Mag. Duša HALOŽAN SEDEJ

NAČRTOVANJE REVIZIJE V KPMG SLOVENIJA

Radenci, 8. do 10. september 2004

1. UVOD

Mednarodni standard revidiranja, ki ureja načrtovanje, postavlja pravila in daje napotke za načrtovanje revizije računovodskih izkazov. Načrtovanje revizije opredeljuje kot razvijanje splošne strategije in podrobne izvedbe revizije tako, da bo revizijsko delo opravljeno uspešno. Koristnost načrtovanja revizijskega dela poudarja z utemeljitvijo, da ustrezno načrtovanje pomaga zagotoviti dovolj pozornosti pomembnim področjem revizije, ugotoviti možne probleme ter hitro dokončati delo.

Standard zahteva od revizorja, da izdela celovit revizijski načrt, ki vsebuje pričakovani obseg in način izvajanja revizije. Ta načrt mora biti izdelan tako, da je na njegovi osnovi mogoče izdelati revizijski program, kjer so opredeljeni načrtovani revizijski postopki tako podrobno, da služijo kot navodila za delo in kot sredstvo za evidentiranje in nadziranje opravljenega dela.

Oblika in vsebina celovitega revizijskega načrta sta odvisni od velikosti revidiranega podjetja, zapletenosti revizije ter metodik in tehnologije, ki jih uporablja revizor. Pri razvijanju celovitega revizijskega načrta mora revizor med drugim spoznati poslovanje, spoznati ureditev računovodenja in notranjega kontroliranja, upoštevati tveganje in pomembnost, opredeliti zapletena računovodska področja, določiti vrsto, čas in obseg postopkov, predvideti način usklajevanja, obvladovanja, nadziranja in pregledovanja ter proučiti druge posebne zadeve, ki vplivajo na revizijo.

KPMG metodologija je v celoti zasnovana tako, da zagotavlja izvedbo revizije v skladu z mednarodnimi standardi revidiranja. Zelo velik poudarek je v metodologiji namenjen prav načrtovanju, ki v praksi zavzema vedno več časa, ki je predviden za posamezen projekt.

KPMG metodologija temelji na petih principih delovanja in razmišljanja:

Strateška analiza

Strateška analiza je okvir, v katerem spoznamo cilje in strategije družbe ter vpliv dejavnosti in okolja na poslovanje družbe. V tej fazi spoznamo temeljna poslovna tveganja, ki ogrožajo družbo pri uresničevanju njene poslovne strategije. Pri tem proučimo kontrolno okolje in posebne kontrole, ki jih vzpostavi poslovodstvo za obvladovanje poslovnih tveganj.
Informacije, ki jih pridobimo v strateški analizi, nam služijo za sprejemanje odločitev o tem, kateri so tisti procesi, v katerih podjetje obvladuje pomembna strateška poslovna tveganja. V te procese usmerimo naše nadaljnje aktivnosti.

Analiza poslovnih procesov

Ločimo ključne poslovne procese, v okviru katerih se odvija temeljna dejavnost družbe in procese obvladovanja virov, kjer se odvijajo ostale potrebne dejavnosti v podjetju (kadri, gospodarjenje z osnovnimi sredstvi, financiranje, informatika). Ključne poslovne procese analiziramo podrobneje, osredotočimo se na tiste vidike njihovega delovanja, kjer so poslovna tveganja večja ali pa so procesi iz kakega drugega razloga pomembni za doseganje revizijskih ciljev.

V analizi procesov spoznamo tveganja na ravni procesa, kar nam omogoča oceniti preostalo tveganje in na osnovi tega načrtovati preostale revizijske postopke.

Ocena tveganja

Ocena tveganja vključuje sprotno ocenjevanje informacij, ki jih pridobivamo v teku revizije. Sprotno ocenjevanje pomeni, da na vsaki vmesni stopnji revizije presodimo, ali smo ključne poslovne procese proučili dovolj podrobno, da razumemo tveganja v procesu.

Za vsako pomembno strateško poslovno tveganje nas zanima, kako se poslovodstvo odziva na to tveganje in poskušamo razumeti, katere kontrole so vzpostavljene, da to tveganje zmanjšujejo. Dokler obstaja tveganje, ocenjujemo njegov vpliv na računovodske izkaze in se odločamo, kateri dodatni postopki so potrebni za doseganje postavljenih revizijskih ciljev.

Merjenje uspešnosti poslovanja

V teku celotnega revizijskega procesa analiziramo podatke, ki nam potrjujejo razumevanje poslovanja družbe, pa tudi odkrivajo pomembne zadeve in tveganja, ki zahtevajo nadaljnje proučevanje.

Naše delo vključuje analizo uspešnosti poslovanja družbe, pri čemer uporabljamo računovodske in neračunovodske podatke. Namen analiz, ki jih opravljamo v različnih fazah revizije, je razumeti poslovanje pred začetkom in med potekom revizije, opredeliti pomembne točke, ki bodo predmet revizije, ter po zaključenem delu presoditi, če smo vsem pomembnim zadevam v teku revizije pripisali pravo težo in če smo zbrali dovolj ustreznih dokazov, ki podpirajo izdano mnenje.

Stalne izboljšave

Med potekom revizije ugotavljamo priložnosti za izboljšanje uspešnosti poslovanja revidirane družbe in oblikujemo predloge. Stalno se ocenjuje pomembnost predlogov in njihov možen vpliv na delovanje družbe. Pomembne pripombe posredujemo skupaj z našimi predlogi rešitev v pismu poslovodstvu.

2. REVIZIJSKI PROCES V KPMG SLOVENIJA

Celoten revizijski proces v KPMG teče v treh fazah:

- strateška analiza,
- analiza procesov,
- ovrednotenje in poročanje.

Načrtovanje revizije se odvija v prvih dveh fazah. Vsaka od faz zajema vrsto predvidenih postopkov, o njihovem obsegu in načinu izvedbe pa odloča v vsakem posameznem primeru odgovorni revizor. Nekateri postopki si sledijo zaporedoma, ker so od ugotovitev v enem delu procesa odvisni ukrepi v naslednjem, v nekaterih primerih pa se lahko postopki izvajajo kadarkoli.

Odločanje o obsegu in vrsti postopkov poteka po principu »od zgoraj navzdol«, kar pomeni, da si revizor najprej ustvari grobo sliko podjetja in njegovega poslovanja ter poskuša razumeti, kje

so tista kritična področja, kjer so lahko revizijska tveganja največja. V nadaljnjih postopkih tem področjem posveti večjo pozornost.

Revizor se z določenim revizijskim ciljem ukvarja le, dokler ocenjuje, da obstaja v zvezi z njim tveganje pomembno napačne navedbe. Kakor hitro pridobi dokaze, da je to tveganje majhno, preneha z revizijskimi postopki v zvezi s tem revizijskim ciljem. Zato proces planiranja revizije poteka tudi med njenim izvajanjem, saj je načrtovanje vsake naslednje faze odvisno od ugotovitev v prejšnji.

3. OBVEZNI DOKUMENTI PRI NAČRTOVANJU REVIZIJSKEGA PROCESA V KPMG SLOVENIJA

V skladu z revizijskimi standardi metodologija KPMG zahteva tudi dokumentiranje opravljenega dela. V ta namen je predvidena vrsta obveznih in priporočenih standardnih dokumentov. Za obvezne dokumente je predpisana vsebina, obseg določi odgovorni revizor glede na zahtevnost projekta ali posameznega dela projekta.

3.1. Obvezni dokumenti v fazi strateške analize

Strateška analiza, ki poteka v času pred zaključkom poslovnega leta, vsebuje naslednje aktivnosti:

- spoznavanje poslovanja podjetja in vpliva zunanjih dejavnikov na njegovo poslovanje,
- spoznavanje strateških poslovnih tveganj, ki ogrožajo doseganje ciljev podjetja,
- ugotavljanje možnega vpliva strateških poslovnih tveganj na računovodske izkaze in ugotavljanje pomembnih skupin poslovnih dogodkov,
- izbira ključnih procesov in načrtovanje analize procesa.

V tej fazi izdelamo naslednje dokumente:

- Spoznavanje poslovanja 1, ki zajema vpliv zunanjih dejavnikov na poslovanje podjetja,
- Spoznavanje poslovanja 2, ki zajema vpliv notranjih dejavnikov na poslovanje podjetja,
- Analitski postopki v strateški analizi, ki zajemajo kratko analizo medletnih računovodskih izkazov in druge preglede podatkov o uspešnosti poslovanja podjetja,
- Dokument o mejah pomembnosti, ki služi kot pripomoček pri odločanju o pomembnosti strateških poslovnih tveganj in skupin poslovnih dogodkov,
- Dokument o analizi tveganj, ki je najpomembnejši in končni dokument v strateški analizi, iz katerega so razvidni pomembni procesi, ki bodo predmet revizije in razlogi, zaradi katerih so bili ti procesi izbrani.

V nadaljevanju je podrobneje navedena vsebina teh dokumentov.

a) Spoznavanje poslovanja 1

Namen dokumenta je usmeriti revizorja pri spoznavanju poslovanja podjetja, in sicer tistega dela, ki se nanaša na delovanje podjetja navzven.

Vsebina dokumenta je naslednja:

- osnovni podatki o podjetju: v tem delu na grobo predstavimo podjetje:
  - temeljna dejavnost, pravni status, odgovorne osebe, lastniška struktura,
  - če gre za novo stranko, kdo je bil prejšnji revizor
  - finančni položaj, uspeh poslovanja v zadnjih letih,
  - položaj v primerjavi z drugimi podjetji v panogi.

- cilji in strategije za doseganje teh ciljev: Poznavanje ciljev in strategij za doseganje teh ciljev nam pokaže, kako se poslovodstvo odziva na zunanje dejavnike, ki vplivajo na poslovanje. Na osnovi tega lahko sklepamo o tveganjih, ki ogrožajo uresničevanje teh ciljev, nekatera od teh imajo lahko tudi pomemben vpliv na računovodske izkaze.

- sestavine poslovnega procesa:
  - zanima nas, na katerih **trgih** družba deluje in kakšne prodajne oz. nabavne poti uporablja, pomembno je pridobiti tudi informacije o stanju na trgih najpomembnejših izdelkov, in sicer o konkurenci, tržnem deležu podjetja, o gibanju prodaje v zadnjih letih ipd.;
  - kateri so glavni **proizvodi** oz. storitve, pri tem so koristni podatki o življenjskem ciklu najpomembnejših proizvodov in fazi, v kateri se ti izdelki trenutno nahajajo;
  - kdo so najpomembnejše oz. ciljne **stranke**, kolikšen delež predstavljajo posamezni kupci v celotni prodaji, posebna navezanost ali odvisnost od določene stranke ali skupine strank;
  - kakšne druge stalne **povezave** družba uporablja – kdo so posojilodajalci, dobavitelji, druge pomembne poslovne povezave;
  - ključne poslovne **procese**, ki jih delimo v temeljne procese, kjer se odvija dejavnost družbe in procese obvladovanja virov, ki zagotavljajo funkcioniranje družbe (informatika, finance, gospodarjenje z osnovnimi sredstvi, kadri).

- osnovna spoznanja o poslovnem okolju podjetja, posebnih značilnostih dejavnosti, s katero se ukvarja:
  - splošno poslovno okolje in posebne značilnosti dejavnosti, v kateri deluje podjetje, predvsem pa:
    - posebni predpisi, ki urejajo določen del poslovanja podjetja,
    - posebnosti na področju davkov,
    - inflacija, tečaji tujih valut, obrestne mere,
    - zaposlenost, potrošnja, gibanje rasti prebivalstva, kvaliteta življenja,
    - tehnološki vidiki,
    - informacijski sistem, komunikacije,

    - distribucija.

  - Uporablja se tudi Porterjeva tehnika petih sil, kjer se za vsak element premisli o dejavnikih, ki so pomembni za podjetje:
    - nevarnost novih ponudnikov: masovna proizvodnja, obstoj blagovne znamke, potrebne investicije, dostop do distribucije, dostop do inputov (materiali, tehnologija), ipd.,
    - pogajalska moč dobaviteljev: koncentracija ponudnikov, obstoj nadomestnih dobaviteljev, pomembnost dobaviteljev, vpliv cen na stroške, ipd.,
    - nevarnost nadomestnega proizvoda: razmerje med ceno in kvaliteto nadomestnega proizvoda, stroški zamenjave proizvoda, naklonjenost kupcev substitutu, raven raziskav in razvoja, ipd.,
    - pogajalska moč kupcev: občutljivost na cene (učinek na kvaliteto, uspešnost kupca, blagovna znamka), velikost in pomembnost kupca, kupčevi stroški zamenjave dobavitelja, ipd.,
    - konkurenca: rast dejavnosti, stalni stroški / dodana vrednost, velikost proizvodnih kapacitet, razlike med proizvodi, blagovne znamke, veliki sistemi, razpršenost konkurentov, ovire za izstop iz panoge, ipd..

- <u>pregled strank, ki so zainteresirane za računovodske informacije družbe</u>: poleg lastnikov so to običajno posojilodajalci, dobavitelji, konkurenti, delavci. Zanima nas predvsem, za katere od teh strank poslovodstvo meni, da so pomembne, saj iz tega lahko razumemo, kakšen bo odnos poslovodstva do oblikovanja in razkrivanja določenih računovodskih informacij.

<u>b) Spoznavanje poslovanja 2</u>

Dokument je namenjen spoznavanju tistega dela poslovanja podjetja, ki se nanaša na notranje delovanje podjetja.
Pri tem nas zanima:

- kako poslovodstvo ugotavlja in analizira tveganja, s katerimi se srečuje v poslovanju, in kako ukrepa, da ta tveganja čimbolj obvladuje. Revizor poskuša pridobiti naslednje informacije:
  - ali poslovodstvo spremlja zunanje okolje in ocenjuje priložnosti in nevarnosti za podjetje,
  - ali v podjetju obstaja strateški načrt in kako so z njim seznanjeni zaposleni,
  - ali se uresničevanje načrta spremlja in kako se ravna v primeru ugotovljenih odstopanj,
  - ali so na razpolago ustrezni viri za doseganje postavljenih ciljev,
  - ali so strateški cilji povezani s cilji posameznih procesov, ali so kratkoročni cilji usklajeni z dolgoročnimi,
  - ali se poslovodstvo zaveda kritičnih dejavnikov uspeha posameznih procesov in ali jih ter kako jih spremlja in meri, katere informacije poslovodstvo uporablja za sprotno spremljanje poslovanja.

- kakšno kontrolno okolje je vzpostavilo poslovodstvo – pri tem nas zanima:
  - organizacijska in kadrovsko struktura,

    - kultura in etika v podjetju,
    - sistem nagrajevanja, zlasti vodilnih ljudi v podjetju
    - pretok informacij,

- računalniški informacijski sistem – pri tem nas zanima:
    - kakšna je odvisnost stranke od delovanja računalniškega informacijskega sistema, ali obstaja odvisnost od zunanjega procesiranja podatkov,
    - kakšen je vpliv organizacije, kadrov, opreme, tehnologije na sposobnost informacijskega sistema,
    - kako sistem zagotavlja varnost podatkov, kakšna je zanesljivost delovanja sistemov.

Za večja podjetja se zahteva, da ta del revizije opravi revizor informacijskih sistemov.

- okviri finančnega poročanja navzven
    - kdo so pretežni uporabniki računovodskih izkazov,
    - pomembnejše računovodske politike, ki jih je podjetje uporabilo in njihove morebitne spremembe glede na pretekla leta,
    - morebitni posebni vidiki zunanjega poročanja (na osnovi zakonskih predpisov ali morebitnih zahtev tujih uporabnikov računovodskih izkazov).

c) Analitični postopki v strateški analizi

Analitični postopki v fazi strateške analize so obvezen postopek, ni pa standardnega dokumenta, ki bi natančno opredeljeval potrebno vsebino in obliko.

V fazi strateške analize izvajamo analitične postopke z namenom:

- da pridobimo in potrdimo naše razumevanje poslovanja tako, da povežemo dogajanja, s katerimi smo se seznanili z računovodskimi podatki,
- da razumemo možne vplive poslovnih tveganj in poslovnih dogodkov na računovodske izkaze.

Z analitičnimi postopki najprej pridobimo osnovno informacijo o tem, na kaj sploh kažejo računovodski izkazi, (kakšne so spremembe, v katero smer in v kolikšni meri), kar nam služi za nadaljnje poizvedovanje o vzrokih pri poslovodstvu.

Taki analitski postopki so npr.:

- pregled medletne bilance stanja in izkaza poslovnega izida, primerjava s planom in preteklim letom, ugotovitev sprememb,
- izračun kazalnikov likvidnosti, finančne stabilnosti, donosnosti in njihova primerjava s preteklim letom,
- pregled drugih podatkov kot so npr. pregled obsega prodaje po mesecih, dobiček iz poslovanja po mesecih, obračanje zalog, terjatev.

S pregledom računovodskih izkazov in drugih poročil ugotovimo, katere so ustrezne računovodske in neračunovodske informacije, ki lahko odražajo učinke poslovanja podjetja. Pri tem ugotavljamo, kje so za poslovanje podjetja pomembnejša področja, ker so na teh področjih tudi večja revizijska tveganja.

Pri tem se uporabljajo razni kazalniki, pogosto si pomagamo s kazalniki, ki jih podjetje uporablja za merjenje svoje učinkovitosti.

Analitski postopki v tej fazi se izvajajo na zelo agregiranih podatkih z manjšo natančnostjo. Izdelajo se ocene pričakovanih rezultatov oz. stanj. V primerih, ko kasneje dejanski podatki bistveno odstopajo od teh ocen, jih podrobneje raziskujemo.

č) Dokument o mejah pomembnosti

Dokument je namenjen določitvi pomembnosti za potrebe planiranja. Odločitve o tem, katera so pomembna strateška poslovna tveganja in pomembne skupine poslovnih dogodkov temeljijo namreč tudi na izračunu pomembnosti za potrebe planiranja in meji pomembne napake.

Ocena zneskov ni namenjena končnim odločitvam o pomembnosti ugotovljenih napak in drugih razlik.

Osnova za opredelitev pomembnosti za namene planiranja je dobiček pred davki. V primerih, ko dobiček pred davki ne odraža dejanskega obsega poslovanja družbe, taka osnova ni primerna. V takih primerih je treba najti drugo osnovo, to so lahko celotna sredstva ali celotni prihodki iz poslovanja.

Izračun je treba popraviti tudi v primerih, ko bi lahko napaka pomembno vplivala na odločitve uporabnikov računovodskih izkazov. To so primeri, kadar gre za rezultate blizu pragov, ki jih zahtevajo finančne inštitucije, v primeru pričakovanih prevzemov, uvrščanja na borzo in podobno. V takih primerih odgovorni revizor po svoji oceni popravi izračunani prag pomembnosti.

d) Dokument o analizi tveganj

Zaključek strateške analize je dokument o analizi tveganj. Spoznanja iz dokumentov o razumevanju poslovanja in analitskih postopkov v strateški analizi nas pripeljejo do ugotovitev strateških poslovnih tveganj, ki ogrožajo uspešnost poslovanja podjetja in do pomembnih skupin poslovnih dogodkov, ki lahko vplivajo na računovodske izkaze.

Dokument o analizi tveganj povezuje strateška poslovna tveganja in pomembne skupine poslovnih dogodkov s procesi in preko njih opredeljuje revizijske cilje.

Za vsako strateško poslovno tveganje in pomembno skupino poslovnih dogodkov v dokumentu opredelimo:

- vsebinsko ozadje tveganja ali poslovnega dogodka,
- na katere trditve v računovodskih izkazih vplivajo,
- s katerim procesom v podjetju so povezani,

- revizijski cilj, ki ga bomo v zvezi z njimi zasledovali.

V tej fazi imamo torej že okvirno opredeljene revizijske cilje in tudi že sprejeto odločitev, katere procese bomo proučevali in v katere postavke računovodskih izkazov se bomo usmerili.

Ta dokument je pomemben predvsem zato, ker zoži osredotočenje revizijskega dela le na tista področja, za katera revizor oceni, da obstaja večje tveganje pomembno napačnih navedb. To pomeni, da ne proučujemo vseh procesov, ne proučujemo vseh postavk in ne proučujemo vseh revizijskih ciljev za posamezne postavke, temveč le tiste, za katere ugotovimo, da so pomembne. Seveda morajo biti odločitve o tem argumentirane in dokumentirane.

3.2. Obvezni dokumenti v fazi analize procesov

Tudi analiza procesov poteka v času pred koncem poslovnega leta revidirane družbe. Na osnovi zaključkov strateške analize o možnih vplivih strateških poslovnih tveganj in pomembnih skupin poslovnih dogodkov na računovodske izkaze, revizor izdela analizo procesa za vsak proces, v katerem se ta tveganja in poslovni dogodki pojavljajo.

Analiza procesa vsebuje naslednje aktivnosti:

- spoznavanje delovanja vsakega ključnega procesa s posebnim poudarkom na opredeljenih strateških poslovnih tveganjih in pomembnih skupinah poslovnih dogodkov,
- spoznavanje notranjih kontrol v procesu in ocenjevanje preostalega poslovnega tveganja,
- spoznavanje tveganj v računovodskih izkazih in notranjih računovodskih kontrol,
- načrtovanje preostalih revizijskih postopkov.

Dokumenta, ki nastajata v analizi procesa sta:

- dokument o analizi procesa, ki zajema spoznavanje procesa in notranjih kontrol v njem,
- revizijski program za proces, ki zajema načrtovane postopke za preverjanje notranjih kontrol, na osnovi rezultatov teh pa se izdela načrt preostalih revizijskih postopkov.

V nadaljevanju je podrobneje navedena vsebina teh dokumentov.

a) Dokument o analizi procesa

Za vsak izbrani proces izdelamo dokument o analizi procesa. Namen tega dokumenta je,

- da spoznamo, kako vsak proces deluje,
- da razumemo tveganja na ravni procesa in kontrole, ki ta tveganja zmanjšujejo,
- da razumemo kontrole pri nastajanju in evidentiranju pomembnih skupin poslovnih dogodkov.

Dokument najprej povzema vsa strateška poslovna tveganja in pomembne skupine poslovnih dogodkov, ki se nanašajo na obravnavani proces ter revizijske cilje v zvezi z njimi.
V drugem delu dokumenta dokumentiramo, kako proces deluje. Tu predstavimo tiste dele procesa, ki so pomembni za obvladovanje tveganj v procesu in ki se nanašajo na izvajanje poslovnih dogodkov, ki smo jih opredelili kot pomembne.

V tretjem delu za vsako poslovno tveganje in pomembno skupino poslovnih dogodkov opredelimo kontrole, ki smo jih ugotovili in bi se želeli nanje zanesti. Pri vsaki kontroli opredelimo, katere revizijske cilje zagotavlja. To nam v nadaljnjem procesu omogoča odločati o izbiri kontrol za testiranje.

b) Revizijski program za proces

Namen revizijskega programa za proces je, da se trditve v računovodskih izkazih, ki so povezane z obravnavanim procesom, grupirajo v revizijske cilje in povežejo razumevanje procesa z oceno tveganja pomembno napačne navedbe in načrtovanimi revizijskimi postopki.
V revizijskem programu dokumentiramo:

- povzetek revizijskih ciljev, ki se nanašajo na proces,
- oceno tveganja pomembno napačne navedbe za vsak revizijski cilj,
- načrtovane revizijske postopke za preverjanje notranjih kontrol in na osnovi tega znižanje ocene tveganja pomembno napačne navedbe,
- načrtovane preostale postopke – analitske postopke in postopke preverjanja podatkov v primerih, ko ocenimo, da po preverjanju notranjih kontrol tveganje pomembno napačne navedbe še obstaja.

3.3. Revizijski programi za posebne zadeve

Poleg revizijskih programov za procese uporabljamo tudi posebne revizijske programe za zadeve, ki so splošnega pomena za revizijo računovodskih izkazov in sicer:

- za tveganje prevare,
- za pranje denarja,
- za predpostavko o delujočem podjetju,
- za povezane stranke,
- za tožbe,
- za zakonodajo in drugo regulativo,
- za dogodke po dnevu bilance stanja,
- za davke.

Revizijsko obravnavanje navedenih točk je lahko vključeno v posamezne procese ali pa tudi ne. Programi vsebujejo postopke, ki naj bi jih revizor izvedel, da bi zadostil revizijskim ciljem na navedenih področjih.

4. PRIPOMOČKI ZA NAČRTOVANJE REVIZIJSKEGA PROCESA V KPMG

V Sloveniji že dve leti uporabljamo računalniško rešitev, ki je koristna predvsem pri planiranju revizije, zlasti na večjih projektih. Program se imenuje Vector. Ni zasnovan z namenom, da bi zagotavljal celoten pregled nad izvedbo in vodenjem revizijskega projekta, čeprav to tudi omogoča. Računalniška rešitev vsebuje vse obvezne dokumente. Revizorja vodi skozi predvidene revizijske postopke tako, da v vsakem trenutku ve, kaj mora narediti v naslednjem koraku.

Obstajajo tudi vnaprej pripravljeni vzorci posameznih dokumentov za različne dejavnosti podjetij, kjer so poudarjene značilnosti teh dejavnosti. To je koristno zlasti v analizi tveganj in analizi procesov, saj se ti v različnih dejavnostih med seboj zelo razlikujejo.

Za posamezne vrste kontrol so napisane usmeritve revizorju, katere informacije naj bi pridobil pri spoznavanju posameznih vrst notranjih kontrol. To je koristno za manj izkušene revizorje, ki lahko na osnovi teh točk postavljajo stranki vprašanja.

5. ZAKLJUČEK

Metodologija KPMG je pripomoček, ki zagotavlja izvedbo revizije v skladu z mednarodnimi standardi revidiranja. Določa okvirne postopke in korake znotraj njih, ki naj bi bili izvedeni v okviru revizijskega procesa, o obsegu in konkretnih aktivnostih pa se odloča odgovorni revizor v vsakem posameznem primeru sproti.

Revizija ne more biti zaporedje vnaprej določenih postopkov. Zato načrtovanje revizijskega procesa ni enkratna aktivnost pred začetkom izvedbe projekta, temveč teče skozi celoten proces izvajanja revizije. Sprotno ocenjevanje preostalega revizijskega tveganja po vsaki fazi revizijskega procesa v KPMG usmerja izvajanje revizije v področja, ki so bolj tvegana, kar omogoča večjo kvaliteto opravljenih revizij in zato uporabnikom revidiranih letnih poročil boljše zagotovilo o njihovi resničnosti in poštenosti.