

Na podlagi 2. in 18. člena Zakona o revidiranju (Uradni list RS, št. 11/01; odslej ZRev-1) je revizijski svet Slovenskega inštituta za revizijo (odslej Inštitut) na svoji 30. redni seji 2. septembra 2004 sprejel

STALIŠČE 5

REVIDIRANJE LETNEGA POROČILA DRUŽBE ZA UPRAVLJANJE

Uvod

1. člen

Stališče revizijskega sveta Inštituta o revidiranju letnega poročila družbe za upravljanje (odslej DZU) napotuje revizorje na uporabo ustreznih mednarodnih standardov revidiranja (odslej MSR) pri izvajanju revizijskih postopkov za pripravo poročila o revidiranju, kot ga opredeljujeta ZRev-1 ter Zakon o investicijskih skladih in družbah za upravljanje (Uradni list RS, št. 110/02, 73/03, 32/04 in 42/04; odslej ZISDU-1).

To stališče pa ne obravnava uporabe MSR v zvezi s pripravo poročila o revidiranju računovodskih izkazov in konsolidiranih računovodskih izkazov DZU v okviru poročila o revidiranju DZU.

Pri izvajanju revizijskih postopkov in pripravljanju revizorjevih poročil, obravnavanih v tem stališču, se upoštevajo MSR, razen v tistih delih, za katere to stališče določa drugačno obravnavo.

Slovenski inštitut za revizijo sprejme tudi podrobnejša navodila k temu stališču.

Poročilo o revidiranju

2. člen

Poročilo o revidiranju iz tretjega odstavka 24. člena ZRev-1 in podzakonskih aktov, izdanih na podlagi ZISDU-1, sestavljajo:

- Poročilo o revidiranju računovodskih izkazov in konsolidiranih računovodskih izkazov;
- Posebno mnenje revizorja za potrebe obveščanja javnosti;
- Poročilo o izpolnjevanju pravil o obvladovanju tveganj;
- Poročilo o izpolnjevanju pravil varnega in skrbnega poslovanja;
- Poročilo o stanju notranjih kontrol;
- Poročilo o načinu vodenja poslovnih knjig;
- Poročilo o kakovosti informacijskega sistema ter
- Poročilo o pravilnosti in popolnosti obvestil in poročil Agenciji za trg vrednostnih papirjev (odslej Agencija).

Če kake zadeve, predvsem zadeve, ki se nanašajo na spoštovanje področne zakonodaje in ki so del celotnega posla, presegajo revizorjevo strokovno znanje, mora revizor razmisliti, ali bi uporabil storitve veččaka ustrezne stroke.

Poročilo o revidiranju računovodskih izkazov in konsolidiranih računovodskih izkazov

3. člen

Poročilo o revidiranju računovodskih izkazov in konsolidiranih računovodskih izkazov pripravi revizor v skladu z MSR in pravili revidiranja iz prvega odstavka 2. člena ZRev-1 (v nadaljevanju pravila revidiranja).

Revizor mora načrtovati revizijo računovodskih izkazov in konsolidiranih računovodskih izkazov (odslej računovodskih izkazov) DZU tako, da posvetil bo posebno pozornost spoštovanju zakonodaje (MSR 250 – Spoštovanje zakonov in drugih predpisov pri reviziji računovodskih izkazov), in sicer predvsem v tistih delih, ki jih poročilo o revidiranju iz 2. člena tega stališča ne zajema in v katerih bi morebitne kršitve zakonov lahko pomembno vplivale na računovodske izkaze DZU.

V odstavku z mnenjem revizor izrazi svoje mnenje o tem, ali so revidirani računovodski izkazi resnična in poštena slika finančnega stanja gospodarske družbe v skladu s slovenskimi računovodskimi standardi, ZISDU-1 in Zakonom o trgu vrednostnih papirjev (Uradni list RS, št. 56/99, 52/02, 108/03, 117/03, 16/04 in 86/04; odslej ZTVP-1).

Posebno mnenje revizorja za potrebe obveščanja javnosti

4. člen

Revizor mora v okviru poročila o revidiranju pripraviti posebno mnenje za potrebe obveščanja javnosti, ki ga DZU v skladu s 193. členom ZTVP-1 objavi v povzetku revidiranega letnega poročila.

Pri sestavi posebnega mnenja za potrebe obveščanja javnosti se ne uporabljajo določbe Stališča 3 – Revizorjevo poročilo o povzetkih računovodskih izkazov, se pa njegove določbe uporabljajo pri revidiranju povzetka revidiranega letnega poročila.

5. člen

Posebno mnenje za potrebe obveščanja javnosti kot sestavni del poročila o revidiranju mora biti sestavljeno v skladu z MSR, tretjim odstavkom 32. člena ZISDU-1 oziroma drugim odstavkom 193. člena ZTVP-1 ter ustreznimi podzakonskimi akti.

6. člen

Revizor v posebnem mnenju za potrebe obveščanja javnosti poda mnenje o vseh področjih revizorjevega pregleda, zajetih v poročilu o revidiranju.

Mnenje o revidiranem letnem poročilu v smislu prejšnjega odstavka tega člena obravnava kot celoto revidiranje

- računovodskih izkazov DZU,
- izpolnjevanja pravil o obvladovanju tveganj DZU,
- revidiranje izpolnjevanja pravil varnega in skrbnega poslovanja DZU,
- stanja notranjih kontrol DZU,
- načina vodenja poslovnih knjig DZU,
- kvalitete informacijskega sistema DZU ter
- pravilnosti in popolnosti obvestil in poročil DZU Agenciji.

Posebno mnenje za potrebe obveščanja javnosti mora vsebovati:

- (a) naslov;
- (b) naslovnika;
- (c) začetni ali uvodni odstavek:
 - (i) opredelitev predmeta revidiranja ter
 - (ii) izjavo o odgovornosti ravnateljstva organizacije in revizorjevi nalogi;
- (d) odstavek o področju revizije (ki opisuje vrsto revizije):
 - (i) sklicevanje na MSR, ki se nanašajo na revizijski posel, in ustrezno zakonodajo ter
 - (ii) opis dela, ki ga je opravil revizor;
- (e) odstavek z navedbo vrste mnenja;
- (f) datum poročila;
- (g) revizorjev naslov in
- (h) revizorjev podpis.

7. člen

Pri odločanju o vrsti posebnega mnenja revizorja za potrebe obveščanja javnosti mora revizor upoštevati zahteve zakonodaje po načinu oblikovanja mnenja ter pomembnost posameznega področja znotraj predmeta revidiranja, za katero ni izrazil pritrdilnega mnenja.

Poročilo o izpolnjevanju pravil o obvladovanju tveganj

8. člen

Poročilo o izpolnjevanju pravil o obvladovanju tveganj vključuje revizorjevo mnenje o tem, ali ima DZU vzpostavljen sistem obvladovanja tveganj iz tretjega odstavka 30. člena ZISDU-1 in ali izvaja načrt za obvladovanje tveganj DZU, ki izhaja iz petega odstavka 30. člena ZISDU-1.

Revizor pripravi poročilo ob upoštevanju MSR 800 – Revizorjevo poročilo o revizijskih poslih za posebne namene, in sicer s poudarkom na smiselni uporabi točk od 18 do 20 MSR 800.

9. člen

Revizor mora v okviru načrtovanja revizijskega posla natančno proučiti zahteve zakonodaje v zvezi s pravili o obvladovanju tveganj ter predvideti revizijske postopke, s katerimi bo pridobil zadostne in ustrezne revizijske dokaze za doseg revizijskega cilja.

Pri načrtovanju in izvajanju revizijskih postopkov mora upoštevati tudi morebitne predpisane vzorce tabel in vprašalnikov, ki jih na predlog Inštituta potrди Agencija.

10. člen

V primeru, da revizor z opravljenimi revizijskimi postopki ne pridobi zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov o izpolnjevanju pravil o obvladovanju tveganj DZU, se mora ob upoštevanju pomembnosti in pogostosti nespoštovanja pravil odločiti za prilagoditev svojega poročila.

V tem primeru mora proučiti in dokumentirati zaključke, ali je nespoštovanje pravil o obvladovanju tveganj v DZU takšno, da lahko bistveno vpliva tudi na revidirane računovodske izkaze.

Poročilo o izpolnjevanju pravil varnega in skrbnega poslovanja

11. člen

Poročilo o izpolnjevanju pravil varnega in skrbnega poslovanja vključuje revizorjevo mnenje o tem, ali DZU pri upravljanju premoženja investicijskega sklada spoštuje 138. in 182. člen ZISDU-1.

Revizor pripravi poročilo ob upoštevanju MSR 800 – Revizorjevo poročilo o revizijskih poslih za posebne namene, in sicer s poudarkom na smiselni uporabi točk od 18 do 20 MSR 800.

12. člen

Revizor mora v okviru načrtovanja revizijskega posla natančno proučiti zahteve zakonodaje v zvezi s pravili varnega in skrbnega poslovanja, ki jih mora DZU upoštevati pri upravljanju investicijskega sklada, ter predvideti revizijske postopke, s katerimi bo pridobil zadostne in ustrezne revizijske dokaze za doseg revizijskega cilja.

Pri načrtovanju in izvajanju revizijskih postopkov mora upoštevati tudi morebitne predpisane vzorce tabel in vprašalnikov, ki jih na predlog Inštituta potrди Agencija.

Splet revizijskih postopkov mora opraviti za vsak posamezen investicijski sklad, ki je v upravljanju revidirane DZU.

Če DZU ne upravlja nobenega investicijskega sklada, revizor ne more pripraviti poročila o izpolnjevanju pravil varnega in skrbnega poslovanja, zato v tem primeru poročilo o izpolnjevanju pravil varnega in skrbnega poslovanja ni sestavni del dodatka oziroma poročila o revidiranju.

13. člen

Revizor mora pri ravnateljstvu DZU pridobiti pisno predstavitev zadev, bistvenih za izpolnjevanje pravil varnega in skrbnega poslovanja pri upravljanju premoženja investicijskega sklada, če ni mogoče utemeljeno pričakovati, da obstajajo drugi zadostni in ustrezni revizijski dokazi.

V primeru, da revizor ne opravlja tudi revizije letnega poročila investicijskega sklada, ki ga upravlja DZU, za katero pripravlja Poročilo o izpolnjevanju pravil varnega in skrbnega poslovanja, mu mora uprava DZU zagotoviti vse informacije, povezane z upravljanjem investicijskih skladov, ki so pomembne za doseg revizijskega cilja.

14. člen

V primeru, da revizor z opravljenimi revizijskimi postopki ne pridobi zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov v zvezi s spoštovanjem pravil varnega in skrbnega poslovanja pri upravljanju investicijskih skladov, se mora ob upoštevanju pomembnosti in pogostosti pojavljanja napak odločiti za prilagoditev svojega poročila.

V tem primeru mora proučiti in dokumentirati zaključke o tem, ali je nespoštovanje pravil varnega in skrbnega poslovanja pri upravljanju investicijskih skladov takšno, da lahko bistveno vpliva tudi na računovodske izkaze DZU.

Revizor mora v poročilu navesti investicijske sklade, ki jih je v revidiranem obdobju upravljal DZU in v zvezi s katerimi je bilo preverjeno spoštovanje pravil varnega in skrbnega poslovanja.

Poročilo o stanju notranjih kontrol

15. člen

Poročilo o stanju notranjih kontrol v DZU vključuje revizorjevo mnenje o stanju notranjih kontrol pri poslovanju DZU ter pri upravljanju investicijskega sklada in premoženja dobro poučenih vlagateljev.

Stanje notranjih kontrol pri skrbniku, s katerim ima DZU sklenjeno skrbniško pogodbo, ni predmet pregleda, ki ga opravi revizor, ki revidira letno poročilo DZU, saj v skladu s 56. členom ZISDU-1 opravlja nadzor nad skrbnikom Agencija z namenom preveriti, ali skrbnik spoštuje ta zakon ter druge zakone in predpise, ki urejajo opravljanje skrbniških storitev za investicijske sklade.

Revizor pripravi poročilo ob upoštevanju MSR 800 – Revizorjevo poročilo o revizijskih poslih za posebne namene, in sicer s poudarkom na smiselni uporabi točk od 18 do 20 MSR 800.

16. člen

Revizor mora v okviru načrtovanja revizijskega posla natančno proučiti zahteve zakonodaje v zvezi z organizacijo poslovanja DZU ter vzpostavitvami notranjih kontrol, vezanih na poslovanje DZU ter upravljanje investicijskih skladov in premoženja dobro poučenih vlagateljev. Predvideti mora tudi revizijske postopke, s katerimi bo pridobil zadostne in ustrezne revizijske dokaze, da ima DZU vzpostavljen sistem notranjih kontrol pri svojem poslovanju ter pri upravljanju investicijskih skladov in premoženja dobro poučenih vlagateljev.

Pri načrtovanju in izvajanju revizijskih postopkov mora upoštevati tudi morebitne predpisane vzorce tabel in vprašalnikov, ki jih na predlog Inštituta potrdi Agencija.

17. člen

Pri nadaljnjih revizijah revizor pozna dotedanji sistem notranjih kontrol, vendar mora svoje znanje sproti dopolnjevati in proučiti potrebo po dodatnih revizijskih dokazih v zvezi s spremembami kontrol. Preden revizor zaupa ugotovitvam postopkov, ki so bili opravljeni pri prejšnjih revizijah, mora pridobiti revizijske dokaze, ki podpirajo takšno zaupanje.

Revizor mora proučiti, ali je bilo stanje notranjih kontrol v vsem obdobju enako. Če so se v različnih trenutkih obdobja uporabljale bistveno različne kontrole, mora revizor proučiti vsako posebej.

Če revizor z opravljenimi revizijskimi postopki ne pridobi zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov v zvezi s stanjem notranjih kontrol pri poslovanju DZU ter upravljanju investicijskih skladov in premoženja dobro poučenih vlagateljev, se mora ob upoštevanju pomembnosti in pogostosti pojavljanja napak odločiti za prilagoditev svojega poročila.

V tem primeru mora proučiti in dokumentirati zaključke, ali lahko okoliščine, zaradi katerih se je odločil za prilagoditev poročila, pomembno vplivajo tudi na računovodske izkaze DZU.

Revizor mora v poročilu navesti investicijske sklade in premoženje dobro poučenih vlagateljev, ki jih je v revidiranem obdobju upravljal DZU.

Poročilo o načinu vodenja poslovnih knjig

18. člen

Poročilo o načinu vodenja poslovnih knjig DZU vključuje revizorjevo mnenje o tem, ali je vodenje poslovnih knjig DZU skladno s slovenskimi računovodskimi standardi (odslej SRS), ZISDU-1 in podzakonskih aktov, izdanih na njegovi podlagi.

Pri preverjanju skladnosti vodenja poslovnih knjig s SRS se revizor omeji na skladnost vodenja poslovnih knjig s SRS 22 – Poslovne knjige (odslej SRS 22).

Revizor pripravi poročilo ob upoštevanju MSR 800 – Revizorjevo poročilo o revizijskih poslih za posebne namene, in sicer s poudarkom na smiselni uporabi točk od 18 do 20 MSR 800.

Revizor mora v poročilu navesti vrste poslovnih knjig, pri katerih je preverjal skladnost njihovega vodenja z zahtevami SRS 22, ZISDU-1 in podzakonskih aktov, izdanih na njegovi podlagi.

19. člen

Revizor mora v okviru načrtovanja revizijskega posla natančno proučiti zahteve zakonodaje v zvezi z načinom vodenja poslovnih knjig DZU. Predvideti mora tudi ustrezne revizijske postopke, s katerimi bo pridobil zadostne in ustrezne revizijske dokaze, da DZU vodi poslovne knjige skladno s SRS 22, ZISDU-1 in podzakonskimi akti, izdanimi na njegovi podlagi.

Pri načrtovanju in izvajanju revizijskih postopkov mora upoštevati tudi morebitne predpisane vzorce tabel in vprašalnikov, ki jih na predlog Inštituta potrdi Agencija.

Predmet revizijskega pregleda so poslovne knjige, poslovna dokumentacija ter druge administrativne oziroma poslovne evidence, ki jih vodi DZU, da zadosti zahtevam SRS 22, ZISDU-1 in podzakonskih aktov, izdanih na njegovi podlagi, glede načina vodenja poslovnih knjig.

20. člen

Revizor se pri izvajanju revizijskih postopkov in pridobivanju revizijskih dokazov v zvezi z načinom vodenja poslovnih knjig DZU osredotoči le na poslovne knjige, ki jih mora voditi DZU in so neposredno vezane na njene računovodske izkaze, ne pa tudi na poslovne knjige investicijskih skladov, ki jih upravlja.

21. člen

Če revizor z opravljenimi revizijskimi postopki ne pridobi zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov o tem, ali je vodenje poslovnih knjig DZU skladno z zahtevami SRS 22, ZISDU-1 in podzakonskih aktov, izdanih na njegovi podlagi, se mora ob upoštevanju pomembnosti in pogostosti pojavljanja napak odločiti za prilagoditev svojega poročila.

V tem primeru mora proučiti in dokumentirati zaključke, ali lahko okoliščine, zaradi katerih se je odločil za prilagoditev poročila, pomembno vplivajo na računovodske izkaze DZU.

Poročilo o kvaliteti informacijskega sistema

22. člen

Poročilo o kvaliteti informacijskega sistema DZU vključuje revizorjevo mnenje o kvaliteti informacijskega sistema DZU.

Revizor pripravi poročilo ob upoštevanju MSR 800 – Revizorjevo poročilo o revizijskih poslih za posebne namene, in sicer s poudarkom na smiselni uporabi točk od 18 do 20 MSR 800.

23. člen

Za namene poročanja o kvaliteti informacijskega sistema DZU pojmuje njegovo kvaliteto kot njegovo skladnost z zahtevami ZISDU-1 in podzakonskih aktov, izdanih na njegovi podlagi.

Revizor mora zato v okviru načrtovanja revizijskega posla natančno proučiti zahteve zakonodaje v zvezi z informacijskim sistemom DZU, namenjenim računalniški obdelavi podatkov oziroma računalniškemu vodenju poslovnih knjig in drugih evidenc, ki jih DZU vodi zase in za investicijske sklade, ki jih upravlja. Predvideti mora tudi ustrezne revizijske postopke, s katerimi bo pridobil zadostne in ustrezne revizijske dokaze, da DZU razpolaga s kakovostnim informacijskim sistemom.

Pri načrtovanju in izvajanju revizijskih postopkov mora upoštevati tudi morebitne predpisane vzorce tabel in vprašalnikov, ki jih na predlog Inštituta potrdi Agencija.

Revizor v smislu priprave poročila iz prejšnjega člena revidira skladnost vzpostavljenega informacijskega sistema DZU z zahtevami ZISDU-1 in podzakonskih aktov, izdanih na njegovi podlagi.

24. člen

Pri načrtovanju in izvajanju revizijskih postopkov mora revizor posvetiti posebno pozornost upoštevanju stališč k MSR, ki obravnavajo okolja z računalniškimi informacijskimi sistemi.

25. člen

V primeru, da za zadeve iz 23. člena tega stališča v zvezi s pregledom informacijskega sistema DZU revizor ne razpolaga z zadostnim znanjem, mora k revizijskemu pregledu pritegniti veččaka ustrezne stroke in ravnati v skladu s MSR 620 – Uporaba veččakovih storitev.

V zvezi z vodenjem poslovnih knjig, ki se nanašajo na poslovanje investicijskega sklada, ki ga DZU upravlja, mora revizor pridobiti dokazilo o skladnosti programske opreme z veljavnimi predpisi s področja vodenja poslovnih knjig in sestavljanja poslovnih poročil, ki ga poda dobavitelj računalniške programske opreme v obliki izjave, ter mnenje pooblaščenega revizorja informacijskih sistemov, da različica programske opreme izpolnjuje te pogoje. Tako mnenje pooblaščenega revizorja informacijskih sistemov je dolžna zagotoviti DZU.

26. člen

Če revizor z opravljenimi revizijskimi postopki ne pridobi zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov o kakovosti informacijskega sistema DZU, se mora ob upoštevanju pomembnosti in pogostosti pojavljanja napak odločiti za prilagoditev svojega poročila.

V tem primeru mora proučiti in dokumentirati zaključke, ali lahko okoliščine, zaradi katerih se je odločil za prilagoditev poročila, pomembno vplivajo tudi na računovodske izkaze DZU.

Poročilo o pravilnosti in popolnosti obvestil in poročil Agenciji za trg vrednostnih papirjev

27. člen

Poročilo o pravilnosti in popolnosti obvestil in poročil DZU Agenciji vključuje revizorjevo mnenje o pravilnosti in popolnosti obvestil in poročil, danih Agenciji, ter njihovi skladnosti s stanjem, ki je razvidno iz letnega poročila DZU.

Revizor pripravi poročilo ob upoštevanju MSR 800 – Revizorjevo poročilo o revizijskih poslih za posebne namene, in sicer s poudarkom na smiselni uporabi točk od 18 do 20 MSR 800.

28. člen

Revizor mora v okviru načrtovanja revizijskega posla natančno proučiti zahteve zakonodaje v zvezi z vsebino, obliko, načinom in roki poročanja Agenciji oziroma obveščanja Agencije o poslovanju DZU. V zvezi s tem mora opredeliti pojma pravilnost in popolnost za vsako posamezno poročilo oziroma obvestilo. Predvideti mora tudi ustrezne revizijske postopke, s katerimi bo pridobil zadostne in ustrezne revizijske dokaze, da so bila poročila in obvestila DZU, dana Agenciji, pravilna in popolna ter skladna s stanjem, ki je razvidno iz letnega poročila.

Pri načrtovanju in izvajanju revizijskih postopkov mora upoštevati tudi morebitne predpisane vzorce tabel in vprašalnikov, ki jih na predlog Inštituta potrdi Agencija.

Revizijski postopki v tem delu ne zajemajo pregleda tistih poročil in obvestil, danih Agenciji, ki jih DZU pripravlja o poslovanju investicijskih skladov, ki jih upravlja, ter obvestil in poročil, namenjenih drugim uporabnikom, ki jih DZU pripravlja o svojem poslovanju.

29. člen

Predvidene revizijske postopke revizor opravi na ustrezno velikem vzorcu obvestil in poročil, pri čemer mora upoštevati predvsem njihovo pogostost, pomembnost in tveganje, da informacije v njih niso popolne ali pravilne.

30. člen

Če revizor z opravljenimi revizijskimi postopki ne pridobi zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov o pravilnosti in popolnosti obvestil in poročil, danih Agenciji, ter njihovi skladnosti s stanjem, ki je razvidno iz letnega poročila DZU, se mora ob upoštevanju pomembnosti in pogostosti pojavljanja napak odločiti za prilagoditev svojega poročila.

V tem primeru mora proučiti in dokumentirati zaključke, ali lahko okoliščine, zaradi katerih se je odločil za prilagoditev poročila, pomembno vplivajo tudi na računovodske izkaze DZU.

Datum uveljavitve, začetek uporabe ter pojasnilo tega stališča

31. člen

To stališče začne veljati osmi dan po objavi v Uradnem listu RS, uporabljati pa se začne pri revidiranju računovodskih izkazov DZU za leto 2004. Uporablja se skupaj z Navodilom 2, ki opredeljuje revizorjeve postopke pri revidiranju letnega poročila DZU. Za pojasnila in tolmačenje posameznih členov tega stališča je pristojen revizijski svet Inštituta oziroma po pooblastilu revizijskega sveta Inštituta strokovne službe Inštituta.

Do ustrezne spremembe podzakonskih aktov, sprejetih na podlagi ZISDU-1, se člani od 11 do 14 tega stališča smiselno uporabljajo samo za revidiranje izpolnjevanja pravil varnega in skrbnega poslovanja DZU pri upravljanju vzajemnih skladov v smislu 138. člena ZISDU-1, ne pa tudi pri upravljanju drugih oblik investicijskih skladov, ki jih opredeljuje ZISDU-1.

Predsednik revizijskega sveta
Slovenskega inštituta za revizijo

Marjan Mahnič, l.r.

Številka 09/04

Ljubljana, 2. september 2004