

Stosowanie MSRF odpowiednio do wielkości i złożoności jednostki¹

Niniejszy dokument, zawierający pytania i odpowiedzi, opracował personel Rady Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych (IAASB) w celu naświetlenia sposobu stosowania Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej (MSRF) – wydanych przez Radę w ramach ich aktualizacji – odpowiednio do wielkości i złożoności badanej jednostki.

O ile MSRF stosuje się do badania jednostek każdego rodzaju i wielkości, to niniejszy dokument skupia się na sprawach mających szczególne znaczenie dla stosowania MSRF przy badaniu jednostek małych i średniej wielkości (MŚP). Dokument ma pomóc małym i średnim firmom audytorskim, biegłym rewidentom badającym MŚP oraz innym podmiotom odpowiedzialnym za badania sprawozdań finansowych w skutecznym wdrożeniu zaktualizowanych MSRF.

Niniejsza publikacja:

- nie zmienia ani nie uchyla MSRF²; ich teksty są wiążące,
- nie zastępuje zapoznania się z tekstami MSRF; zaprezentowane pytania i odpowiedzi nie są wyczerpujące, dlatego zawsze należy odnieść się do samych MSRF,
- nie stanowi oficjalnego stanowiska IAASB.

Wprowadzenie

W marcu 2009 r. IAASB zakończyła aktualizację MSRF, w wyniku której wydano 36 MSRF opracowanych w nowej formule redakcyjnej mającej na celu poprawę przejrzystości i zrozumiałości standardów. Poza innymi zmianami zaktualizowane MSRF wyraźniej określają obecnie cele biegłego rewidenta oraz wymogi, których musi przestrzegać, przeprowadzając badanie zgodnie z MSRF.

W interesie publicznym jest, aby użytkownicy zbadanych sprawozdań finansowych byli pewni, że badania zarówno jednostek małych, jak i dużych, nieskomplikowanych i złożonych zostały przeprowadzone zgodnie z tymi samymi wysokiej jakości standardami. Ten właśnie całościowy cel przyświecał IAASB przy aktualizacji MSRF.

Jednak IAASB miała także na uwadze potrzeby podmiotów przeprowadzających badania MŚP – tworzących ważny sektor krajowych gospodarek, szczególnie narażonych na nadmierne obciążenie wymogami standardów. Dlatego IAASB miała świadomość znaczenia ustanowienia takich wymogów, które mogłyby być stosowane w przypadku prak-

¹ Copyright © sierpień 2010 r. Międzynarodowa Federacja Księgowych (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone. Publikację wykorzystano za pozwoleniem IFAC. Pozwolenie obejmuje udostępnienie w celu jak najszerszego upowszechnienia publikacji.

Niniejsza publikacja została przetłumaczona z języka angielskiego przez „Rachunkowość” Sp. z o.o. IFAC nie ponosi żadnej odpowiedzialności za poprawność i dokładność przekładu ani za działania, które z tego tytułu mogą wyniknąć.

² Wszystkie odsyłacze do MSRF zawarte w niniejszej publikacji dotyczą zaktualizowanych MSRF, które mają zastosowanie do badania sprawozdań finansowych sporządzonych za okresy rozpoczynające się 15 grudnia 2009 r. i później.

tycznie wszystkich zleceń badania. Zrozumienie układu i zamierzeń MSRF pozwoli biegłym rewidentom badającym MŚP stosować MSRF w sposób odpowiedni, a zarazem minimalizujący koszty.

Pytania i odpowiedzi

1. W jaki sposób MSRF uwzględniają fakt, że MŚP znacząco różnią się od większych i bardziej złożonych jednostek?

Cele biegłego rewidenta badającego jednostki różnego rodzaju i złożoności są takie same. Nie oznacza to jednak, że każde badanie należy zaplanować i przeprowadzać w dokładnie ten sam sposób. MSRF uznają, że określone procedury badania, które należy przeprowadzić, aby zrealizować cele biegłego rewidenta i spełnić wymogi MSRF, mogą różnić się znacząco zależnie od tego, czy badana jednostka jest duża czy mała, złożona czy stosunkowo prosta. Dlatego wymogi MSRF skupiają się na sprawach, którymi biegły rewident powinien się zająć w toku badania i zazwyczaj nie wskazują określonych procedur, które powinien przeprowadzić³.

MSRF objaśniają również, że odpowiednie podejście do planu badania i przeprowadzanie dalszych procedur badania zależy od oceny ryzyka przez biegłego rewidenta. Przykładowo na podstawie wymaganego poznania jednostki i jej otoczenia, w tym kontroli wewnętrznej oraz ocenionego ryzyka istotnego zniekształcenia, biegły rewident może ustalić, że podejście mieszane, kiedy to stosuje się zarówno testy kontroli, jak i procedury wiarygodności, jest w określonych okolicznościach efektywną reakcją na ocenione ryzyko⁴.

W innych przypadkach, na przykład przy badaniu MŚP, w których może występować niewiele czynności kontrolnych rozpoznanych przez biegłego rewidenta, biegły rewident może postanowić, iż bardziej skuteczne będzie przeprowadzenie dalszych procedur badania, którymi będą przede wszystkim procedury wiarygodności⁵.

Ważne jest również zwrócenie uwagi na uznanie przez MSRF, że dla właściwego przeprowadzenia badania kluczowe znaczenie ma zawodowy osąd. Zawodowy osąd jest niezbędny w szczególności przy podejmowaniu decyzji o rodzaju, czasie

³ Paragraf 19 MSRF 200 *Ogólne cele niezależnego biegłego rewidenta oraz przeprowadzanie badania zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Rewizji Finansowej* wymaga od biegłego rewidenta zapoznania się z tekstem całego standardu, aby zrozumieć cele i zastosować właściwie wymogi standardu. Paragraf A59 MSRF 200 objaśnia, że „tam gdzie to niezbędne zastosowania i inne materiały objaśniające dostarczają dalsze wyjaśnienia wymogów standardu oraz wytyczne dotyczące ich spełnienia. W szczególności mogą one:

- dokładniej wyjaśniać, co oznacza dany wymóg lub czego dotyczy,
- zawierać przykłady procedur odpowiednich w danych okolicznościach.

O ile takie wytyczne same w sobie nie nakładają wymogu, to są one przydatne dla właściwego zastosowania wymogów standardu. Zastosowania i inne materiały objaśniające mogą także dostarczać informacji stanowiących tło spraw, których dotyczy standard”.

⁴ MSRF 330 *Postępowanie biegłego rewidenta w odpowiedzi na ocenę ryzyka*, paragraf A4.

⁵ MSRF 330, paragraf A18.

i zakresie procedur badania przeprowadzanych w celu spełnienia wymogów MSRF i uzyskania dowodów badania⁶.

Chociaż biegły rewident badający MŚP powinien kierować się zawodowym osądem, nie oznacza to, że może odstąpić od spełnienia wymogów poszczególnego MSRF, chyba że zachodzą wyjątkowe okoliczności i to pod warunkiem że przeprowadzi alternatywne procedury badania służące osiągnięciu celu wynikającego z danego wymogu⁷.

2. Czym różni się wkład pracy przy badaniu MŚP i badaniu większej jednostki?

MŚP często dokonują stosunkowo niezłożonych transakcji gospodarczych, co oznacza, że badanie tych jednostek oparte o MSRF będzie generalnie stosunkowo proste.

Za przykład niech posłuży wymóg MSRF 315 dotyczący poznania jednostki i jej otoczenia przez biegłego rewidenta⁸. O ile rozumienie tego wymogu będzie jednakowe, zarówno w przypadku dużych jak i małych jednostek, o tyle zazwyczaj prostsze struktury i procesy w MŚP często oznaczają, że biegły rewident może łatwiej poznać jednostkę i jej otoczenie i udokumentować to w prosty sposób.

Podobnie kontrola wewnętrzna w MŚP może być prosta. Podkreślają to kilkakrotnie MSRF, na przykład:

Mniejsze jednostki mogą stosować mniej złożone sposoby oraz prostsze procesy i procedury do realizacji swoich celów⁹.

Systemy informatyczne oraz procesy gospodarcze powiązane ze sprawozdawczością finansową mogą być w małych jednostkach mniej skomplikowane niż w dużych jednostkach¹⁰.

Komunikowanie może być mniej złożone i łatwiejsze w małej jednostce niż w większej¹¹.

Koncepcje działań kontrolnych w małych jednostkach będą prawdopodobnie podobne do koncepcji właściwych dla dużych jednostek, ale sformalizowanie ich stosowania może się różnić¹².

Mimo zatem że poznanie kontroli wewnętrznej jednostki mającej znaczenie dla badania jest równie ważne w przypadku badania MŚP, to biegły rewident badający MŚP może bez trudu poznać tę kontrolę i udokumentować posiadaną na jej temat wiedzę.

3. W jaki sposób MSRF pomagają biegłemu rewidentowi stosować je przy badaniu MŚP?

MSRF w szczególny sposób przewidują możliwość ich zastosowania przy badaniu MŚP. Na przykład w związku z wymogami, które:

- Określają alternatywne procedury poznania procesu oceny ryzyka przez jednostkę w przypadku, gdy jednostka nie stosuje takiego procesu lub jest on stosowany doraźnie (co często ma miejsce w MŚP)¹³.

⁶ MSRF 220, paragraf A23.

⁷ MSRF 220, paragraf 23.

⁸ MSRF 315 *Rozpoznanie i ocena ryzyka istotnego zniekształcenia dzięki poznaniu jednostki i jej otoczenia*, paragraf 11.

⁹ MSRF 315, paragraf A45.

¹⁰ MSRF 315, paragraf A85.

¹¹ MSRF 315, paragraf A87.

¹² MSRF 315, paragraf A93.

¹³ MSRF 315, paragraf 17.

- Określają wybór procedur badania odpowiednio do specyficznych okoliczności (np. wybór reakcji na ocenione ryzyko szacunków księgowych zgodnie z MSRF 540, przy czym opcja wykorzystania dowodów uzyskanych na podstawie zdarzeń po dacie sprawozdań finansowych jest często skuteczną reakcją przy badaniu MŚP, jeżeli tego rodzaju dowody wiążą się z wartością szacunków, a między datą sprawozdania z sytuacji finansowej (bilansem – *przyp. tłum.*) a datą sprawozdania biegłego rewidenta upłynął długi okres)¹⁴.

- Wskazują, że wymóg ma charakter warunkowy, jeżeli osoby sprawujące nadzór pełnią jednocześnie funkcje kierownicze (jest to częste w MŚP)¹⁵.

Szczególne znaczenie dla biegłego rewidenta badającego MŚP ma okoliczność, że MSRF zawierają także użyteczne wytyczne pomocne mu w zrozumieniu i stosowaniu określonych wymogów MSRF w dostosowaniu do badania MŚP. Tam gdzie to odpowiednie, takie wytyczne „zatytułowane *Uwagi szczególne dotyczące mniejszych jednostek*¹⁶ znajdują się w rozdziałach MSRF dotyczących zastosowania i innych materiałów objaśniających. Kilka przykładów tych wytycznych przedstawiono poniżej:

- Standardowe programy badania lub formularze kontrolne oparte na założeniu działania tylko niewielu odpowiednich kontroli mogą być zastosowane do zaplanowania badania MŚP, pod warunkiem że są one dostosowane do warunków zlecenia¹⁷.

- Ponieważ w MŚP mogą nie być osiągalne śródroczne lub miesięczne informacje finansowe, które można by wykorzystać do procedur analitycznych służących rozpoznaniu i ocenie ryzyka istotnego zniekształcenia, biegły rewident może być zmuszony dopiero wtedy zaplanować przeprowadzenie procedur analitycznych, gdy będzie dostępna wczesna wersja sprawozdań finansowych jednostki¹⁸.

- Dowody badania elementu środowiska kontroli mogą w MŚP nie być dostępne w formie dokumentów. Dlatego postawa, świadomość oraz działania kierownictwa lub właściciela-kierownika mają szczególne znaczenie dla poznania środowiska kontroli MŚP przez biegłego rewidenta¹⁹.

Szczególne uwagi dotyczące MŚP określają także, jak stosować MSRF, w przypadku gdy badanie przeprowadza tylko jedna osoba, a wymóg stanowi, że partner odpowiedzialny za badanie ponosi odpowiedzialność za wytyczenie kierunku i nadzór nad zespołem wykonującym badanie²⁰.

Ponadto inne wytyczne wskazują, że specyficzne aspekty badania będą różnić się w zależności od wielkości, złożoności i rodzaju jednostki, co dotyczy na przykład:

- Rodzaju i zakresu czynności planowania podejmowanych przez biegłego rewidenta²¹.

¹⁴ MSRF 540 *Badanie wartości szacunkowych, w tym szacunków wartości godziwej i powiązanych ujawnień*, paragraf 13.

¹⁵ MSRF 260 *Komunikowanie się z osobami sprawującymi nadzór*, paragraf 13.

¹⁶ O ile wytyczne zostały opracowane głównie z myślą o jednostkach nienotowanych na giełdzie papierów wartościowych, niektóre z nich mogą być pomocne przy badaniu mniejszych jednostek notowanych na giełdzie.

¹⁷ MSRF 300 *Planowanie badania sprawozdań finansowych*, paragraf A19.

¹⁸ MSRF 315, paragraf A10

¹⁹ MSRF 315, paragraf A77-A78.

²⁰ MSRF 220 *Kontrola jakości badania sprawozdań finansowych*, paragraf 15 i MSRF 300, paragraf A15.

²¹ MSRF 300, paragraf A1.

- Sposobu uwzględnienia przez biegłego rewidenta czynników ryzyka oszustwa²².
- Sposobu komunikowania się biegłego rewidenta z osobami sprawującymi nadzór oraz formy komunikowania się²³.
- Stopnia szczegółowości informacji o znaczącej słabości kontroli wewnętrznej, które należy zakomunikować²⁴.
- Osądu, czy dana kontrola ma znaczenie dla badania²⁵.

4. Czy biegły rewident musi przestrzegać MSRF, przeprowadzając badanie MŚP?

W myśl MSRF podstawowe obowiązki są następujące:

„Biegły rewident przestrzega wymogów wszystkich MSRF odpowiednich do danego badania. Określony MSRF jest odpowiedni do danego badania, jeżeli ten MSRF ma zastosowanie i zachodzą przedstawione w nim okoliczności”²⁶.

„Biegły rewident nie może potwierdzić przestrzegania MSRF w sprawozdaniu biegłego rewidenta, o ile nie przestrzegał wymogów niniejszego standardu (MSRF 200) oraz wszystkich pozostałych MSRF odpowiednich do danego badania”²⁷.

Ważne jest jednak podkreślenie, że nie wszystkie MSRF są odpowiednie do każdego badania – tj. okoliczności, do których ma zastosowanie dany standard, mogą nie zachodzić w przypadku określonego zlecenia. Z tego względu niektóre MSRF nie są odpowiednie do badania MŚP. Przykładowo MSRF, które to są nieodpowiednie do badania MŚP są:

- MSRF 402²⁸ – jeżeli MŚP nie korzysta z organizacji usługowej.
- MSRF 510²⁹ – jeżeli badanie MŚP jest kolejnym a nie pierwszym zleceniem.
- MSRF 600³⁰ – jeżeli badanie MŚP nie ma charakteru badania grupy.
- MSRF 610³¹ – jeżeli w MŚP nie działa funkcja audytu wewnętrznego.
- MSRF 800, MSRF 805 i 810³² – jeżeli celem badania MŚP jest wydanie sprawozdania na temat sprawozdań finansowych ogólnego przeznaczenia.

Ponadto niektóre standardy, jak MSRF 705³³ dotyczące modyfikacji opinii biegłego rewidenta, mogą nie być odpowiednie w danych okolicznościach.

²² MSRF 240 *Odpowiedzialność biegłego rewidenta podczas badania sprawozdań finansowych dotycząca oszustw*, paragraf A26.

²³ MSRF 260, paragrafy A30 i A38.

²⁴ MSRF 265 *Komunikowanie się z osobami sprawującymi nadzór i kierownictwem w sprawie słabości kontroli wewnętrznej*, paragraf A15.

²⁵ MSRF 315, paragraf A61.

²⁶ MSRF 200, paragraf 18.

²⁷ MSRF 200, paragraf 20.

²⁸ MSRF 402 *Okoliczności wymagające uwzględnienia przy badaniu jednostki korzystającej z organizacji usługowej*.

²⁹ MSRF 510 *Zlecenie badania po raz pierwszy – stany początkowe*.

³⁰ MSRF 600 *Badanie sprawozdań finansowych grupy (w tym praca biegłych rewidentów części grupy) – uwagi szczególne*.

³¹ MSRF 610 *Korzystanie z wyników pracy audytorów wewnętrznych*.

³² MSRF 800 *Badanie sprawozdań finansowych sporządzonych zgodnie z ramowymi założeniami specjalnego przeznaczenia – uwagi szczególne*; MSRF 805 *Badanie pojedynczych sprawozdań finansowych oraz określonych elementów, kont lub pozycji sprawozdania finansowego – uwagi szczególne*; MSRF 810 *Zlecenie sporządzenia sprawozdania na temat skróconych sprawozdań finansowych*.

³³ MSRF 705 *Modyfikacje opinii w sprawozdaniu niezależnego biegłego rewidenta*.

Biegły rewident nie musi stosować MSRF, które nie są odpowiednie do danego badania. Niemniej jest konieczne, aby znał on zakres każdego ze standardów, aby w danych okolicznościach mógł ustalić, czy jest on odpowiedni do danego badania, czy nie.

5. Czy przeprowadzając badania MŚP, biegły rewident ma przestrzegać wszystkie wymogi każdego odpowiedniego MSRF?

Także wtedy gdy określony MSRF jest odpowiedni do badania, nie wszystkie jego wymogi muszą być odpowiednie w szczególnych okolicznościach tego badania. Jeżeli wymóg ma charakter warunkowy, a warunek nie zachodzi, biegły rewident nie musi przestrzegać tego wymogu³⁴. Często z okoliczności zlecenia jasno wynika, czy zachodzi warunek decydujący o odpowiedności wymogu mającego charakter warunkowy. A oto przykłady wymogów, które nie muszą być spełnione, jeżeli odpowiednie warunki nie zachodzą:

- Przeprowadzanie dyskusji w gronie zespołu wykonującego badanie w ramach oceny ryzyka – jeżeli badanie przeprowadza tylko jedna osoba³⁵.
- Przeprowadzanie określonych procedur wiarygodności i innych dodatkowych procedur – jeżeli biegły rewident nie zidentyfikował wcześniej nierozpoznanych lub nieujawnionych podmiotów powiązanych lub znaczących transakcji z podmiotami powiązanymi³⁶.

Uzyskanie wystarczających i odpowiednich dowodów badania w celu ustalenia, że zachodzi istotna niepewność – jeżeli biegły rewident nie stwierdził żadnego zdarzenia lub uwarunkowania mogącego budzić poważne wątpliwości co do zdolności jednostki do kontynuacji działalności³⁷.

W tych wyjątkowych okolicznościach, kiedy biegły rewident uznaje za konieczne odstąpienie od stosowania odpowiedniego wymogu, konieczne jest udokumentowanie tego faktu. Wymóg dokumentowania dotyczy tylko wymogów, które są odpowiednie w warunkach badania. MSRF nie wymagają przestrzegania wymogów, które nie są odpowiednie w warunkach badania³⁸.

6. W jaki sposób dokumentacja badania pomaga biegłemu rewidentowi przy badaniu MŚP?

Na poziomie podstawowym dokumentacja badania MŚP pomaga biegłemu rewidentowi w zaplanowaniu i przeprowadzeniu badania. Ułatwia nadzorowanie i przegląd pracy wykonanej przez asystentów oraz ocenę dowodów badania i wniosków sformułowanych przed sporządzeniem sprawozdania biegłego rewidenta. Przez to, iż dokumentacja rejestruje sprawę o trwałym znaczeniu, które mogą być łatwo aktualizowane, ułatwia ona również przyszłoroczne badania.

Szczególne znaczenie dokumentacji badania polega jednak na tym, że pomaga polepszyć jakość badania dzięki stworzeniu warunków wpływających na jakość osądów biegłego rewidenta. Uzasadnienie decyzji jest lepsze, jeżeli biegły rewident przeznaczają czas na dokumentowanie faktów

³⁴ MSRF 200, paragraf 22.

³⁵ MSRF 315, paragraf 10.

³⁶ MSRF 550 *Podmioty powiązane*, paragraf 22.

³⁷ MSRF 570 *Kontynuacja działalności*, paragraf 16.

³⁸ MSRF 200, paragraf A74 i MSRF 230 *Dokumentacja badania*, paragraf A19.

dotyczących znaczących spraw, a także racjonalności jego wniosków; generalnie dokumentacja zwiększa logikę i jasność rozumowania.

Dlatego dokumentacja badania pomaga w przeprowadzeniu całościowego badania, rejestrując jednocześnie sprawy pomocne organom nadzorującym badania oraz innym podmiotom przeprowadzającym kontrolę akt badania.

7. Jak MSRF pomagają biegłemu rewidentowi spełnić wymogi dokumentacyjne w sposób skuteczny i efektywny?

Odpowiednie dokumentowanie badania nie musi być uciążliwe. MSRF wielokrotnie starają się zachęcić biegłego rewidenta do sporządzania właściwej dokumentacji badania zarazem ułatwiając skutecznie i efektywnie podejście do tego zadania.

Po pierwsze – wymogi dokumentacyjne zawarte w MSRF, które określają, czego oczekuje się od biegłego rewidenta, mają na celu uzyskanie wystarczającej i odpowiedniej dokumentacji badania, jako podstawy sprawozdania biegłego rewidenta oraz dowodu, że badanie zostało zaplanowane i przeprowadzone zgodnie z MSRF oraz obowiązującymi prawnymi i regulacyjnymi wymogami³⁹. W związku z tym MSRF 230 wymaga, aby biegły rewident sporządził dokumentację badania umożliwiającą doświadczonemu biegłemu rewidentowi, niemającemu wcześniej związków z danym badaniem, zrozumienie specyficznych spraw. Wyznacza to wzorzec, którym kieruje się biegły rewident, określając zawartość i zakres dokumentacji badania.

Dlatego też MSRF 230 wymaga, aby dokumentacja obejmowała *znaczące* sprawy, które pojawiły się podczas badania oraz *znaczące* zawodowe osądy dokonane przy formułowaniu wniosków dotyczących tych spraw⁴⁰. Nacisk jest położony na znaczące sprawy i *znaczące* zawodowe osądy.

Standard wyjaśnia, że ważnym czynnikiem wpływającym na formę, zawartość i zakres dokumentacji badania dotyczącej znaczących spraw jest zakres zawodowego osądu dokonywanego podczas wykonywania pracy oraz oceny jej wyników⁴¹.

Po drugie – MSRF uznają za nierealne dokumentowanie każdego aspektu badania. W związku z tym wyjaśniają, że:

„...nie jest konieczne ani wykonalne, aby biegły rewident dokumentował każdą rozważaną sprawę lub każdy zawodowy osąd dokonany podczas badania... zbędne jest, aby biegły rewident dokumentował osobno zgodność w sprawach, w przypad-

ku których zgodności dowodzą dokumenty objęte aktami badania. Na przykład istnienie właściwie udokumentowanego planu badania pokazuje, że biegły rewident zaplanował badanie⁴².

Po trzecie – MSRF wyraźnie zachęcają biegłego rewidenta do kierowania się zawodowym osądem przy ustalaniu formy i zakresu dokumentacji. Potwierdzają także, że dokumentacja badania może różnić się zależnie od okoliczności. Przykłady takie jak poniższe znajdują się w kilku miejscach MSRF 230 oraz innych standardach:

- Sposób, w jaki udokumentowane zostaną szczególne wymogi MSRF 315 ustala biegły rewident, kierując się zawodowym osądem⁴³.

- Forma, zawartość i zakres dokumentacji badania zależą od różnych czynników, w tym od wielkości i złożoności jednostki⁴⁴, metodologii badania i technologii zastosowanej przy badaniu.

- Dokumentacja badania w przypadku badania mniejszej jednostki jest na ogół mniej pracochłonna niż dokumentacja badania większej jednostki⁴⁵. Dokumentacja może mieć prostą postać i być stosunkowo zwięzła⁴⁶.

Wreszcie, aby pomóc biegłemu rewidentowi, MSRF przedstawiają przykłady sposobów, jak w przypadku badania MŚP można efektywnie i skutecznie podejść do dokumentacji. Na przykład sugerują one, że:

- Pomocne i użyteczne może być dokumentowanie różnych aspektów badania łącznie, w jednym dokumencie zawierającym – w miarę potrzeby – odpowiednie odsyłacze do uzupełniających dokumentów roboczych⁴⁷.

- Dokumentacja dotycząca wiedzy o jednostce może być włączona do dokumentacji biegłego rewidenta dotyczącej ogólnej strategii i planu badania. Podobnie wyniki oceny ryzyka mogą być częścią dokumentacji biegłego rewidenta dotyczącej dalszych procedur⁴⁸.

- Nie ma potrzeby, aby biegły rewident dokumentował całość wiedzy posiadanej na temat MŚP oraz związane z tym zagadnienia⁴⁹.

- Krótka notatka może służyć jako udokumentowanie strategii badania. Na zakończenie badania może zostać sporządzona krótka notatka, która może być następnie aktualizowana, służąc jako udokumentowana strategia badania na potrzeby przyszłorocznego zlecenia badania⁵⁰.

Tłumaczenie
Dorota Wyczółkowska

³⁹ Paragraf A6 MSRF 230 określa: „Co do zasady zachowanie zgodności z wymogami niniejszego MSRF powoduje, że dokumentacja badania będzie wystarczająca i odpowiednia w danych okolicznościach. Inne MSRF zawierają szczególne wymogi dotyczące dokumentacji, których celem jest objaśnienie stosowania niniejszego MSRF w specyficznych okolicznościach właściwych dla tych innych MSRF. Szczególne wymogi dotyczące dokumentacji zawarte w innych MSRF nie ograniczają stosowania niniejszego MSRF. Co więcej okoliczność, że którykolwiek MSRF nie zawiera wymogu dotyczącego dokumentacji, nie oznacza, że na skutek przestrzegania tego MSRF nie powstanie żadna dokumentacja”.

⁴⁰ MSRF 230, paragraf 8.

⁴¹ MSRF 230, paragraf A9.

⁴² MSRF 230, paragraf A7.

⁴³ MSRF 315, paragraf A131.

⁴⁴ MSRF 230, paragraf A2; MSRF 315, paragraf A131.

⁴⁵ MSRF 230, paragraf A16.

⁴⁶ MSRF 230, paragraf A17; MSRF 315, paragraf A132.

⁴⁷ MSRF 230, paragraf A17.

⁴⁸ MSRF 315, paragraf A131.

⁴⁹ MSRF 315, paragraf A132.

⁵⁰ MSRF 300, paragrafy A11 i A19.