikowania się zarówno w formie pisemnej, jak i ustnej, w

¹⁰ MSB 510 „Zlecenie badania po raz pierwszy - stany początkowe”.

tym: sprawozdania biegłego rewidenta, pisma do kierownictwa i informacji przekazywanych osobom sprawującym nadzór.

- Omówienie z kierownictwem oczekiwanych sposobów komunikowania się o stanie prac rewizyjnych podczas wykonywania zlecenia.
- Uzgodnienie z biegłymi rewidentami badającymi części grupy rodzaju i terminu opracowania sprawozdań i innych informacji związanych z badaniem części grupy.
- Oczekiwany rodzaj i terminy komunikowania się pomiędzy członkami zespołu wykonującego badanie, w tym rodzaj i terminy spotkań zespołu oraz terminy przeprowadzenia przeglądu wykonanej pracy.
- Czy oczekuje się innych kontaktów ze stronami trzecimi, w tym z tytułu ustawowych lub umownych obowiązków sprawozdawczych spowodowanych badaniem.

Znaczące czynniki, wstępne czynności dotyczące zlecenia i wiedza uzyskana przy innych zleceniach

- Określenie istotności zgodnie z MSB 320¹¹ oraz tam, gdzie ma to zastosowanie:
 - określenie istotności części grupy i odpowiednie poinformowanie o tym biegłych rewidentów badających części grupy zgodnie z MSB 600¹²,
 - wstępne rozpoznanie znaczących części grupy i istotnych grup transakcji, sald kont i ujawnień informacji.
- Wstępne określenie obszarów, w których może być wyższe ryzyko istotnego zniekształcenia.
- Wpływ ocenionego ryzyka istotnego zniekształcenia na poziomie sprawozdania finansowego na kierunek, nadzór i przegląd badania.
- Sposób, w jaki biegły rewident wskazuje członkom zespołu wykonującego badanie na potrzebę zachowania postawy cechującej się dociekliwością i kierowania się zawodowym sceptycyzmem podczas zbierania i oceny dowodów badania.
- Rezultaty wcześniejszych badań, które obejmowały ocenę skuteczności działania kontroli wewnętrznej, w tym rodzaj rozpoznanych słabości i działań podjętych w celu przeciwdziałania im.
- Omówienie z personelem firmy audytorskiej, odpowiedzialnym za świadczenie innych usług na rzecz jednostki, zagadnień, które mogą wpływać na przebieg badania.
- Dowody świadczące o zaangażowaniu kierownictwa w zaprojektowanie, wdrożenie i działanie solidnej kontroli wewnętrznej, w tym istnienie stosownej dokumentacji kontroli wewnętrznej.
- Liczba transakcji, co może powodować, że dla biegłego rewidenta bardziej skutecznym podejściem będzie zaufanie kontroli wewnętrznej.
- Znaczenie przywiązywane do kontroli wewnętrznej, działającej w jednostce, dla jej pomyślnej działalności gospodarczej.
- Znaczący rozwój gospodarczy wpływający na jednostkę, w tym zmiany technologii informatycznej, procesów gospodarczych, kluczowego kierownictwa, przejęcia, połączenia i sprzedaż udziałów.
- Znaczące zmiany w branży, takie jak zmiany regulacji branżowych i nowe wymogi sprawozdawcze.
- Znaczące zmiany ramowych założeń sprawozdawczości finansowej, np. standardów rachunkowości.
- Inne istotne zmiany, takie jak zmiany prawa wpływające na jednostkę.

Rodzaj, czas wykorzystania i wielkość zasobów

- Dobór zespołu wykonującego badanie (w tym – gdy to konieczne – osoby przeprowadzającej kontrolę jakości wykonania zlecenia) oraz przydział prac rewizyjnych członkom zespołu, w tym skierowanie odpowiednio doświadczonych członków zespołu do obszarów o podwyższonym ryzyku istotnego zniekształcenia.
- Sporządzenie budżetu zlecenia, uwzględniającego odpowiedni czas na zbadanie obszarów o podwyższonym ryzyku istotnego zniekształcenia.

Niniejszy Międzynarodowy Standard Badania 300

opublikowany przez Radę Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych (IAASB) Międzynarodowej Federacji Księgowych (IFAC) w kwietniu 2009 r. w języku angielskim, został przetłumaczony na język polski przez Stowarzyszenie Księgowych w Polsce i Polską Izbę Biegłych Rewidentów w kwietniu 2009 r. i opublikowany za zgodą IFAC. Proces tłumaczenia *Międzynarodowych Standardów Badania* został sprawdzony przez IFAC, a tłumaczenie przebiegło zgodnie z „*Polityką ws. tłumaczenia i publikowania standardów wydanych przez IFAC*”. Zatwierdzonym tekstem wszystkich *Międzynarodowych Standardów Badania* jest tekst opublikowany przez IFAC w języku angielskim.

Tekst w języku angielskim *Międzynarodowy Standard Badania 300* © 2009 Międzynarodowa Federacja Księgowych (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone.

¹¹ MSB 320 „Istotność przy planowaniu i przeprowadzaniu badania”.

¹² MSB 600 „Badanie sprawozdań finansowych grupy (w tym praca biegłych rewidentów części grupy) uwagi szczególne”, paragrafy 21-23 oraz 40 (c).

Tekst w języku polskim *Międzynarodowy Standard Badania 300* © 2009 Międzynarodowa Federacja Księgowych (IFAC).
Wszelkie prawa zastrzeżone.

Oryginalny tytuł: *International Standards on Auditing*
ISBN: 978-1-93477-992-7.