Mojca GAJŠEK

REVIZIJSKO PREVERJANJE LASTNIŠTVA, OBSTOJA IN POPOLNOSTI OPREDMETENIH OSNOVNIH SREDSTEV V REVIZIJSKI DRUŽBI PRICEWATERHOUSECOOPERS d.o.o.

SLOVENSKI INŠTITUT za REVIZIJO

Radenci, 11. do 13. september 2002

1 PREDSTAVITEV REVIZIJSKE METODOLOGIJE PODJETJA PRICEWATERHOUSECOOPERS

Metodologija revizije v PricewaterhouseCoopers predstavlja celostni pristop h zagotavljanju kakovosti storitev naročnikom. Kakovost storitev je zagotovljena s povezovanjem postopkov za pridobitev revizijskega zagotovila in z nalogami za upravljanje rizikov, upravljanje izvedbe posla ter upravljanje človeškega potenciala.

Pri izvedbi vsakega posla je potrebno zasledovati osem, medsebojno odvisnih in enakovrednih, PricewaterhouseCoopers revizijskih načel:

- **poznavanje in planiranje za preseganje naročnikovih pričakovanj**
- **upravljanje revizijskega posla za dosego učinkovitosti**
- **upravljanje revizijskega posla za dosego uspešnosti**
- **skrb za učinkovito upravljanje z riziki**
- **učinkovita uporaba in razvoj ljudi**
- **učinkovita raba tehnologije in neprestano komuniciranje z naročnikom**
- **ocenjevanje opravljenega dela za ugotovitev področij za izboljšavo**

Ogrodje za obvladovanje rizikov podjetja je označeno s kratico ORCA, ki predstavlja sistematičen, strukturiran pristop k upravljanju rizikov. Koncept je združen v tezi:

“Cilj (OBJECTIVE) večje, stalne rasti vrednosti delničarja je nerazrešljivo povezan s sprejemanjem rizikov (RISK), na katere posamezniki reagirajo z vzpostavitvijo kontrol/procesov (CONTROLS) in z zagotavljanjem uravnavanja (ALIGNMENT) vseh dejavnikov, ki povečujejo vrednost.”

Model ORCA je način razmišljanja o rizikih in njihovem obvladovanju ter uravnavanju elementov v podjetju. Model se uporablja v vseh fazah revizije, vendar so njegovi koncepti posebej pomembni v fazi planiranja.

Glavno revizijsko orodje v Pricewaterhouse Coopers je TeamAsset, ki povečuje teamsko delo, izboljšuje komunikacijo in sprejemanje odločitev ter učinkovitost z boljšim upravljanjem in dostopom do informacij.

Iz TeamAsset Master Data, knjižnice področij preveritve (area), dejavnikov strategije (strategy factors), korakov (steps) in nalog (tasks), ki se jo uporabi za sestavo načrta dela, se za vsak projekt kreira TeamAsset client file. Za različne panoge obstaja več specifičnih TeamAsset Master Data file, ki ustrezno pokrivajo različna področja preveritve.

1.1 Strategija preveritev

Strategija preveritev zajema vrsto odločitev o izvedbi revizijskega posla, na najbolj učinkovit in ekonomičen način, za pomembna področja revidiranja. Odločitve o strategiji temeljijo na poznavanju naročnikovega poslovanja, panoge v kateri deluje, njegovih ciljev poslovanja in iz njih izhajajočih rizikov ter vpeljanih kontrol. Na strategijo revizije tako vplivajo ugotovljeni riziki, določena pomembnost postavk in ugotovljene pomembne/kritične zadeve (critical matters). Strategija revizije je sestavljena iz izbranih opcij preveritev za posamezne cikle poslovanja in odgovorov na glavne rizike, ki so bili zaznani v fazi planiranja.

Strategija preveritev na vseh področjih revidiranja je tako določena z uporabo ugotovitev v fazi planiranja, fazi preizkusa učinkovitosti delovanja kontrol in fazi preverjanja podatkov, kot je prikazano v priloženem diagramu.

V TeamAsset je posamezno področje preveritve sestavljeno iz krovnega dokumenta označenega: področje preveritve (area), ki predstavlja del procesa izvedbe revizije. V TeamAsset Master Data so predvidena področja preveritve za vso delo opravljeno na projektu, od planiranja do zaključevanja. Večina področij preveritve se nanaša na pomembne postavke bilance stanja in izkaza poslovanja.

Vsako področje preveritve ima več dejavnikov strategije (strategy factor), ki določa naravo in obseg dela, ki ga je potrebno izvesti (npr.značilnost, ki vpliva na plan preveritev). Dejavniki strategije se uporabljajo za identifikacijo rizikov in ostalih zadev (npr.ocen, odločitev strategije, dejavnikov zakonodaje ali dejavnikov servisiranja naročnika), ki imajo vpliv na program preveritev (audit programme) za določeno področje revidiranja. Prvotno so dejavniki strategije identificirani v fazi ugotavljanja sprejemljivosti posla z naročnikom in v fazi planiranja. Dodajati jih je možno v vseh fazah preveritve, ko se pojavijo dejavniki, ki zahtevajo spremembe plana preveritev.

Vsako področje področje preveritve je sestavljeno iz nalog (tasks), ki predstavljajo obvladljivo enoto dela, katerega izvajanje je možno učinkovito opraviti, nadzirati in kontrolirati.

Posamezne naloge so sestavljene iz korakov (step), ki predstavljajo dokumente v TeamAsset, sestavljene iz natančnega opisa nalog, ki jih je potrebno opraviti v okviru izpolnitve koraka. Ko je korak zaključen, skupaj z morebiti potrebno podporno dokumentacijo, predstavlja zapis opravljenega dela. Vsak dejavnik je povezan (link) s koraki v katerih je potrebno opraviti postopke, za zagotovitev obvladovanja rizika zajetega v dejavniku strategije. Posamezne dejavnike strategije je možno povezati tudi z drugimi obstoječimi koraki oz. s koraki, oblikovanimi za obvladovanje specifičnega rizika podjetja, opredeljenega v predhodnih fazah revizije.

1.2 Predvideni koraki

Predvideni koraki v TeamAsset predstavljajo obvezne naloge ali korake, ki jih je potrebno opraviti tekom revizije za zagotovitev usklajenosti z Mednarodnimi standardi revidiranja (ISA) ali zahtevami PwC za zagotovitev obvladovanja kvalitete in upravljanja rizikov. Vsi predvideni koraki se avtomatsko prenesejo v mapo klienta (TeamAsset client file) ko je ta povezana z ustrezno TeamAsset Master Data (baza Team Asset za posamezno panogo, kjer so navedeni vsi koraki preveritve). Pričakovani postopki predstavljajo standard za zagotavljanje visoke kakovosti revizijskih storitev.

Glavni predvideni koraki so označeni v TeamAsset Master Data kot posebni koraki (step) in so označeni z rumenim pismom ( ), za boljšo prepoznavnost. Vsi obvezni koraki, izbrani izmed predvidenih, ki jih ni dovoljeno izpustiti pri opravljanju revizije pa so označeni z rdečim pismom ( ).

Glavni koraki, ki jih predvideva TeamAsset so označeni v diagramu poteka stopenj revizije.

2 DIAGRAM POTEKA STOPENJ REVIZIJE

Proces revidiranja (zahtevani in pričakovani postopki)

PLANIRANJE

1 Pred sprejetjem novega naročnika ali sprejemom odločitve o podaljšanju sodelovanja je potrebno:
- oceniti riziko za podjetje,
- oceniti izpolnitev zahtev po neodvisnosti,
– v podjetju je na razpolago dovolj usposobljenega osebja za izvedbo posla in ni ostalih zadev, ki bi podjetju preprečevale izvedbo posla.

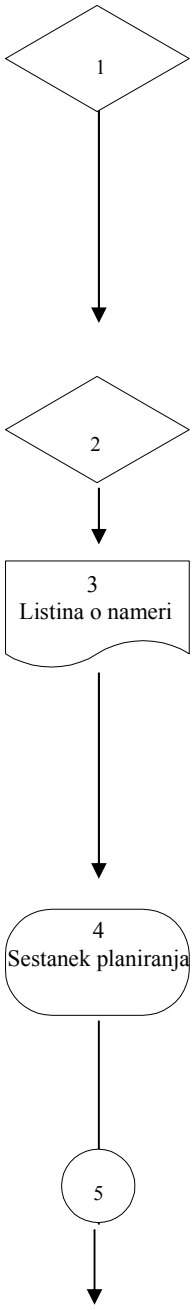
2 Določitev – odgovornega partnerja (concurring review partner) in postopkov posvetovanja v primeru posla, ki je označen za visoko rizičnega.

3 Pridobitev podpisane listine o nameri, ki zajema določbe in pogoje posla oz. ponovna izdaja pisma o nameri, ali pisma, ki potrjuje,da so obstoječe določbe ostale nespremenjene.

MOBILIZACIJA

4 Izbor osebja in prvi sestanek z vodjo projekta (engagement leader), vodjo revizijske skupine (team manager) in najmanj z ključnimi člani revizijske skupine ter ustreznimi specialisti (npr. davčni oddelek in GRMS). Mobilizacija se lahko izvede tudi v okviru team planning meetinga.

5 **Določitev uporabe ustreznih veščakov za posamezna področja oz.** potrebe po uporabi posebnih orodij.



Uporaba tehnologije in virov iz baz podjetja (Knowledge management)*

1
Izvedba postopkov za določitev sprejemljivosti klienta z uporabo FRISK-a. Vključitev rezultata med dokumente v TeamAsset delovno gradivo naročnika.

3
Uporaba standardnega pisma o nameri

4
Zagotoviti je potrebno, da imajo vsi člani revizijske skupine dostop do delovne mape (audit file) preteklega in tekočega leta. Dostop do virov* za razumevanje poslovanja klienta in branže.

5
Vzpostavitev delovne mape (TeamAsset audit file), ki naj bo povezana z ustrezno bazo (the primary industry file) panoge za zagotovitev specifičnih korakov (Master Data steps).

6 Določitev potrebe po vključitvi GRMS oddelka pri zbiranju informacij o naročnikovem poslovanju, ciljih povezanih rizikih, sistemih in kontrolah ter izdelavi plana revizije in izbiri strategije preveritev.

KONTROLNO OKOLJE

7 Zapis in ocena kontrolnega okolja naročnikovega podjetja ter skupine kot celote.

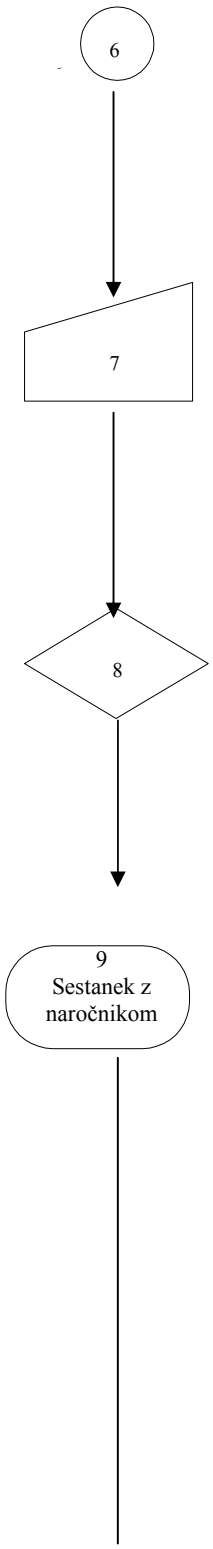
INFORMACIJE IN PODJETJE /PANOGA

8 **V primeru uporabe oddelka interne revizije, drugih revizorjev in veščakov je potrebno upoštevati vpliv na strategijo revidiranja in na program revidiranja za pridobitev dokumentacije in zagotovitev ustrezne kvalitete opravljenega dela.**

9 Sestanek z osebjem naročnika **:**

(a) Pridobitev oz. ažuriranje razumevanja poslovanja naročnika oz. sprememb v poslovanju, poznavanja panoge, skupine naročnika, strukture vodstva in povezanih rizikov pri revidiranju. Izvesti je potrebno :
- analizo tekočih finančnih in nefinančnih informacij
- oceniti uporabo ustreznih računovodskih in revizijskih standardov ter zakonodaje, ki ureja področje.
– pregled ugotovitev revizije preteklega leta.

(b) Razgovor o poslovnih ciljih naročnika ter z njimi povezanimi riziki ter potrebami in pričakovanji naročnika. Dogovor o odnosih z osebjem naročnika, pričakovanih izdelkih in strukturi revizijske skupine ter obliki nadaljnega komuniciranja.



7

Uporaba ustreznih TeamAsset Master Data korakov in opozoril za zapis in oceno kontrolnega okolja.

8

Ureditev dostopa do delovnega gradiva – TeamAsset audit file-drugim v skladu s politiko podjetja.

9

Uporaba virov PwC (knowledge management resources)* za pridobivanje informacij ter izvedbo predhodnih analitičnih postopkov.

Upoštevanje posebnosti glede računovodskih in revizijskih standardov ter zakonodaje.

10 Ocena sposobnosti poslovanja podjetja kot delujoče podjetje.

11 Uporaba zgoraj navedenih informacij za ugotovitev in oceno specifičnih rizikov za materialno napačne prikaze

12 Ocena rizika prevare za vsa področja revidiranja (audit area) z upoštevanjem ocene napačnega prikaza sredstev za posamezna področja revidiranja. Ocena rizika neupoštevanja zakonodaje.

13 Identificiranje povezanih oseb in ocena rizika pomembnih nerazkritih transakcij med povezanimi osebami.

INFORMACIJE O SISTEMIH IN RAČUNALNIŠKEM OKOLJU

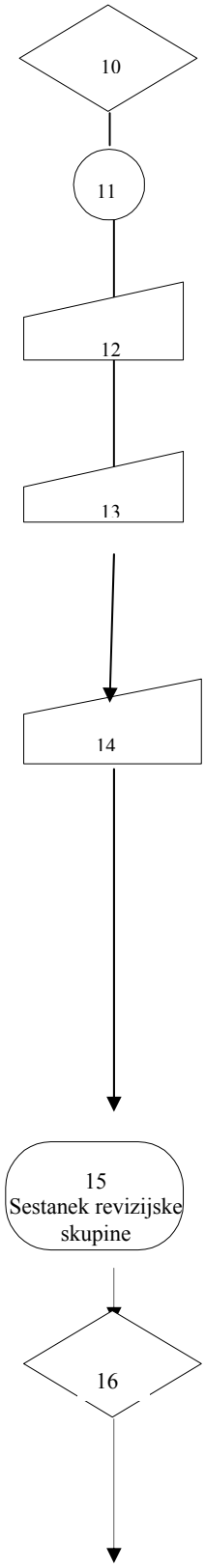
14 Pridobitev oz. ažuriranje ustreznega razumevanja računovodskega sistema in računalniškega okolja ter splošnih računalniških kontrol in dokumentiranja. Ocena nadzornih kontrol za izbiro ustrezne strategije in preveritev za vsak cikel poslovanja.

Opomba: V primeru izbire strategije -no controls reliance- ni potrebno opraviti testiranja delovanja nadzornih kontrol

STRATEGIJA REVIDIRANJA

15 Izvedba sestanka revizijske skupine z upoštevanjem PwC ogrodja načel (framework principles) za pripravo načrta izvedbe revizije, ki vključuje izbrano strategijo revizije.

16 Določi in zabelži ustrezno revizijsko strategijo v mapi klienta - torej izbrano strategijo preveritev za izbrane cikele in izbrano strategijo preveritev za pomembna področja preveritve (audit area). Pri tem je potrebno zajeti vse ugotovljene kritične zadeve (critical matters) – tudi tiste iz ocene sprejemljivosti naročnika.



10-13

Uporaba ustreznih TeamAsset Master Data korakov.

14

Kopiranje zahtevanih korakov za kontrole iz TeamAsset Master Data v mapo klienta (client audit file) za zagotovitev poznavanja delovanja sistemov oz. računalniških kontrol ali za ažuriranje le teh. Za prikaz se uporablja PowerPoint ali Excel.

15

Uporaba šablone za pripravo načrta izvedbe revizije (Client Service Plan).

16

Zabeležka – dejavnikov strategije (strategy factors) oz. kritičnih zadev (critical matters) navedenih v elektronski mapi klienta (TeamAsset audit file).

17 Kjer se revizija izvaja na večih lokacijah je potrebno predhodno določiti potrebe po poročanju in njihov vpliv na strategijo revizije skupine podjetij ter oceniti naravo in obseg dela, ki ga je potrebno izvesti. Prav tako je potrebno oceniti vpliv na strategijo, kjer delo opravljajo drugi revizorji.

18 Določitev pomebnosti in vpliva le-te na riziko pri revidiranju.

PRIPRAVA PLANA REVIZIJE

19 Priprava oz. ažuriranje prirejenega programa revidiranja (audit programme) za vsa pomembna področja revidiranja. V planu je potrebno upoštevati in označiti ustrezne in pomembne rizike prevare ali napake, na način, ki članom revizijske skupine omogoči učinkovito prejemanje/dajanje napotkov ter izvedbo in pregledovanje.

PRIPRAVA PLANA NALOG

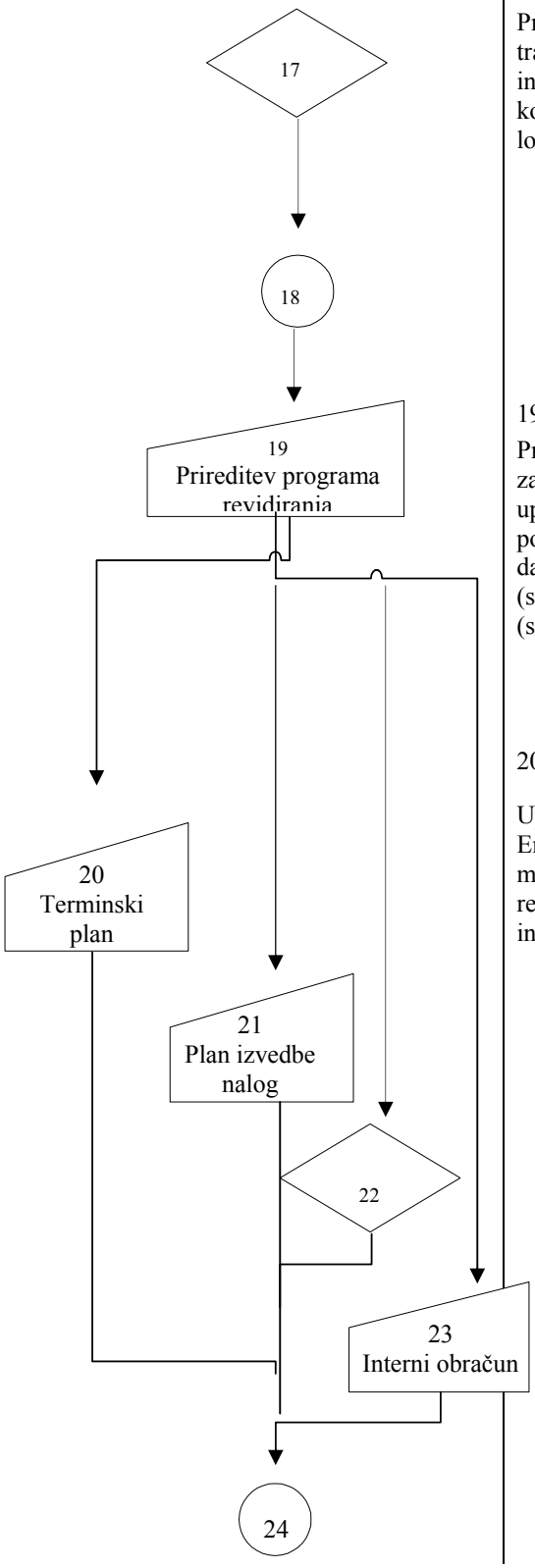
20 Določitev terminskega plana izvedbe projekta za pokritje v programu revidiranja določenih področij revidiranja in uskladitev terminskega plana s klientom.

21 Priprava plana izvedbe nalog – ustrezno rza posamezna področja preveritve. Ocena potrebnega časa za posamezno nalogo.

22 Dodelitev vlog in odgovornosti članov revizijske skupine. Za dosego ciljev projekta in osebnih ciljev članov skupine se dodeli odgovornost za pomoč manj izkušenim članom skupine (coaching) ter določi člane odgovorne za poročanje.

23 Priprava internega obračuna projekta z navedbo urnih postavk posameznih članov skupine. Priprava plana fakturiranja.

24 Vzpostavitev nadzora nad izvajanjem nalog in njihovo uspešnostjo.



17

Proučitev uporabe TeamAsset transport file, Lotus Notes mail in ostalih tehničnih rešitev za komuniciranje z drugimi lokacijami ali drugimi revizorji.

19.

Prireditev programa revidiranja za klienta v TeamAsset z uporabo ustrezne baze za posamezno panogo (master data) za izbiro korakov revizije (steps) in dejavnikov strategije (strategy factors).

20 - 23

Uporaba TeamAsset Engagement Management modula ali drugih tehničnih rešitev za pripravo plana nalog in proračuna projekta.

OBVEŠČANJE O STRATEGIJI IN PROGRAMU REVIDIRANJA

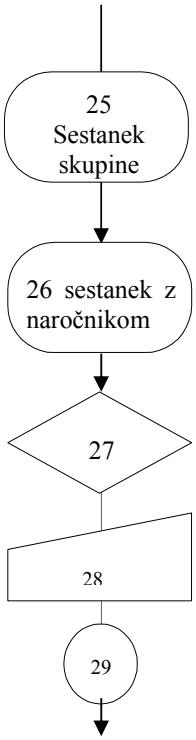
25 Obveščanje članov revizijske skupine o celotni strategiji in programu ter o dodeljenih nalogah.

26 Naročnika je potrebno obvestiti o izbrani strategiji preveritev (uskladiti in zabeležiti je potrebno potrebe in pričakovanja naročnika).

27 Potrditev strategije komuniciranja s klientom za dosego kontinuirane komunikacije.

28 Navodila za izvedbo revizije na večih lokacijah.

29 Ustrezni vodja revizije (Engagement leader, team manager ali concurring review partner) potrdi (sign off) ustrezno izpeljano fazo planiranja.



25

Uporaba TeamAsset Engagement Management pogleda omogoča vpogled v dodeljene naloge.

27

Uporaba TeamAsset ali drugih tehničnih rešitev.

28

Priprava ločenega Client File

29

Potrditev- Sign off ustreznih nalog v TeamAsset.

IZVEDBA REVIZIJE

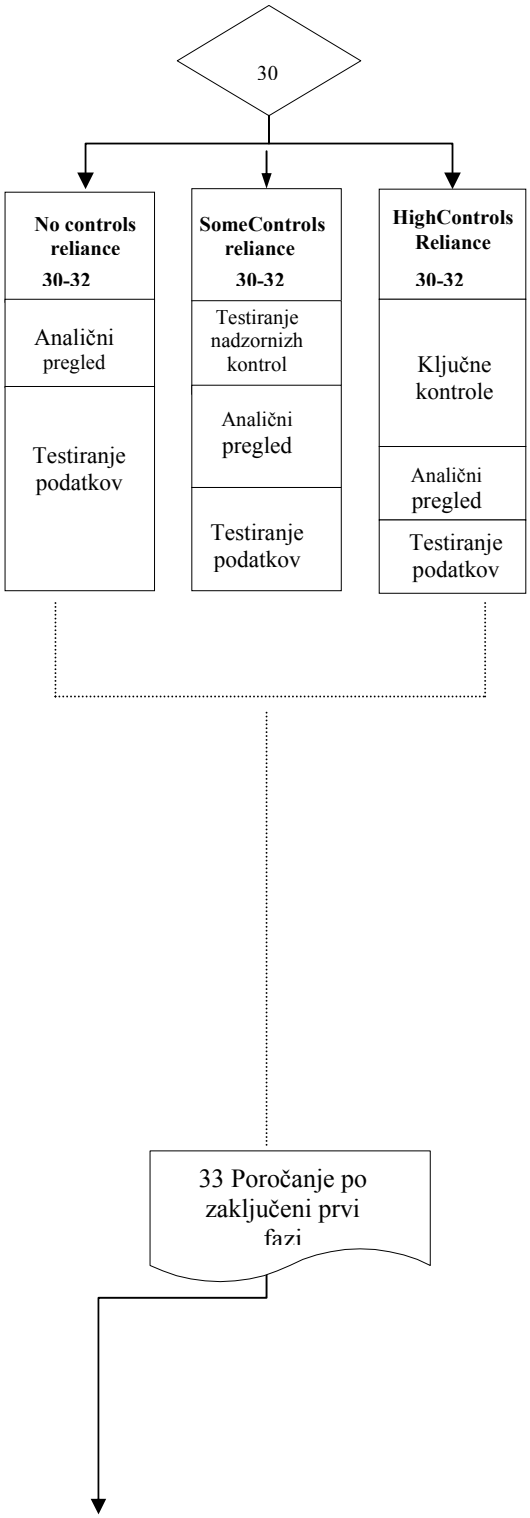
30 V skladu s strategijo revizije je potrebno v obsegu, ki še ni bil opravljen izvesti postopke za razumevanje nadzornih, izvajalskih ter splošnih računalniških kontrol, ter jih evidentirati in testirati. Na podlagi ugotovitev je potrebno pretehtati ali je v fazi planiranja bila določena ustrezna strategija revidiranja.

Na podlagi izbrane strategije preveritev se za posamezno področje revidiranja (area) izbere ustrezne dejavnike preveritve (strategy factors) in naloge (tasks), ki jih je potrebno izvesti

31 V primeru testiranj, ki so opravljena pred datumom bilance stanja je potrebno upoštevati vpliv morebitnih sprememb v aktivnostih, internih kontrolah podjetja ali sestavi skupine v vmesnem obdobju na revizijo.

32 V primeru, da se pojavljajo v revidiranem podjetju terjatve, zaloge ali , da podjetje uporablja storitve druge organizacije, je potrebno izvesti postopke, določene v mednarodnih standardih revidiranja. Enako velja za postavke v otvoritvenih izkazih za nove naročnike.

33 Poročanje naročniku o opravljenih pregledih in izsledkih prve faze revizije.
V primeru, da je to potrebno, se po zaključem preverjanju delovanja notranjih kontrol naredijo spremembe v planu revizije in strategiji preveritev.



30

Uporaba TeamAsset za zagotovitev evidentiranja opravljenega dela in za povezavo z finančnimi izkazi.

Uporaba virov PwC (knowledge management resources) za predstavitev najboljših rešitev za posamezno panogo in analitičnih postopkov za primerjave in ocene delovanja kontrol naročnika.

31

Uporaba virov PwC (knowledge management resources) za pomoč pri izvedbi končnih analitičnih postopkov vključno z bencmarking-om naročnikovih finančnih podatkov in ključnih pokazateljev poslovanja glede na konkurente v panogi.

33.

Uporaba virov PwC - the reporting guide and other templates – primeri dobre prakse poročanja naročniku.

OSTALI REVIZIJSKI POSTOPKI

34 Na podlagi zaključnih poročil odvisnih podjetij, poročil notranje revizije in poročil drugih revizorjev je potrebno preveriti izpolnjevanje plana revizije in določiti dodatne potrebne postopke. Kjer je potrebno se preveri delo interne revizije.

35 Izvedba aktivnosti v povezavi s specifičnimi preveritvami (npr.going concern (oz. sposobnost podjetja, da posluje kot delujoče podjetje), povezane osebe, zakonodaja , potencialne obveznosti….)

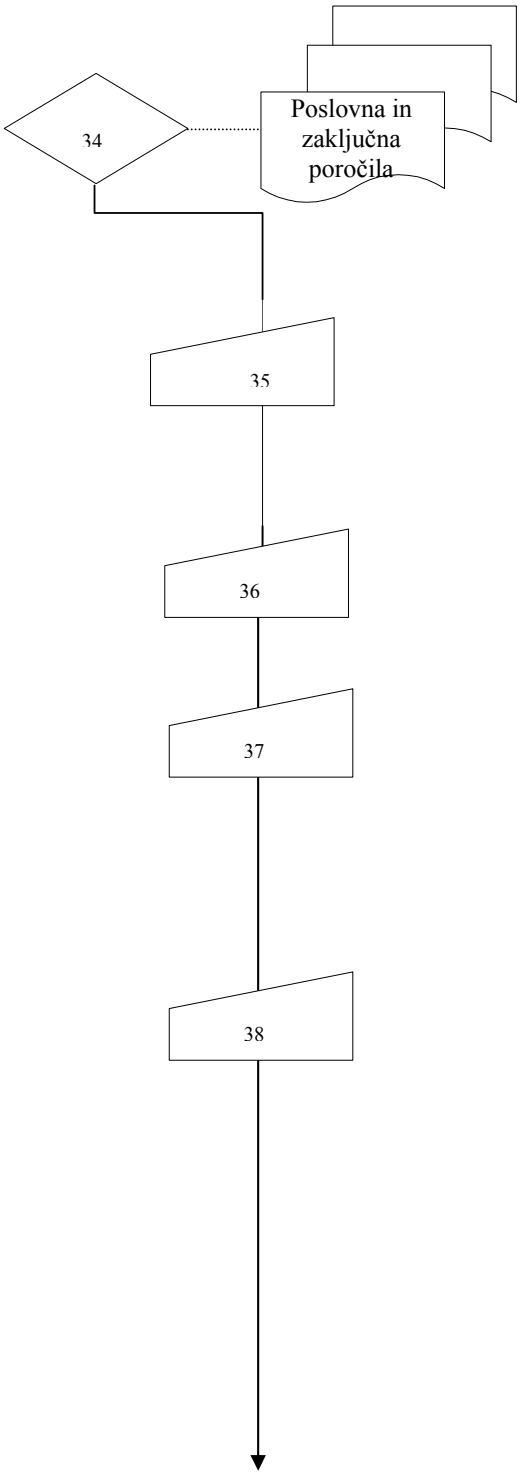
36 Kjer je potrebno, se oceni delo drugih revizorjev.

37 Kjer je potrebno, se ocenijo metode izvedencev oz.veščakov, njihove predpostavke in ugotovitve.

38 Zaključevanje korakov programa revidiranja, opravljanje dela na terenunalog ter dopolnitev oz. preveritev ustreznosti določenih rizikov, potrditev opravljenega dela za ugotovitev prevar ali napak, preveritev usklajenosti z zakonodajo. Pregled, ali je delo opravljeno v skladu s standardi ponovitve testa – reperformance standard - **in peveritev ali izsledki testov potrjujejo odločitve revizorja na področjih, kjer so pomembne ocene.**

Stalne naloge med fazo izvedbe revizije:
Pregled stanja revizije, sestanki za ugotavljanje napredka z revizijsko skupino in naročnikom ter izvedba sprememb plana, kjer je to potrebno. Obveščanje naročnika o morebitnih spremembah v planu ter morebitnih dodatnih zahtevah po dokumentaciji.

Pomoč članom skupine in razprava



34

Uporaba TeamAsset transport file, Lotus Notes mail in druge tehnične rešitve za posredovanje informacij.

38

Uporaba TeamAsseta za nadzor nad stanjem projekta, nadzor nad proračunom, izpostavitev beležk-opozoril (coaching notes), nadzor nad kritičnimi zadevami skozi izvedbo posla in preverjanje opravljenega dela v okviru posameznih področij preveritve.

o bistvenih vprašanjih, če se ta pojavijo.

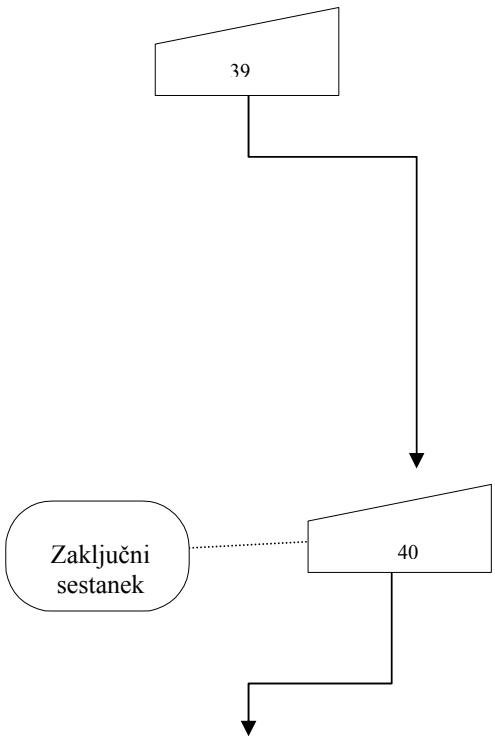
Razširjanje znanja o poslu pri naročniku. Ugotavljanje kritičnih zadev in diskusija o njih za uskladitev rešitve ter njeno evidentiranje.

Izvedba pregleda dela na podlagi intervjuja **o opravljenem revizijskem delu** za zagotavljanje razvoja članov skupine , **razprava in ustrezno dokumentiranje ugotovitev in razrešitev odprtih vprašanj.**

ZAKLJUČEVANJE

39 Zaključek in pregled kontrolnega seznama za predstavitve v računovodskih izkazih. Zabeležke in odgovori na izjeme. Preveritev matematične točnosti in primerljivosti računovodskih izkazov. Zagotovitev, da so računovodski izkazi:
- usklajeni s poslovnimi knjigami naročnika
– povezani z delom opravljenim v mapi naročnika (client file)
– usklajeni s podatki predstavljenimi skupaj z računovodskimi izkazi.

40 Zbir potencialnih revizijskih popravkov in ocena vpliva na mnenje ob upoštevanju celotne materialnosti. Zagotovitev, da so vse kritične in ostale pomembne zadeve prediskutirane z naročnikom in v revizijski skupini ter, da so razrešene in ustrezno dokumentirane.



39.

Uporaba virov PwC (knowledge management resources) za tehnične napotke in programi za lokalne kontrolne in preveritev podatkov v računovodskih izkazih in razkritij.

41

Uporaba TeamAsset za zbir nerazrešenih razlik in za zapis ter kategorizacijo kritičnih zadev.

41 Posvet z drugimi partnerji ali specialisti panoge , kjer jhe to potrebno in zapis posveta.

42 Pridobitev predstavitev poslovodstva naročnika. Preveritev dogodkov po bilanci stanja.

43 Potrditev pregleda opravljenega dela na vseh področjih.

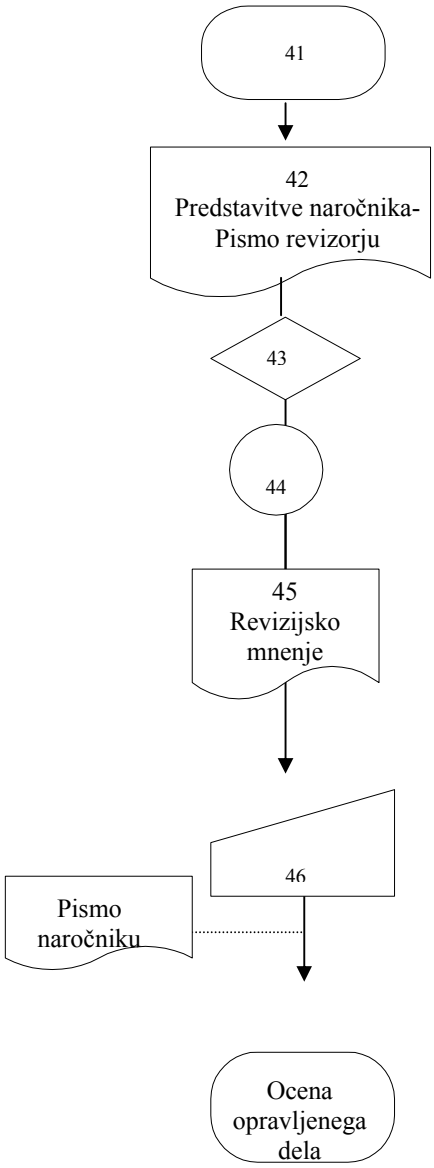
44 Pregled mnenja revizorja

Zaključek revizije – potrditev ustreznega vodje projekta (engagement leader, team manager in, kjer je predvideno concurring review partner).

POROČANJE NAROČNIKU

46. Poročanje naročniku o pomembnih slabostih in internih kontrolah ter ostalih pomembnih ugotovitvah in nasvetih za izboljšave.

IZVEDBA OCENE OPRAVLJENEGA DELA



42

Primeri pisma revizorju v Template bazi.

44-45

Vodja projekta v TeamAsset potrdi izvedbo ustreznih korakov/področij preveritve.

46.

Uporaba virov PwC (knowledge management resources) reporting guide ter primerov za izdelavo poročil naročniku.

(*) - Viri (PwC Knowledge management)se nanašajo na nekatere izmed naštetih

- Comperio in lokalne baze podatkov iz področja računovodstva in revizije;
- ABAS Industry Networks of Excellence;
- KnowledgeCurve's Research Center (za področja, kjer je razvit);
- Strani za posamezne panoge (Industry site) na KnowledgeCurve ali na PwC Bridge; in
- Posebni viri za posamezna področja in ostale baze podatkov.

3 POSTOPKI ZA PREVERITEV LASTNIŠTVA, OBSTOJA IN POPOLNOSTI OPREDMETENIH OSNOVNIH SREDSTEV

Postopki preveritve lastništva, obstoja in popolnosti opredmetenih osnovnih sredstev so v skladu z metodologijo določeni v vseh fazah revizije in se razlikujejo glede na stopnjo zaupanja v delovanje notranjih kontrol podjetja in so odvisni od ocene delovanja kontrolnega okolja.

V tem prispevku so predstavljeni le postopki preveritve, ki jih predvideva program preveritve opredmetenih osnovnih sredstev v okviru izvajanja preveritve podatkov. Nismo dodajali ostalih možnih postopkov, ki jih v podjetju uporabljamo v posameznih primerih, kajti ti ne predstavljajo metodologije podjetja apak specifične rešitve.

Opredmetenih osnovna sredsteva so zajeta v področju preveritve za katerega je predvidenih več dejavnikov strategije, ki predstavljajo rizike in druge zadeve, ki jih je potrebno preveriti z izpolnitvijo postopkov predvidenih v korakih, povezanih v naloge. Za preveritev lastništva, obstoja in popolnosti opredmetenih osnovnih sredstev so v TeamAsset general Master Data predvideni naslednji dejavniki strategije:

- **splošni postopki ,**
- **lastništvo nad opredmetenimi osnovnimi sredstvi nabavljenimi v preteklih letih morda ni več veljavno v naslednjih poslovnih obdobjih,**
- **opredmetena osnovna sredstva morda niso v lasti revidiranega podjetja,**
- **popolnoma amortizirana opredmetena osnovna sredstva, ki niso več v uporabi se morda pojavljajo v registru in analitičnih evidencah podjetja.**

Za zagotovitev preveritve navedenih dejavnikov strategije so predvidene naloge s podrejenini koraki:

1. **Pridobi analitično evidenco opredmetenih osnovnih sredstev in jih uskladi z zbirom (step)**

   V opisu postopkov, ki jih je potrebno izvesti so navedeni:

   - poveži stanja na kontih z glavno knjigo in delovnimi papirji preteklega leta,
   - testiraj matematično točnost analitične evidence,
   - preglej zbir in ugotovi ali so bila katera opredmetena osnovna sredstva izpuščena.

2. Uskladi analitično evidenco opredmetenih osnovnih sredstev z registrom osnovnih sredstev (step)

V opisu postopkov, ki jih je potrebno izvesti so med še nekaterimi navedeni:

- izberi postavke uskladitve, za dosego željene ravni zagotovila točnosti. Izbrane postavke poveži z spremno dokumentacijo (npr.popisni listi) in ugotovi, ali so preveritve naročnika ustrezno preverjene s strani odgovorne oz. pooblaščene osebe;

- če je ustrezno (ponavadi le če sta izbrani opciji preveritev "some" ali "no contol reliance"), preveri podlago pomembnih prilagoditev med letom pri uskladitvi registra opredmetenih osnovnih sredstev s konti glavne knjige;

- preglej register opredmetenih osnovnih sredstev in ugotovi, katere postavke bi lahko predstavljale stroške popravil in vzdrževanja, ali osnovna sredstva, ki niso več v uporabi…

3. Izvedi bistvene analitične postopke (step)

Opis postopkov, ki jih je potrebno izvesti:

Za dosego primerne ravni zagotovila opravi bistvene analitične postopke za opredmetena osnovna sredstva. Raven zagotovila je odvisna od omejitev, ki so uporabljene pri testu. Glavni koraki:

- prouči okoliščine klientovega poslovanja, ki naj vključujejo informacije o sistemih in kontrolnih postopkih (če so na razpolago se uporabijo spoznanja prejšnjih faz revidiranja) in primerjaj dobljene informacije s pričakovanji, ki temeljijo na ustreznih podatkih. (glej vodnike spodaj);

- oceni zanesljivost podatkov, ob upoštevanju izbrane strategije preveritev;

- določi delež odstopanja oz. %, ki bo uporabljen za raziskovanje razlik od tega % naprej;

- prouči odstopanja od pričakovanih podatkov z iskanjem ustreznih pojasnil s strani managementa in ustreznih dokazov preveritve (npr.pregled poslovnih knjig, preveritev podporne dokumentacije).

Vodilo pri izvedbi postopkov (Guidance) - Primerni anlitični postopki :

a. Izvedba analize fluktuacije z upoštevanjem uporabnosti po razporedu glede na proizvodno linijo, oddelek…

b. Razdeli salde kontov v sestavne dele in skrbno preglej posamezne dele ali ne vsebujejo nenavadnih postavk.

c. Poveži pomembne spremembe v zemljiščih, zgradbah in opremi s planom investicij in izločitev. Preveri ali spremembe v posamičnih kategorijah odgovarjajo spremembam, odraženim na kontih in v drugih povezanih postavkah (npr. davek na promet nepremičnin, izkoristek kapacitet, raven proizvodnje…)

d. Analiziraj trende v popravilih in vzdrževanju…

e. Upoštevaj izsledke analize stroškov vzdrževanja in popravil s treh strani. Primerjaj te stroške z gibanjem novih nabav glede na preteklo leto, s povprečno starostjo osnovnih sredstev (zemljišč, zgradbin opreme) in primerjaj razmerje in trende ter ugotovi ali se pojavljajo nelogične razmere (npr. znižanje stroškov vzdrževanja in popravil ter hkratno povečanje novih nabav, ter povečanje povprečne starosti zemljišč, zgradb in opreme)

4. Ugotovi, ali so popolnoma amortizirana opredmetena osnovna sredstva še v uporabi (step)

Ugotovi katera sredstva so popolnoma amortizirana ter pridobi zagotovilo, da so ta še v uporabi (npr. s popisom, fizičnim pregledom…). Določi, ali so potrebni popravki v stanju kontov in ugotovi, ali so amortizacijske stopnje za podobna sredstva ustrezne.

5. Preveri dokumentacijo za pomembne nove nabave opredmetenih osnovnih sredstev (step)

Za pomembne nove nabave opravi postopke:

- Preglej dokumentacijo (npr. nakupne pogodbe, račune, nazive, pogodbe o gradnji objektov…), ki podpirajo pomembne nabave opredmetenih osnovnih sredstev (s tem so doseženi revizijski cilji –pojavljanja in obstoja ter časovne razmejitve).

- Oceni, ali je nova nabava ustrezno kapitalizirana ali bi morala biti evidentirana med odhodki obdobja v skladu z računovodskimi standardi in politiko podjetja (s tem je dosežen revizijski cilji – obstoja).

- Preveri, ali so nove nabave evidentirane v ustreznem znesku sredstva (npr.preračun iz tuje valute in upoštevanje vseh odvisnih stroškov) (s tem je dosežen revizijski cilji – točnost)

- Zagotovi, da so bile nove nabave ustrezno avtrorizirane s strani pooblaščene osebe (s tem sta dosežena revizijska cilja – pojavljanja in obstoja)

6. Preveri dokumentacijo za pomembne izločitve opredmetenih osnovnih sredstev (step)

Za pomembne izločitve opravi postopke:

- preglej dokumentacijo (npr. fakture), ki podpirajo pomembne izločitve ali odpise opredmetenih osnovnih sredstev (s tem so doseženi revizijski cilji – pojavljanja in obstoja ter časovne razmejitve);
- preveri zneske, za katere so bile povečani konti popravka vrednosti opredmetenih osnovnih sredstev (s tem je dosežen revizijski cilji – točnost);
- preveri zneske, ki so bili izkazani kot oblikovanje ali črpanje poslovnega izida (s tem je dosežen revizijski cilji – točnost);
- preveri ustreznost prodajne cene in preveri razliko med vrednostjo opredmetenega osnovnega sredstva in njegovo prodajno ceno izida (s tem je dosežen revizijski cilji – točnost);
- zagotovi, da so bile izločitve ustrezno avtorizirane s strani pooblaščene osebe (s tem sta dosežena revizijska cilja –pojavljanaja in obstoja).

7. Fizično preveri opredmetena osnovna sredstva (step)

Glede na pomembnost in vgrajeni riziko, preveri obstoj opredmetenih osnovnih sredstev z:

- razumevanjem naročnikovih postopkov za določitev obstoja opredmetenih osnovnih sredstev;
- opazovanjem naročnikovih postopkov evidentiranja opredmetenih osnovnih sredstev;
- fizično preveritvijo obstoja pomembnih opredmetenih osnovnih sredstev in zagotovitvijo, da so še v uporabi.

8. Preveri lastništvo nad opredmetenimi osnovnimi sredstvi (step)

Glede na pomembnost in vgrajeni riziko preveri pravice in obveznosti, ki izhajajo iz opredmetenih osnovnih sredstev, na podlagi prenosnih listin, registracije, originalnih in na davčnem uradu overjenih kupoprodajnih pogodb o prenosu lastništva, vpisa v zemljiško knjigo…

Za dokumente, v hrambi pri tretjih osebah (bankah ali skrbnikih) je potrebno pridobiti njihovo konfirmacijo, da ima naročnik ustrezne pravice izhajajoče iz

naslova lastništva in podatek, ali so ta opredmetena osnovna sredstva zastavljena.

9. Preveri zastavljena opredmetena osnovna sredstva ali opredmetena osnovna sredstva dana v finančni najem (step)

Preveri obstoj zastave na opredmetenih osnovnih sredstev oz. ali so ta dana v finačni najem. Preveri dokumentacijo in ostale pogodbe. Preveriti je potrebno, ali je podjetje pripravilo ustrezna razkritja.

10. Preveri pogodbe o najemu za opredmetena osnovna sredstva (step

Glede na pomembnost in vgrajeni riziko, testiraj najemne pogodbe:

- preveri najemne pogodbe, tudi pogodbe operativnega leasinga, za določitev ali so najemai ustrezno prikazani med osnonimi sredstvi oz. so za njih ustrezno obračunani stroški najema v skladu z računovodskimi standardi;
- preveri najemne pogodbe zaradi obstoja obveznosti kot: sporazumi, poroštvo, zastava in določi ali naročnik poravnava obveznosti;
- za finančne najeme, ki so izkazani med opredmetenimi osnovnimi sredstvi preveri evidentirano vrednosst sredstva, znesek obveznosti in sedanjo vrednost najmanjše vsote najemnin finančnega najema.

11. Preveri pogodbe o gradnji sredstev ter nove nabeve takšnih sredstev (step)

Glede na pomembnost in željeno raven zagotovila za sredstva v gradnji preveri:

- gradbene pogodbe in fizično preglej gradbišče, kjer je to potrebno,
- določi ustreznost usredstvenih stroškov, vključno s splošnimi stroški, ter preveri sodbe in ocene,
- preglej dokumentacijo za nove nabave .

4 VPLIV NEREŠENIH PROBLEMOV NA REVIZORJEVO POROČILO

Vpliv nerešenih problemov na revizorjevo poročilo je prav tako predstavljen v diagramu poteka revizije in tu niso predstavljene posamezne specifične rešitve.