

Proces badania inwentaryzacji w przypadku badania prowadzonego w sposób zdalny w świetle wytycznych zaprezentowanych na stronie IFAC

Polska Agencja Nadzoru Audytowego (PANA) prezentuje skrót wytycznych przygotowanych przez *ICAEW Technical Advisory Service*, organizację członkowską IFAC, dotyczących procesu inwentaryzacji w przypadku badania prowadzonego w sposób zdalny.

Zachęcamy Państwa do zapoznania się z pełną treścią tych wytycznych ([link](#))

Wytyczne ICAEW (Dział doradztwa technicznego Instytutu biegłych księgowych Anglii i Walii): Koronawirus, uczestnictwo w inwentaryzacji i sprawozdanie biegłego rewidenta

Procedury związane z inwentaryzacją zostały omówione w standardzie MSB 501 Dowody badania – szczegółowe rozważania dla wybranych pozycji. ICAEW zwraca uwagę, że wymagania wynikające z tego standardu nie zostały zmienione w wyniku pandemii. Standard wskazuje, że jeśli zapasy są istotne dla sprawozdania finansowego, biegły rewident uzyskuje wystarczające i odpowiednie dowody badania dotyczące istnienia i stanu zapasów poprzez obecność podczas spisu z natury, chyba że jest to niewykonalne. ICAEW w swoich wytycznych rozpatruje poszczególne możliwe przypadki zwracając uwagę biegłych na zagadnienia szczególne:

I. Obecność wirtualna

Biegły rewident może podjąć próbę uczestnictwa w inwentaryzacji w sposób wirtualny, na przykład za pomocą urządzeń lub połączeń wideo. ICAEW zwraca uwagę, że do tej metody należy podchodzić z ostrożnością, ponieważ występują w niej ryzyka nieodłączne wynikające z konieczności zaufania osobie obsługującej urządzenie oraz braku możliwości dotarcia do niewidocznych, przestarzałych lub uszkodzonych zapasów. ICAEW w takim przypadku wskazuje na konieczność zwiększenia liczebności próby i zaleca dodatkowe wykonanie procedur kontrolnych w późniejszym terminie.

II. Udział w inwentaryzacji w innym terminie

Zgodnie ze standardem, jeśli biegły rewident nie jest w stanie uczestniczyć w inwentaryzacji w drodze spisu z natury, może wykonać niektóre procedury w innym terminie, stosując przeliczenia umożliwiające prezentację stanu przeliczanych zapasów na dzień bilansowy. Jest to szczególnie możliwe do wykonania, jeśli obroty ulegną znacznemu zmniejszeniu. ICAEW wskazuje jednak, że należy rozważyć, jaki wpływ ma upływ czasu pomiędzy wykonaniem procedur przez biegłego, a dniem bilansowym.

ICAEW przypomina, że każde podejście do badania zapasów wymaga uwzględnienia jakości ewidencji zapasów oraz wewnętrznej kontroli jednostki nad tą ewidencją.

III. Inwentaryzacja zapasów w posiadaniu strony trzeciej

Zgodnie ze standardem MSB 501 w przypadku zapasów w posiadaniu strony trzeciej można polegać na potwierdzeniu otrzymanym od tej strony w odniesieniu do ilości i stanu zapasów. ICAEW wskazuje jednak na zachowanie zawodowego sceptycyzmu, co może wymagać starannej oceny potwierdzeń dostarczonych przez strony trzecie.

IV. Wpływ wydłużenia okresu rozliczeniowego na procedury badania

Jako jeden z możliwych sposobów rozwiązania problemu z inwentaryzacją w okresie pandemii, ICAEW wskazuje rozważenie przez klienta wydłużenia okresu rozliczeniowego (czyli zmiany dnia bilansowego na późniejszą datę).

V. Implikacje dla sprawozdania biegłego rewidenta

Niemożliwość uczestnictwa w inwentaryzacji zapasów może mieć różne implikacje dla sprawozdania biegłego rewidenta, w zależności od uzyskanych dowodów badania.

Jeśli przeprowadzenie alternatywnych procedur badania dostarczy wystarczające i odpowiednie dowody badania do stwierdzenia, że w zapasach nie występują istotne błędy, to sprawozdanie biegłego rewidenta nie będzie wymagało zastrzeżenia w tym względzie.

Jeżeli jednak nie będzie możliwe przeprowadzenie procedur dostarczających takich dowodów, to biegły rewident powinien zmodyfikować swoją opinię w sprawozdaniu. Jak wskazuje ICAEW, w wielu przypadkach spowoduje to wydanie opinii z badania z zastrzeżeniem ze względu na ograniczenie zakresu badania.

PANA przypomina, że biegli rewidenci badając sprawozdanie finansowe powinni zgromadzić odpowiednie i wystarczające dowody z badania. Zatem powoływanie się na ograniczenie zakresu badania powinno być wyjątkiem, a nie regułą przy wydawaniu opinii z badania.

PANA pragnie zwrócić uwagę na to, że wybierając pracę zdalną jako zasadę pracy biegłego rewidenta należy zachować w całości procedury wskazane w omawianym standardzie MSB 501. Wymagania związane z koniecznością zebrania wystarczających i odpowiednich dowodów badania nie zależą od warunków oraz trybu pracy firmy audytorskiej; zadaniem firmy audytorskiej jest dostarczenie wiarygodnego poświadczenia prawdziwości i rzetelności przedstawianych przez podmioty sprawozdań finansowych.