

INTERNATIONAL FEDERATION
OF ACCOUNTANTS

MEDNARODNA ZVEZA RAČUNOVODSKIH
STROKOVNJAKOV

MEDNARODNI STANDARDI REVIDIRANJA
IN MEDNARODNA STALIŠČA O REVIDIRANJU

MSR 550

POVEZANE STRANKE



SLOVENSKI INŠTITUT ZA REVIZIJO
LJUBLJANA 2005

© 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 550**POVEZANE STRANKE****VSEBINA**

	Odstavek
Uvod	1-6
Obstoj in razkrivanje povezanih strank	7-8
Posli s povezanimi strankami	9-12
Preverjanje ugotovljenih poslov s povezanimi strankami	13-14
Poslovodske predstavitve	15
Revizijski sklepi in poročanje	16

Mednarodni standard revidiranja (MSR) 550 – Povezane stranke – 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 pravila in dati napotke v zvezi z revizorjevimi obveznostmi in revizijskimi postopki, ki se nanašajo na povezane stranke in posle z njimi, ne glede na to, ali so mednarodni računovodski standard (MRS) 24 - Razkrivanje povezanih strank - ali podobne zahteve del okvira računovodskega poročanja.

2. Revizor izvede revizijske postopke, ki so namenjeni pridobivanju zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov v zvezi z ugotavljanjem in poslovdskim razkrivanjem povezanih strank ter posledic poslov s povezanimi strankami, ki so pomembni za računovodske izkaze. Vendar ni mogoče pričakovati, da bo revizija odkrila vse posle s povezanimi strankami.

3. Kot je naznačeno v MSR 200 - Namen in splošna načela revizije računovodskih izkazov, obstajajo v nekaterih okoliščinah omejitve, ki utegnejo vplivati na prepričljivost dokazov, razpoložljivih za oblikovanje sklepov o posameznih uradnih trditvah v računovodskih izkazih. Zaradi stopnje negotovosti, ki je povezana z uradnimi trditvami v računovodskih izkazih o popolnosti povezanih strank, dajejo postopki, navedeni v tem MSR, zadostne in ustrezne revizijske dokaze za te

uradne trditve, razen če po revizorjevih ugotovitvah obstajajo okoliščine, ki

(a) povečujejo tveganje pomembno napačne navedbe nad tisto, ki ga je mogoče praviloma pričakovati, ali

(b) naznačujejo, da se je pojavila pomembno napačna navedba glede povezanih strank.

Kadar obstajajo znaki takšnih okoliščin, izvede revizor prilagojene, razširjene ali dodatne postopke, kakršni ustrezajo okoliščinam.

4. Opredelitve pojmov v zvezi s povezanimi strankami so objavljene v MRS 24 in so prevzete za namene tega MSR.¹

5. Poslovodstvo je odgovorno za ugotavljanje in razkrivanje povezanih strank in poslov z njimi. Takšna odgovornost zahteva od poslovodstva uvedbo ustreznega notranjega kontroliranja, ki zagotavlja, da se posli s povezanimi strankami ustrezno ugotavljajo v poslovnih knjigah in razkrivajo v računovodskih izkazih.

6. Revizor mora dovolj poznati organizacijo in njeno okolje, da lahko ugotavlja poslovne dogodke, posle in običaje, ki lahko pomembno vplivajo na računovodske izkaze. Sicer je obstoj povezanih strank in poslov med njimi mogoče obravnavati kot vsakdanje pojave pri poslovanju, vendar se jih mora revizor zavedati, ker

(a) okvir računovodskega poročanja utegne zahtevati, da se v računovodskih izkazih razkrivajo povezave med nekaterimi povezanimi strankami in posli med njimi, kot zahteva MRS 24;

(b) obstoj povezanih strank ali poslov med povezanimi strankami lahko vpliva na računovodske izkaze; na primer davčna obveznost organizacije in z njo povezani odhodki so lahko pod vplivom zakonov o davkih v različnih zakonodajah, kar zahteva posebno proučevanje, kadar obstajajo povezane stranke;

(c) vir revizijskih dokazov vpliva na revizorjevo oceno njihove zanesljivosti; bolj je mogoče zaupati revizijskim dokazom, ki so pridobljeni od nepovezanih tretjih strank oziroma so tam nastali; ter

¹Opredelitvi povezanih strank in posla s povezano stranko v MRS 24 sta:

Povezana stranka - Stranki se štejeta za povezani, če ima ena možnost obvladovati drugo ali bistveno vplivati nanjo pri odločanju o financiranju in poslovanju.

Posel s povezano stranko - Prenos sredstev ali obveznosti med povezanima strankama ne glede na to, ali se zaračuna kaka cena ali ne.

(d) posle med povezanimi strankami lahko spodbujajo drugi in ne poslovni razlogi, na primer delitev čistega dobička ali celo prevara.

Obstoj in razkrivanje povezanih strank

7. Revizor preišče informacije, ki jih dajejo pristojni za upravljanje in posloводство, ter ugotavlja imena vseh znanih povezanih strank; v zvezi s popolnostjo informacij izvede tele revizijske postopke:

(a) poišče v delovnih gradivih iz prejšnjih let imena tedaj znanih povezanih strank;

(b) s preiskavo postopkov v organizaciji ugotovi povezane stranke;

(c) poizve o povezanosti pristojnih za upravljanje in vodilnih uslužbencev z drugimi organizacijami;

(d) preišče evidence o delničarjih, da bi ugotovil imena glavnih delničarjev, ali po potrebi dobi seznam glavnih delničarjev iz registra delničarjev;

(e) preišče zapisnike sestankov delničarjev in pristojnih za upravljanje ter druge statutarne evidence, kot je register naložb ravnateljev;

(f) poizve pri drugih revizorjih, ki so vključeni v revizijo, ali pri prejšnjih revizorjih o njihovem poznavanju dodatnih povezanih strank ter

(g) preišče davčne prijave organizacije in druge informacije, predložene regulativnim organom.

Če je po revizorjevi presoji tveganje, da ostanejo pomembne povezane stranke neodkrite, majhno, se lahko ti postopki ustrezno prilagodijo.

8. Če ureditev računovodskega poročanja zahteva razkrivanje povezav med povezanimi strankami, se mora revizor prepričati o ustreznosti razkrivanja.

Posli s povezanimi strankami

9. Revizor preišče informacije, ki jih dajejo pristojni za upravljanje in posloводство, ter ugotavlja posle med povezanimi strankami; pozoren je tudi na druge pomembne posle med povezanimi strankami.

10. Ko revizor spozna notranje kontroliranje organizacije, prouči, ali obstajajo ustrezni kontrolni postopki odobravanja in evidentiranja poslov s povezanimi strankami.

11. Med revizijo mora biti revizor pozoren na posle, ki se v danih okoliščinah zdijo nenavadni in utegnejo nakazovati obstoj prej neugotovljenih povezanih strank. Taki so:

- posli z nenavadnimi prodajnimi pogoji, kot so nenavadne cene, obrestne mere, jamstva in plačilni pogoji;
- posli, za katere ni moč ugotoviti logičnega vzroka;
- posli, pri katerih se vsebina ne ujema z obliko;
- posli, obravnavani na nenavadne načine;
- veliki ali pomembni posli s kakimi odjemalci ali dobavitelji v primerjavi z drugimi;
- neknjiženi posli, kot so prejemanje ali dajanje brezplačnih poslovdskih storitev.

12. Med potekom revizije revizor izvaja postopke, s katerimi lahko ugotovi obstoj poslov med povezanimi strankami. Taki postopki so:

- izvajanje podrobnih preizkusov poslov in saldov;
- preiskovanje zapisnikov sestankov delničarjev in pristojnih za upravljanje;
- preiskovanje poslovnih knjig pri velikih ali nenavadnih poslih ali saldih; posebna skrb se posveča poslom, ki so se pojavili na koncu ali blizu konca poročevalnega obdobja;
- preiskovanje potrdilnic o danih in prejetih posojilih ter bančnih potrdilnic salda; takšno preiskovanje lahko nakazuje jamstvena razmerja in druge posle med povezanimi strankami;
- preiskovanje naložbenih poslov, na primer nakupov ali prodaj kapitalskih deležev v skupnem podvigu ali drugi organizaciji.

Preverjanje ugotovljenih poslov s povezanimi strankami

13. Pri preverjanju ugotovljenih poslov s povezanimi strankami mora revizor dobi zadostne in ustrezne revizijske dokaze, ali so bili ti posli pravilno knjiženi in razkriti.

14. Glede na vrsto povezav med povezanimi strankami so lahko dokazi o poslih s povezanimi strankami omejeni, na primer v zvezi z ob-

stojem zalog, ki jih ima povezana stranka v konsignaciji, ali v zvezi z navodilom obvladujoče družbe odvisni družbi o knjiženju stroškov licenčnine. Zaradi omejene razpoložljivosti ustreznih dokazov o takšnih poslih mora revizor razmisliti o izvajanju tehle postopkov:

- potrjevanju določb o poslu s povezano stranko in njegovega zneska;
- preiskovanju dokazov, ki jih ima povezana stranka;
- potrjevanju informacij ali razpravljanju o njih z osebami, vključenimi v posel, kot so banke, pravniki, poroki in posredniki.

Poslovodske predstavitve

15. Revizor pridobi od posloводства pisno predstavitev, ki se nanaša na

- (a) popolnost danih informacij v zvezi z ugotovitvijo povezanih strank;**
- (b) ustreznost razkritij povezanih strank v računovodskih izkazih.**

Revizijski sklepi in poročanje

16. Če revizor ne more o povezanih strankah in poslih z njimi zbrati zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov ali če ugotovi, da njihovo razkritje v računovodskih izkazih ni ustrezno, primerno prilagodi revizorjevo poročilo.

Pogled iz zornega kota javnega sektorja

1. Pri uporabljanju revizijskih načel v tem MSR se morajo revizorji sklicevati na zahteve zakonodaje, ki se nanaša na organizacije javnega sektorja, glede poslov s povezanimi strankami. Takšna zakonodaja lahko preprečuje organizacijam in zaposlencem vstopati v posle s povezanimi strankami. Možna je tudi zahteva, da zaposlenci v javnem sektorju napovedo svoje deleže v organizacijah, s katerimi imajo poklicne in/ali komercialne posle. Če obstajajo takšne zahteve, je treba razširiti revizijske postopke, da bi odkrili primere odmikov od njih.

2. Medtem ko smernica za mednarodni javni sektor 1 - Računovodsko poročanje državnih gospodarskih podjetij - naznačuje, da se vsi mednarodni računovodski standardi uporabljajo tudi pri gospodarskih podjetjih v javnem sektorju, MRS 24 - Razkrivanje povezanih strank - ne zahteva razkrivanja poslov med podjetji, ki jih obvladuje država. Opredelitvi pojma povezanih strank v MRS 24 in tem MSR ne navajata vseh okoliščin, ki so pomembne za organizacije javnega sektorja. Na

primer za potrebe uporabljanja tega MSR ni pojasnjena narava razmerij med ministri in državnimi ministrstvi ter državnimi ministrstvi in organi ali državnimi službami.