

Svet Slovenskega inštituta za revizijo je na svoji seji 7. marca 1994 sprejel

TEMELJNA REVIZIJSKA NAČELA

UVODNO POJASNILO

Temeljna revizijska načela obravnavajo najširše splošno priznana pravila za delovanje revizijske stroke ter oblikujejo podlago za standarde in postopke revidiranja pri izvajanju nalog pri naročnikih revizijskih storitev.

Temeljna revizijska načela služijo revizorjem in revizijskim družbam kot vodilo, da je njihovo delovanje glede strokovne usposobljenosti, izvajanja posameznih nalog in predstavljanja izsledkov v javnosti na zadovoljivi kakovostni ravni.

Temeljna revizijska načela omogočajo tudi ustrezen strokovni nadzor nad delovanjem revizijskih družb in revizorjev, da bi se izboljševala kakovost storitev, ki jih nudi stroka.

Temeljna revizijska načela je treba obravnavati v povezavi z mednarodnimi standardi za revidiranje, ki naj jih revizor smiselno uporablja pri revidiranju pri naročniku.

I. SPLOŠNA NAČELA

Splošno načelo 1

Revidirati sme oseba, ki je ustrezno strokovno usposobljena in obvlada poklicne veščine, potrebne za revizorja.

POJASNILO

Strokovna usposobljenost je v prvi vrsti razumevanje in obvladanje revizijskih in računovodskih standardov ter tistih temeljnih znanj, ki se zahtevajo za opravljanje poklica pooblaščenega revizorja. Ta znanja je treba nenehno izpopolnjevati v skladu z razvojem stroke.

Poklicne veščine so revizorjeve sposobnosti uporabljanja teoretičnega znanje v konkretnih razmerah in pri posameznih nalogah. Pridobiti jih je možno le z izkušnjami pri revidiranju.

Splošno načelo 2

Revizor mora imeti neodvisno mnenje o vseh zadevah, ki se nanašajo na izvedbo naročila.

POJASNILO

Neodvisnost je posledica revizorjeve odgovornosti do uporabnikov računovodskih izkazov. Ker ti nimajo možnosti preverjanja resničnosti in poštenosti računovodskih izkazov, se opirajo na delo

neodvisnega revizorja. Če je njegova neodvisnost vprašljiva, sta vprašljivi tudi neoporečnost in nepristranskost računovodskih izkazov. Neodvisnost je podrobneje obdelana v kodeksu poklicne etike zunanjih revizorjev.

Splošno načelo 3

Revizor mora revidirati in pripraviti revizijsko poročilo z vso dolžno poklicno skrbnostjo.

POJASNILO

To načelo povzema celotno revizorjevo delo pri izvedbi posamezne revizije. Od revizorja se pričakuje, da bo sistematično zbral vsa dejstva, ugotovljena med revidiranjem, ter pri odločitvi o resničnosti in poštenosti računovodskih izkazov uporabil svoje izkušnje in presojo. Dejavniki, kot so sposobnost odkrivanja problemov, vedoželjnost in primerna stopnja nezaupljivosti, so sestavni deli poklicne skrbnosti. Ta preveva vseh ostalih devet temeljnih revizijskih načel.

II. NAČELA REVIDIRANJA

Načelo revidiranja 1

Revizor mora revidiranje ustrezno načrtovati in skrbno nadzirati delo morebitnih sodelavcev.

POJASNILO

Načrtovanje je nujno, da bo revidiranje učinkovito, uspešno in pravočasno opravljeno. Načrtovanje mora biti zasnovano na poznavanju naročnikovega poslovanja in ustreznem sodelovanju razpoložljivih strokovnjakov, pri revidiranju pa je treba upoštevati okoliščine, da se načrt po potrebi dopolni in popravi.

Nadzor nad delom sodelavcev mora zagotoviti, da bodo posamezni izvajalci opravili svoje naloge kakovostno in v razpoložljivem času. Nadzorovati jih je treba sistematično in ves čas revidiranja. Pred dodelitvijo nalog sodelavcem je treba upoštevati njihove izkušnje in sposobnosti glede na naloge, ki jih bodo opravljali.

Načelo revidiranja 2

Revizor mora v zadostni meri spoznati in razumeti sistem notranjih kontrol, da lahko načrtuje revidiranje ter določi naravo, časovni okvir in obseg postopkov.

POJASNILO

Usmeritve in postopki sistema notranjih kontrol morajo v revidirani enoti omogočati beleženje, obdelovanje in združevanje računovodskih podatkov ter poročanje o njih v soglasju s trditvami, vsebovanimi v računovodskih izkazih. Učinkovito in uspešno delujoč sistem notranjih kontrol, ki ga mora revizor ovrednotiti in preizkusiti, lahko skrajša obseg in čas preiskovanja dokazov o postavkah v računovodskih izkazih. Če se revizor ne more opreti na delovanje sistema notranjih kontrol, moral temu ustrezno prilagoditi obseg, naravo in trajanje preverjanja podatkov v računovodskih izkazih, kar vpliva tudi na načrtovanje revidiranja.

Načelo revidiranja 3

S postopki pregledovanja, opazovanja, poizvedovanja in potrjevanja mora revizor zbrati zadostno in zadovoljivo dokazno gradivo, ki je razumna podlaga za oblikovanja mnenja o obravnavanih računovodskih izkazih.

POJASNILO

Revidiranje lahko označimo kot zbiranje in vrednotenje dokazov. **Zadostnost** dokaznega gradiva se nanaša na njegov obseg, **zadovoljivost** pa na njegovo kakovost. Kaj je zadostno in kaj zadovoljivo, je stvar revizorjeve poklicne presoje.

III. NAČELA POROČANJA

Načelo poročanja 1

V poročilu neodvisnega revizorja mora biti navedeno, ali so računovodski izkazi sestavljeni v skladu s slovenskimi računovodskimi standardi, ki so podlaga revidiranju, in ali je poslovno poročilo posloводства skladno z revidiranimi računovodskimi izkazih.

POJASNILO

Računovodski standardi so opredeljeni kot računovodska pravila in postopki, ki so v obračunskem obdobju splošno uveljavljeni. Gre tako za razglašena računovodska pravila in postopke kot tudi za nenapisana računovodska pravila in postopke. Naročnikovo pomembno nespoštovanje sprejetih računovodskih standardov revizorju ne dovoljuje izraziti mnenja brez pridržka o njegovih računovodskih izkazih.

Načelo poročanja 2

V revizorjevem poročilu morajo biti nedvoumno označene okoliščine, v katerih slovenski računovodski standardi v obračunskem obdobju niso bili spoštovani enako kot v prejšnjem.

POJASNILO

Dosledna uporaba računovodskih standardov omogoča primerljivost računovodskih izkazov iz leta v leto. Če je prišlo v doslednosti uporabe računovodskih standardov do odmikov, je treba ugotoviti, kako naj se zabeležijo in kakšna razkritja so v zvezi s tem potrebna.

Če ni prišlo do nespoštovanja načela doslednosti uporabe računovodskih standardov, se v standardnem revizorjevem poročilu **ni treba** sklicevati na doslednost. V primeru nespoštovanja doslednosti pa je treba k standardnemu revizorjevem poročilu dodati odstavek o naravi uporabljenega računovodskega standarda.

Revizorjevo poročilo, ki vsebuje dodatni odstavek o nedoslednosti uporabe kakega računovodskega standarda, se obravnava kot mnenje s pridržkom.

Načelo poročanja 3

Razkritja in prikazi v listinah, ki vsebujejo revidirane računovodske izkaze, se štejejo za ustrezne, razen če so v revizorjevem poročilu označeni kot drugačni.

POJASNILO

Tretje načelo poročanja lahko pojmuje kot "**načelo izjem**", saj ne zahteva izrecnega sklicevanja na revizorjevo poročilo. Poročilo se sklicuje na razkritja in prikaze k računovodskim izkazom, le če ti niso ustrezni. Navajanje primerov neustreznosti je stvar revizorjeve poklicne presoje.

Načelo poročanja 4

V revizorjevem poročilu je mnenje o računovodskih izkazih kot celoti bodisi izraženo bodisi nadomeščeno s trditvijo v zvezi z vzrokom, ki preprečuje izraziti mnenje. Če celovitega mnenja ni možno izraziti, morajo biti navedeni razlogi za to. Kadarkoli je revizorjevo ime povezano z računovodskimi izkazi, morata biti v poročilu jasno označeni narava njegovega morebitnega preiskovanja in stopnja njegove odgovornosti.

POJASNILO

Četrto načelo poročanja zahteva od revizorja, da izrazi mnenje o računovodskih izkazih ali pojasni, zakaj ga ne more izraziti.

Revizor lahko izrazi ugodno (pozitivno) mnenje o vseh računovodskih izkazih, lahko pa na primer izrazi pozitivno mnenje o izkazu stanja ter mnenje s pridržkom o izkazu uspeha in izkazu gibanja finančnih tokov. Izraz "o računovodskih izkazih kot celoti" je torej enako uporabljiv za vse računovodske izkaze skupaj kot tudi za vsakega posameznega.

Ta načela pričnejo veljati osmi dan po objavi na oglasni deski Slovenskega inštituta za revizijo, uporabljajo pa se od 15. marca 1994.

Ljubljana, 7. marca 1994

Predsednik sveta
Slovenskega inštituta za revizijo
Vinko Perčič, dipl. ekon.,
pooblaščen revizor