

INTERNATIONAL FEDERATION
OF ACCOUNTANTS

MEDNARODNA ZVEZA RAČUNOVODSKIH
STROKOVNJAKOV

MEDNARODNI STANDARDI REVIDIRANJA
IN MEDNARODNA STALIŠČA O REVIDIRANJU

MSR 300

**NAČRTOVANJE REVIZIJE
RAČUNOVODSKIH IZKAZOV**



SLOVENSKI INŠTITUT ZA REVIZIJO
LJUBLJANA 2006

© International Federation of Accountants

Avtorske pravice za vse standarde, smernice, gradiva za razpravo in druge spise si pridržuje International Federation of Accountants (IFAC), 535 Fifth Avenue, 26th Floor, New York, New York 10017, USA, telefon +1 (212)286-9344, telefaks +1 (212)286-9570, internet <http://www.ifac.org>.

Vse pravice pridržane. Brez vnaprejšnje pisne privolitve Mednarodnega združenja računovodskih strokovnjakov (MZRS) ni dovoljeno v nobeni obliki oziroma na noben način – ne elektronsko ne mehanično, s fotokopiranjem, s snemanjem ali drugače – ponatisniti, shraniti in ponovno uporabiti ali prenašati nobenega dela te izdaje.

Besedila MZRS v tej zbirki so prevedena v slovenščino pod nadzorom Slovenskega inštituta za revizijo in natisnjena z dovoljenjem MZRS. Potrjena besedila vseh spisov MZRS so tista, ki jih je MZRS objavil v angleščini.

Copyright © International Federation of Accountants

All standards, guidelines, discussion papers and other IFAC documents are the copyright of the International Federation of Accountants (IFAC), 535 Fifth Avenue, 26th Floor, New York, New York 10017, USA; tel: +1 (212)286-9344, fax: +1 (212)286-9570, Internet: <http://www.ifac.org>.

All rights reserved. No part of this publication may be reproduced, stored in a retrieval system, or transmitted, in any form or by any means, electronic, mechanical, photocopying, recording, or otherwise, without the prior written permission of IFAC.

The IFAC pronouncements in this volume have been translated into Slovene under the supervision of the Slovenian Institute of Auditors and are reproduced with the permission of IFAC. The approved text of all IFAC documents is that published by IFAC in the English language.

MSR 300

NAČRTOVANJE REVIZIJE RAČUNOVODSKIH IZKAZOV

(Uporablja se pri revizijah računovodskih izkazov za obdobja,
ki se začnejo 15. decembra 2004 ali kasneje.)

VSEBINA

	Odstavki
Uvod	1–5
Pripravljalna dela pri poslu	6–7
Načrtovanje revizije	8–27
Dodatna proučevanja pri začetnih revizijskih poslih	28–29
Datum uveljavitve	30
Dodatek: Primeri zadev, ki jih utegne revizor obravnavati pri urejanju celotne revizijske strategije	

Mednarodni standard revidiranja (MSR) 300 – Načrtovanje revizije računovodskih izkazov – je treba brati v povezavi s Predgovorom k mednarodnim standardom obvladovanja kakovosti, revidiranja, preiskovanja, dajanja drugih zagotovil in sorodnih storitev, ki določa uporabo in veljavo MSR.

Uvod

1. Namen tega mednarodnega standarda revidiranja (MSR) je postaviti standarde in dati napotke za proučevanje in delovanje, primerno za načrtovanje revizije računovodskih izkazov. Ta MSR je zasnovan z zornega kota ponavljajočih se revizij. Poleg tega zajema v 28. in 29.

odstavku zadeve, ki jih revizor obravnava pri začetnem revizijskem poslu.

2. Revizor načrtuje revizijo tako, da bo revizija opravljena učinkovito.

3. Načrtovanje revizije vključuje urejanje celotne revizijske strategije za posel in razvijanje revizijskega načrta, da bi se zmanjšalo revizijsko tveganje na sprejemljivo nizko raven. Načrtovanje vključuje partnerja, zadolženega za posel, in druge ključne člane delovne skupine, da bi se izkoristili njihove izkušnje in poznavanje ter povečala uspešnost in učinkovitost načrtovanja.

4. Ustrezno načrtovanje pomaga zagotoviti, da so ustrezno obravnavana pomembna področja revizije, da so pravočasno prepoznani možni problemi in da je revizijski posel primerno organiziran in voden, tako da je lahko izveden na uspešen in učinkovit način. Ustrezno načrtovanje pomaga tudi pri pravilnem dodeljevanju dela članom delovne skupine, olajšuje usmerjanje in nadziranje teh članov ter pregledovanje njihovega dela, ter pomaga pri usklajevanju dela, ki ga opravijo revizorji sestavnih delov in veščaki. Vrsta in obseg načrtovanih del se razlikujeta glede na obseg in zapletenost organizacije, revizorjeve prejšnje izkušnje z organizacijo in spremembe okoliščin, ki se pojavijo med revizijskim poslom.

5. Načrtovanje ni ločena stopnja posamezne revizije, temveč nenehen in ponavljajoč se proces, ki se pogosto začne takoj po dokončanju (ali v povezavi z dokončanjem) prejšnje revizije in se nadaljuje, dokler ni dokončan tekoč revizijski posel. Pri načrtovanju revizije revizor časovno usklajuje določena načrtovalna dela in revizijske postopke, ki morajo biti dokončani pred izvajanjem nadaljnjih revizijskih postopkov. Na primer, revizor načrtuje razpravo med člani delovne skupine¹, analitične postopke, ki jih je treba uporabiti kot postopke ocenjevanja tveganja, pridobivanje splošnih spoznanj o pravnem in regulativnem okviru, ki se nanaša na organizacijo, in o usklajenosti organizacije s tem okvirom, določanje pomembnosti, vključevanje veščakov in izvajanje drugih postopkov ocenjevanja tveganja, preden so opredeljena in ocenjena tveganja pomembno napačne navedbe in preden so oprav-

¹ MSR 315 – Spoznavanje organizacije in njenega okolja ter ocenjevanje tveganj pomembno napačne navedbe – daje v 14. in 15. odstavku napotke za razpravo v delovni skupini o dovezetnosti organizacije za pomembno napačne navedbe v računovodskih izkazih. MSR 240 – Revizorjeva odgovornost za obravnavanje prevar pri reviziji računovodskih izkazov – daje v 27.–32. odstavku napotke o poudarkih pri razpravljanju o dovezetnosti računovodskih izkazov organizacije za pomembno napačno navedbo zaradi prevare.

ljeni nadaljnji revizijski postopki na ravni uradne trditve za vrste poslov, salde na kontih in razkritja, ki so dovzetni za takšna tveganja.

Pripravljalna dela pri poslu

6. Revizor opravi na začetku sprejetega revizijskega posla naslednja dela:

- **izvede postopke, ki se nanašajo na ohranjanje povezave z naročnikom in na določen revizijski posel** (glejte MSR 220 – Obvladovanje kakovosti revizij računovodskih informacij iz preteklosti – za nadaljnje napotke);
- **presodi skladnost z etičnimi zahtevami, vključno z neodvisnostjo** (glejte MSR 220 za nadaljnje napotke);
- **zagotovi razumevanje določb sprejetega posla** (glejte MSR 210 – Določbe o revizijskih poslih – za nadaljnje napotke).

Revizorjevo proučevanje ohranitve naročnika in etičnih zahtev, vključno z neodvisnostjo, je prisotno ves čas trajanja revizijskega posla, če se spreminjajo pogoji in okoliščine. Toda začetni revizorjevi postopki v zvezi z ohranitvijo naročnika in presojanjem etičnih zahtev (vključno z neodvisnostjo) se opravijo pred drugimi pomembnimi deli pri tekočem revizijskem poslu. Pri ponavljajočih revizijskih poslih se takšni začetni postopki pogosto pojavljajo takoj po dokončanju (ali v povezavi z dokončanjem) prejšnje revizije.

7. Takšna pripravljala dela pri poslu pomagajo zagotoviti, da je revizor upošteval kakršnekoli dogodke ali okoliščine, ki utegnejo neugodno vplivati na njegovo zmožnost načrtovanja in izvajanja revizijskega posla, tako da se revizijsko tveganje zmanjša na sprejemljivo nizko raven. Izvajanje takšnih pripravljalnih del pomaga zagotoviti, da revizor načrtuje revizijski posel, pri katerem:

- ohranja potrebno neodvisnost in zmožnost opraviti posel,
- ni spornih vprašanj o neoporečnosti posloводства, ki lahko vplivajo na revizorjevo pripravljenost nadaljevati posel,
- ni nesporazumov z naročnikom glede določb sprejetega posla.

Načrtovanje revizije

Celotna revizijska strategija

8. Revizor določi celotno revizijsko strategijo za revizijo.

9. Celotna revizijska strategija določa obseg, čas in upravljanje revizije ter usmerja razvijanje podrobnejših revizijskih načrtov. Določitev celotne revizijske strategije vključuje:

- a) določitev značilnosti posla, ki opredeljujejo njegov obseg, kot so uporabljen okvir računovodskega poročanja, posebne zahteve poročanja v panogi in razmestitev sestavnih delov organizacije;
- b) potrditev ciljev poročanja o poslu zaradi načrtovanja časa revizije in vrste potrebnih komunikacij, kot so skrajni roki vmesnega in končnega poročanja in ključni podatki za pričakovano komuniciranje s poslovodstvom in pristojnimi za upravljanje; in
- c) proučitev pomembnih dejavnikov, ki bodo opredelili žarišče naporov delovne skupine, kot so določitev ustreznih ravni pomembnosti, predhodna opredelitev področij, na katerih utegnejo obstajati višja tveganja pomembno napačne navedbe, predhodna opredelitev pomembnih sestavin in saldov na kontih, presojanje, ali revizor lahko načrtuje, da bo pridobil dokaze o uspešnosti notranjega kontroliranja, ter prepoznavanje nedavnega, za organizacijo pomembnega razvoja panoge, računovodskega poročanja ali drugih ustreznih zadev.

Pri urejanju celotne revizijske strategije upošteva revizor tudi izide pripravljalnih del (glejte 6. in 7. odstavek), in če je ustrezno, izkušnje, pridobljene pri drugih poslih, opravljenih za organizacijo. Priloga k temu MSR navaja primere zadev, ki jih revizor lahko upošteva pri določanju celotne revizijske strategije.

10. Določanje celotne revizijske strategije pomaga revizorju opredeliti vrsto, čas in obseg dejavnikov, ki so potrebni za izvajanje posla. Celotna revizijska strategija jasno določa, kot odziv na zadeve, določene v 9. odstavku, in v odvisnosti od zaključenih revizorjevih postopkov ocenjevanja tveganja:

- a) vire, potrebne za posebna revizijska področja, kot je uporaba ustrezno izkušenih članov skupine na področjih z visokim tveganjem ali vključitev veščakov pri zapletenih zadevah;
- b) obseg virov, namenjenih posebnim revizijskim področjem, kot so število članov skupine, ki opazujejo štetje zalog na pomembnih lokacijah, obseg pregledovanja dela drugih revizorjev pri skupinskih revizijah, ali revizijski predračun ur, dodeljenih področjem z visokim tveganjem;
- c) kdaj naj bodo ti viri na voljo, na primer na stopnji vmesne revizije ali na ključne presečne datume; in

d) kako te vire upravljati, jih usmerjati in nadzirati, kot na primer, kdaj bodo sklicani sestanki delovne skupine za dajanje navodil in njihovo izpolnjevanje, kako bosta po pričakovanjih partner, zadolžen za posel, in vodja skupine izvajala preglede (npr. na kraju samem ali zunaj njega) in ali je potrebna ocena kakovosti posla.

11. Ko je določena celotna revizijska strategija, lahko začne revizor razvijati podrobnejši revizijski načrt, ki obravnava različne prepoznane zadeve v celotni revizijski strategiji, pri čemer upošteva potrebo po doseganju revizijskih ciljev z učinkovito uporabo revizorjevih virov. Čeprav revizor praviloma določi celotno revizijsko strategijo, preden razvije podroben revizijski načrt, oba načrtovalna procesa nista nujno ločena ali zaporedna, temveč sta tesno povezana, kajti spremembe v enem lahko povzročijo spremembe v drugem. V 14. in 15. odstavku so nadaljnji napotki za razvijanje revizijskega načrta.

12. Pri revizijah majhnih organizacij lahko celotno revizijo opravi zelo majhna revizijska skupina. Številne revizije majhnih organizacij vključujejo partnerja, zadolženega za posel (lahko samostojnega podjetnika), ki dela z enim članom delovne skupine (ali brez njega). Pri majhni delovni skupini je usklajevanje in komuniciranje med člani delovne skupine lažje. Določitev celotne revizijske strategije za revizijo majhne organizacije ni zapleteno in ne zahteva veliko časa; odvisno je od obsega organizacije in zapletenosti revizije. Na primer, kratek zaznamek, ki je izdelan ob dokončanju prejšnje revizije in zasnovan na pregledu delovnega gradiva ter poudarja zaključke dokončane revizije, posodobljen in spremenjen v tekočem obdobju na podlagi razprav z lastnikom – ravnateljem, se lahko uporablja kot podlaga za načrtovanje tekočega revizijskega posla.

Revizijski načrt

13. Revizor razvije revizijski načrt za revizijo, da bi zmanjšal revizijsko tveganje na sprejemljivo nizko raven.

14. Revizijski načrt je podrobnejši od celotne revizijske strategije in zajema vrsto, čas in obseg revizijskih postopkov, ki jih morajo opraviti člani delovne skupine, da bi pridobili zadostne in ustrezne revizijske dokaze, ki bi zmanjšali revizijsko tveganje na sprejemljivo nizko raven. Dokumentacija o revizijskem načrtu je zapis o pravilnosti načrtovanja in izvajanja revizijskih postopkov, ki ga je mogoče pregledati in odobriti pred izvajanjem nadaljnjih revizijskih postopkov.

15. Revizijski načrt vključuje:

- opis vrste, časa in obsega načrtovanih postopkov ocenjevanja tveganja, ki so zadostni za ocenitev tveganj pomembno napačne navedbe,

kot določa MSR 315 – Spoznavanje organizacije in njenega okolja ter ocenjevanja tveganj pomembno napačne navedbe;

- opis vrste, časa in obsega načrtovanih nadaljnjih revizijskih postopkov na ravni uradne trditve za vsako pomembno vrsto poslov, vsak pomemben saldo na kontu in vsako pomembno razkritje, kot določa MSR 330 – Revizorjevi postopki kot odgovor na ocenjena tveganja; načrt nadaljnjih revizijskih postopkov izraža revizorjevo odločitev, ali preizkusiti uspešnost delovanja kontrol ter vrsto, čas in obseg načrtovanih postopkov preizkušanja podatkov;
- druge revizijske postopke, ki jih je treba opraviti v povezavi s poslom, da bi bila zagotovljena skladnost z MSR (na primer vzpostavitev neposrednega stika z odvetniki organizacije).

Načrtovanje takšnih revizijskih postopkov poteka med revizijo, ko se razvija revizijski načrt za posel. Na primer, načrtovanje revizorjevih postopkov ocenjevanja tveganja običajno poteka v zgodnji fazi procesa revidiranja. Načrtovanje vrste, časa in obsega posebnih nadaljnjih revizijskih postopkov pa je odvisno od izida postopkov ocenjevanja tveganja. Poleg tega lahko revizor začne izvajati nadaljnje revizijske postopke za posamezne vrste poslov, salde na kontih in razkritja, preden je zaključen podrobnejši revizijski načrt vseh preostalih nadaljnjih revizijskih postopkov.

Spremembe načrtovalnih odločitev med revizijo

16. Celotna revizijska strategija in revizijski načrt se med revizijo po potrebi posodabljata in spreminjata.

17. Načrtovanje revizije je nenehen in ponavljajoči se proces ves čas trajanja revizijskega posla. Zaradi nepričakovanih dogodkov, sprememb okoliščin ali revizijskih dokazov, dobljenih iz izidov revizijskih postopkov, lahko revizor spremeni celotno revizijsko strategijo in revizijski načrt ter s tem povezano načrtovano vrsto, čas in obseg nadaljnjih revizijskih postopkov. Revizor lahko pridobi informacije, ki se pomembno razlikujejo od tistih, ki so bile na razpolago pri načrtovanju revizijskih postopkov. Na primer, revizor lahko iz izvajanja postopkov preizkušanja podatkov pridobi revizijske dokaze, ki nasprotujejo revizijskim dokazom, pridobljenim pri preizkušanju uspešnosti delovanja kontrol. V takšnem primeru revizor ponovno presodi načrtovane revizijske postopke na podlagi spremenjenega razumevanja ocenjenih tveganj na ravni uradne trditve za vse ali nekatere vrste poslov, salde na kontih ali razkritja.

*Usmerjanje, nadziranje in pregledovanje***18. Revizor načrtuje vrsto, čas in obseg usmerjanja in nadziranja članov delovne skupine ter pregleduje njihovo delo.**

19. Vrsta, čas in obseg usmerjanja in nadziranja članov delovne skupine ter pregledovanje njihovega dela se razlikujejo zaradi številnih dejavnikov, tudi zaradi obsega in zapletenosti organizacije, področja revizije, tveganj pomembno napačne navedbe in zmožnosti ter sposobnosti osebja, ki izvaja revizijska dela. MSR 220 vsebuje podrobnejše napotke o usmerjanju, nadziranju in pregledovanju revizijskega dela.

20. Revizor načrtuje vrsto, čas in obseg usmerjanja in nadziranja članov delovne skupine na podlagi ocenjenega tveganja pomembno napačne navedbe. Takoj ko se ocenjeno tveganje pomembno napačne navedbe v danem obsegu revidiranja poveča, revizor praviloma poveča obseg in pravočasnost usmerjanja in nadziranja članov delovne skupine ter opravi podrobnejši pregled njihovega dela. Podobno revizor načrtuje vrsto, čas in obseg pregledovanja dela delovne skupine z upoštevanjem zmožnosti in sposobnosti posameznih članov skupine, ki izvaja revizijsko delo.

21. Pri revizijah majhnih organizacij lahko revizijo opravi v celoti revizijski partner, zadolžen za posel (ki je lahko samostojni podjetnik). V takšnih primerih se ne pojavljajo vprašanja usmerjanja in nadziranja članov delovne skupine in pregledovanja njihovega dela, ker revizijski partner, zadolžen za posel, ki je osebno spremljal delo v vseh pogledih, pozna vse pomembne zaključke. Revizijski partner, zadolžen za posel (ali samostojni podjetnik), mora kljub temu zagotoviti, da je revizija opravljena v skladu z MSR. Oblikovanje nepristranskega pogleda na ustreznost sodb, oblikovanih med revizijo, lahko predstavlja praktične probleme, če je isti posameznik opravil tudi celotno revizijo. Zlasti kadar se pojavijo zapletene ali nenavadne zadeve in revizijo opravlja samostojni podjetnik, utegne biti koristno načrtovanje posveta z drugimi primerno izkušenimi revizorji ali s strokovnim revizijskim organom.

*Dokumentacija***22. Revizor dokumentira celotno revizijsko strategijo in revizijski načrt, vključno z vsemi pomembnimi spremembami, do katerih je prišlo med revizijskim poslom.**

23. Revizorjeva dokumentacija o celotni revizijski strategiji predstavlja ključne odločitve, ki so potrebne za pravilno načrtovanje revizije in sporočanje pomembnih zadev delovni skupini. Na primer, revizor

lahko povzame celotno revizijsko strategijo v obliki zapisa, ki vključuje ključne odločitve v zvezi s celotnim področjem, časom in izvajanjem revizije.

24. Revizorjeva dokumentacija o revizijskem načrtu zadostuje za predstavitev načrtovane vrste, časa in obsega postopkov ocenjevanja tveganja ter nadaljnjih revizijskih postopkov na ravni uradne trditve za vsako pomembno vrsto posla, salda na kontu in razkritja kot odziva na ocenjeno tveganje. Revizor lahko uporablja standardne revizijske programe ali revizijske kontrolne sezname. Kadar so v uporabi takšni standardni programi ali sezname, jih revizor ustrezno prilagodi, da izražajo posebnosti okoliščin posla.

25. Revizorjeva dokumentacija o kakršnihkoli pomembnih spremembah v začetku načrtovane celotne revizijske strategije in podrobnega revizijskega načrta vključuje razloge za pomembne spremembe in revizorjev odziv na dogodke, okoliščine ali izide revizijskih postopkov, ki je bil posledica teh sprememb. Na primer, revizor lahko pomembno spremeni načrtovano celotno revizijsko strategijo in revizijski načrt zaradi pomembne poslovne združitve ali ugotovljene pomembno napadne navedbe v računovodskih izkazih. Zapis pomembnih sprememb celotne revizijske strategije in revizijskega načrta ter iz tega izvirajoče spremembe načrtovane vrste, časa in obsega revizijskih postopkov pojasnjuje celotno strategijo in revizijski načrt, ki sta končno sprejeta za revizijo, in daje ustrezen odgovor na pomembne spremembe, do katerih je prišlo med revizijo.

26. Oblika in obseg dokumentacije sta odvisna od zadev, kot so obseg in zapletenost organizacije, pomembnost, obseg druge dokumentacije in okoliščine določenega revizijskega posla.

Komuniciranje s pristojnimi za upravljanje in poslovanje

27. Revizor se lahko pogovori o sestavinah načrtovanja s pristojnimi za upravljanje in s poslovodstvom organizacije. Takšne razprave so lahko del celotnega komuniciranja, ki ga je treba opraviti s pristojnimi za upravljanje v organizaciji, ali ga je mogoče opraviti, da bi se izboljšali uspešnost in učinkovitost revizije. Razprave s pristojnimi za upravljanje praviloma vključujejo celotno revizijsko strategijo in čas revizije, vključno z omejitvijo, ali kakršnekoli dodatne zahteve. Razprave s poslovodstvom so pogosto namenjene lažji izvedbi in vodenju revizijskega posla (na primer usklajevanju nekaterih načrtovanih revizijskih postopkov z delom osebja organizacije). Čeprav so te razprave pogoste, pa sta celotna revizijska strategija in revizijski načrt odgovornost revizorja. Kadar se pojavijo razprave o zadevah, ki so vklju-

čene v celotno revizijsko strategijo ali revizijski načrt, je potrebna previdnost, da ne bi bila ogrožena uspešnost revizije. Na primer, revizor prouči, ali razpravljanje s poslovodstvom o vrsti in času podrobnih revizijskih postopkov ogroža uspešnost revizije, s tem ko postanejo revizijski postopki preveč napovedljivi.

Dodatna proučevanja pri začetnih revizijskih poslih

28. Revizor opravi naslednja dela pred začetkom prve revizije:

a) **izvede postopke v zvezi z odobritvijo povezave z naročnikom in sprejemom določenega revizijskega posla** (glejte MSR 220 za dodatne napotke);

b) **če je prišlo do menjave revizorjev, se poveže s predhodnim revizorjem v skladu z ustreznimi etičnimi zahtevami.**

29. Namen in cilj načrtovanja revizije sta enaka ne glede na to, ali je revizija začetni ali ponavljajoči se posel. Toda pri začetni reviziji utegne biti potrebno, da revizor razširi načrtovanje revizije, ker praviloma še nima izkušenj z organizacijo, ki se upoštevajo pri načrtovanju ponavljajočih se poslov. Pri začetnih revizijah so med dodatnimi zadevami, ki jih revizor lahko prouči pri razvijanju celotne revizijske strategije in revizijskega načrta, naslednje:

- dogovor s predhodnim revizorjem, na primer pregled delovnega gradiva predhodnega revizorja, razen če to zakon ali drug predpis preprečuje;
- razprava o vseh važnejših zadevah (vključno z uporabo računovodskih načel ali revizijskih standardov in standardov poročanja) s poslovodstvom v povezavi z začetno izbiro revizorjev, sporočanjem teh zadev pristojnim za upravljanje in vplivom teh zadev na celotno revizijsko strategijo ter revizijski načrt;
- načrtovanje revizijskih postopkov za pridobivanje zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov v zvezi z začetnimi saldi (glejte 2. odstavek MSR 510 – Začetni revizijski posli – začetni saldi);
- dodelitev osebja podjetja z ustrežno ravnijo zmožnosti in sposobnosti glede na predvidena pomembna tveganja;
- drugi postopki, ki jih zahteva ureditev obvladovanja kakovosti v podjetju za začetne revizijske posle (na primer, ureditev obvladovanja kakovosti v podjetju lahko zahteva vključitev drugega partnerja ali višjega strokovnjaka za pregled celotne revizijske strategije, preden se začnejo pomembni revizijski postopki, ali za pregled poročil, preden so izdana).

Datum uveljavitve

30. Ta MSR začne veljati za revizije računovodskih izkazov obdobj, ki se začnejo 15. decembra 2004 ali kasneje.

Pogled z zornega kota javnega sektorja

1. Ta MSR je v vseh pomembnih vidikih uporaben za revizije organizacij javnega sektorja.

2. Nekatere izraze, uporabljene v tem MSR, kot sta "partner, zadolžen za posel" in "organizacija", je treba brati, kot da se nanašajo na njihove sopomenke v javnem sektorju.

3. 6. odstavek tega MSR se nanaša na MSR 210 – Določbe o revizijskih poslih – in MSR 220 – Obvladovanje kakovosti revizij računovodskih informacij iz preteklosti. Pogledi z zornega kota javnega sektorja na ta dva MSR vključujejo razpravo o njuni uporabnosti za revizije organizacij javnega sektorja in so koristni za uporabo tega MSR v javnem sektorju.

Priloga

Primeri zadev, ki jih revizor utegne obravnavati pri določanju celotne revizijske strategije

V prilogi so primeri zadev, ki jih revizor lahko upošteva pri določanju celotne revizijske strategije. Mnoge od teh zadev bodo vplivale tudi na revizorjev podroben revizijski načrt. Primeri pokrivajo širok razpon zadev, uporabnih za številne posle. Medtem ko utegnejo izvedbo nekaterih zadev v nadaljevanju zahtevati drugi MSR, vse zadeve niso primerne za vsak revizijski posel, pa tudi seznam ni nujno popoln. Poleg tega lahko revizor proučuje takšne zadeve v zaporedju, ki se razlikuje od navedenega v nadaljevanju.

Področje revizijskega posla

Revizor lahko obravnava naslednje zadeve, kadar določa področje sprejetega revizijskega posla:

- okvir računovodskega poročanja, na podlagi katerega so bile pripravljene računovodske informacije, ki naj bi bile revidirane, vključno s kakršnokoli potrebo po uskladitvah z drugim okvirom računovodskega poročanja;
- za panogo posebne zahteve pri poročanju, kot so poročila, ki jih zahtevajo panožni regulatorji;
- pričakovani obseg revizijskega delovanja, vključno s številom in lokacijami sestavnih delov, ki jih je treba upoštevati;
- vrsto povezav med obvladujočo družbo in njenimi sestavnimi deli, ki določajo, kako je treba opraviti konsolidacijo;
- obseg, v katerem sestavne dele revidirajo drugi revizorji;
- vrsto poslovnih odsekov, ki jih je treba revidirati, vključno s potrebo po specializiranem znanju;
- poročevalno valuto, ki jo je treba uporabiti, vključno z kakršnokoli potrebo po prevedbi valut za revidirane računovodske informacije;
- potrebo po zakonski reviziji posamičnih računovodskih izkazov poleg revizije za konsolidacijske namene;
- razpoložljivost storitev notranjih revizorjev in obseg možnega opiranja revizorja na takšne storitve;

- uporabo storitvenih organizacij v revidirani organizaciji in kako lahko revizor pridobi dokaze, ki se nanašajo na vzpostavitev ali delovanje kontrol, ki jih izvajajo;
- pričakovano uporabo revizijskih dokazov, pridobljenih pri predhodnih revizijah, na primer revizijskih dokazov, ki se nanašajo na postopke ocenjevanja tveganja in preizkuse kontrol;
- vpliv informacijske tehnologije na revizijske postopke, vključno z razpoložljivostjo podatkov in pričakovano uporabo računalniško podprtih revizijskih tehnik;
- usklajevanje pričakovanega področja delovanja in časa revizijskega dela s kakršnimikoli pregledi medletnih računovodskih informacij in vpliv informacij, pridobljenih pri takšnih pregledih, na revizijo;
- razpravo z osebjem organizacije, ki je odgovorno za opravljanje drugih storitev za organizacijo, o zadevah, ki lahko vplivajo na revizijo;
- razpoložljivost naročnikovega osebja in podatkov.

Nameni poročanja, čas revizije in potrebne komunikacije

Revizor lahko upošteva naslednje zadeve, kadar določa namene poročanja pri poslu, čas revizije in vrsto potrebnih komunikacij:

- medletno in letno poročanje;
- organiziranje sestankov s poslovodstvom in pristojnimi za upravljanje, da bi razpravljali o vrsti, obsegu in času revizijskega dela;
- razpravljanje s poslovodstvom in pristojnimi za upravljanje o pričakovani vrsti in času poročil, ki bodo izdana, in o drugih komunikacijah, tako pisnih kot ustnih, vključno z revizorjevim poročilom, pismi posloводства in komunikacijo s pristojnimi za upravljanje;
- razpravljanje s poslovodstvom o pričakovanih komunikacijah o stanju revizijskega dela med poslom in o pričakovanih informacijah kot izidih revizijskih postopkov;
- komuniciranje z revizorji o sestavnih delih glede pričakovane vrste in časa poročil, ki bodo izdana, in drugih komunikacij, povezanih z revizijo sestavnih delov;
- pričakovano vrsto in čas komunikacij med člani delovne skupine, vključno z vrsto in časom sestankov skupine in časom pregleda opravljenega dela;
- obstoj kakršnihkoli drugih pričakovanih komunikacij s tretjimi strankami, vključno s kakršnimikoli zakonskimi ali pogodbenimi poročevalnimi obveznostmi, ki izhajajo iz revizije.

Usmerjanje revizije

Revizor lahko upošteva naslednje zadeve, ko določa revizijske usmeritve:

- glede pomembnosti:
 - določanje pomembnosti za načrtovanje,
 - določanje in komuniciranje o pomembnosti za revizijo sestavnih delov,
 - ponovno presojanje pomembnosti med revizijo, ko se opravljajo revizijski postopki,
 - opredelitev pomembnih sestavnih delov in saldov na kontih;
- revizijska področja, na katerih je tveganje pomembno napačne navedbe večje;
- vpliv ocenjenega tveganja pomembno napačne navedbe na ravni celotnih računovodskih izkazov na usmerjanje, nadziranje in pregledovanje;
- izbira delovne skupine (po potrebi tudi ocenjevalca obvladovanja kakovosti pri poslu) ter dodelitev revizijskega dela članom skupine, vključno z dodelitvijo ustrezno izkušenih članov delovne skupine na področja, kjer utegnejo obstajati višja tveganja pomembno napačne navedbe;
- predračunavanje posla, vključno z upoštevanjem ustreznega rezervnega časa za področja, kjer utegnejo obstajati višja tveganja pomembno napačne navedbe;
- način, kako revizor pri članih delovne skupine spodbuja potrebo po poizvedovalnem razmišljanju in uporabi poklicnega dvoma pri zbiranju in presojanju revizijskih dokazov;
- izide predhodnih revizij, ki vključujejo presojo uspešnosti delovanja notranjega kontroliranja, vključno z vrsto prepoznanih slabosti in sprejetih ukrepov v zvezi z njimi.
- dokaze o dovezetnosti posloводства za vzpostavitev in delovanje dobrega notranjega kontroliranja, vključno z dokazi o ustreznem dokumentiranju takšnega notranjega kontroliranja;
- obseg poslov, ki lahko določajo, ali je učinkoviteje za revizorja, če se opira na notranje kontroliranje;
- pomen, ki ga organizacija pripisuje notranjemu kontroliranju, za uspešno izvajanje njenega poslovanja;

- pomemben razvoj poslovanja, ki vpliva na organizacijo, vključno s spremembami v informacijski tehnologiji in poslovnih procesih, menjavami ključnega posloводства ter prevzemi, združitvami in odceplitvami;
- pomemben razvoj v panogi, kot so spremembe v panožnih predpisih in nove zahteve pri poročanju;
- pomembne spremembe v okviru računovodskega poročanja, kot so spremembe računovodskih standardov;
- druge pomembne ustrezne nove okoliščine, kot so spremembe v pravnem okolju, ki vpliva na organizacijo.