



Teorijske osnove revizije

Sadržaj

01

Koja je svrha teorije revizije?

02

Šta čini teoriju revizije?

03

Koji je osnovni cilj revizije, a šta su specifični ciljevi?

04

Koji koncepti revizije postoje?

05

Šta su postulati revizije i koja je njihova uloga u teoriji revizije?

Ishodi učenja

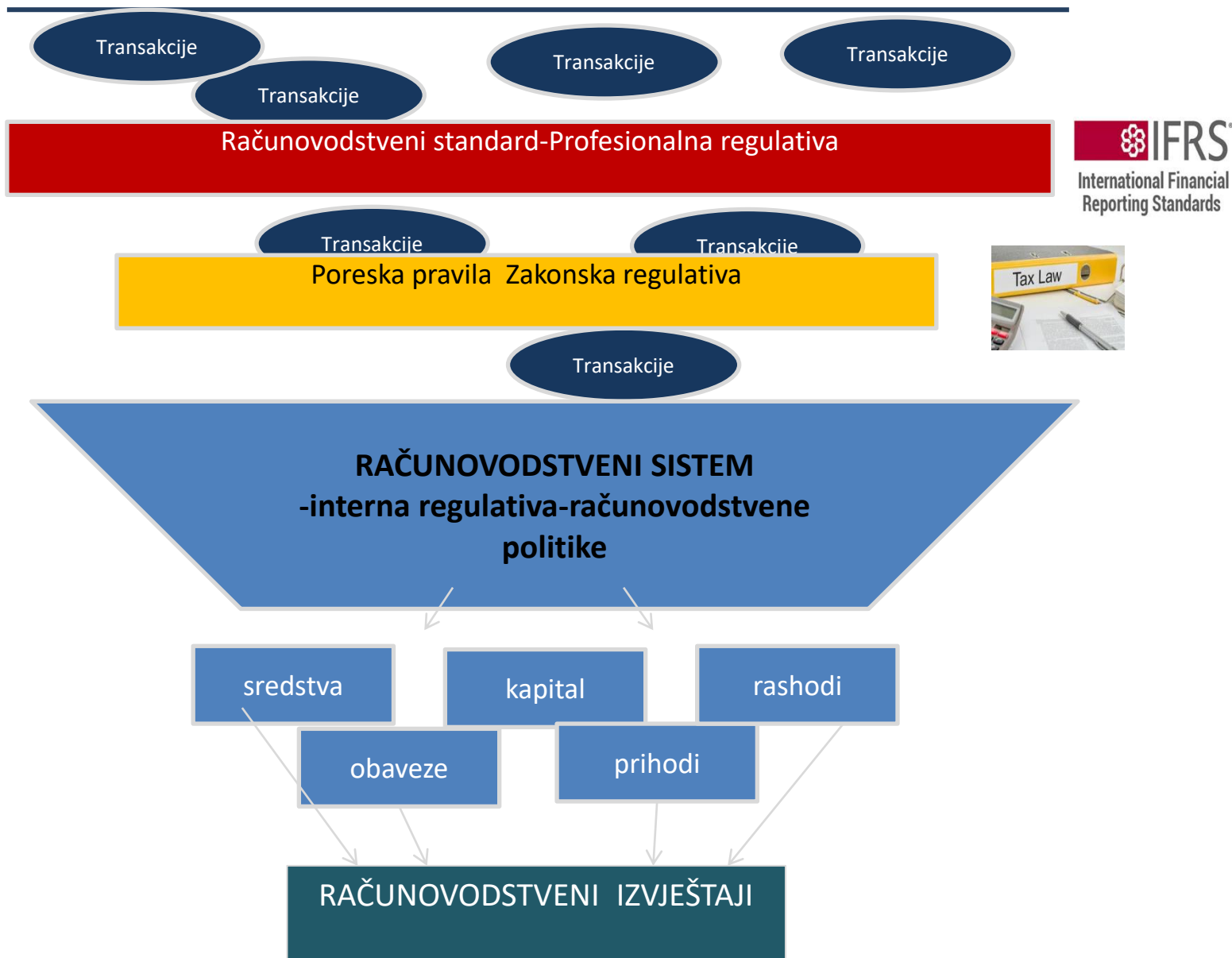
- Razumijeti ciljeve revizije
- Objasniti pojedinačne ciljeve revizije
- Objasniti ulogu postulata revizije u okviru teorije revizije
- Naučiti koji koncepti revizije postoje
- Objasniti koja dva oblika nezavisnosti revizora postoje
- Objasniti inherentna ograničenja revizije



REVIZIJA



Računovodstvo sistem



Osnovne računovodstvene pretpostavke

1

Pretpostavka poslovne jedinice

imovina uložena u poslovanje se **obuhvata odvojeno od ostale imovine vlasnika i povjerilaca** i da se uspješnost upravljanja te imovine kontroliše putem rezultata.

Pretpostavka kontinuiteta poslovanja

Privredno društvo se osniva **sa ciljem kontinuiranog poslovanja**. Pretpostavka kontinuiranog poslovanja su rentabilnost poslovanja i likvidnost privrednog subjekta.

Pretpostavka periodičnog izvještavanja

životni vijek privrednog društvo može da se podijeli na kraće vremenske periode kako bi korisnici dobijali podatke o preduzeću u kraćim vremenskim periodima. Ti kraći vremenski periodi su dio ukupog životnog vijeka privrednog društva i zovu se obračunski periodi.

Pretpostavka novčanog mjerila ili vrijednosnog izražavanja

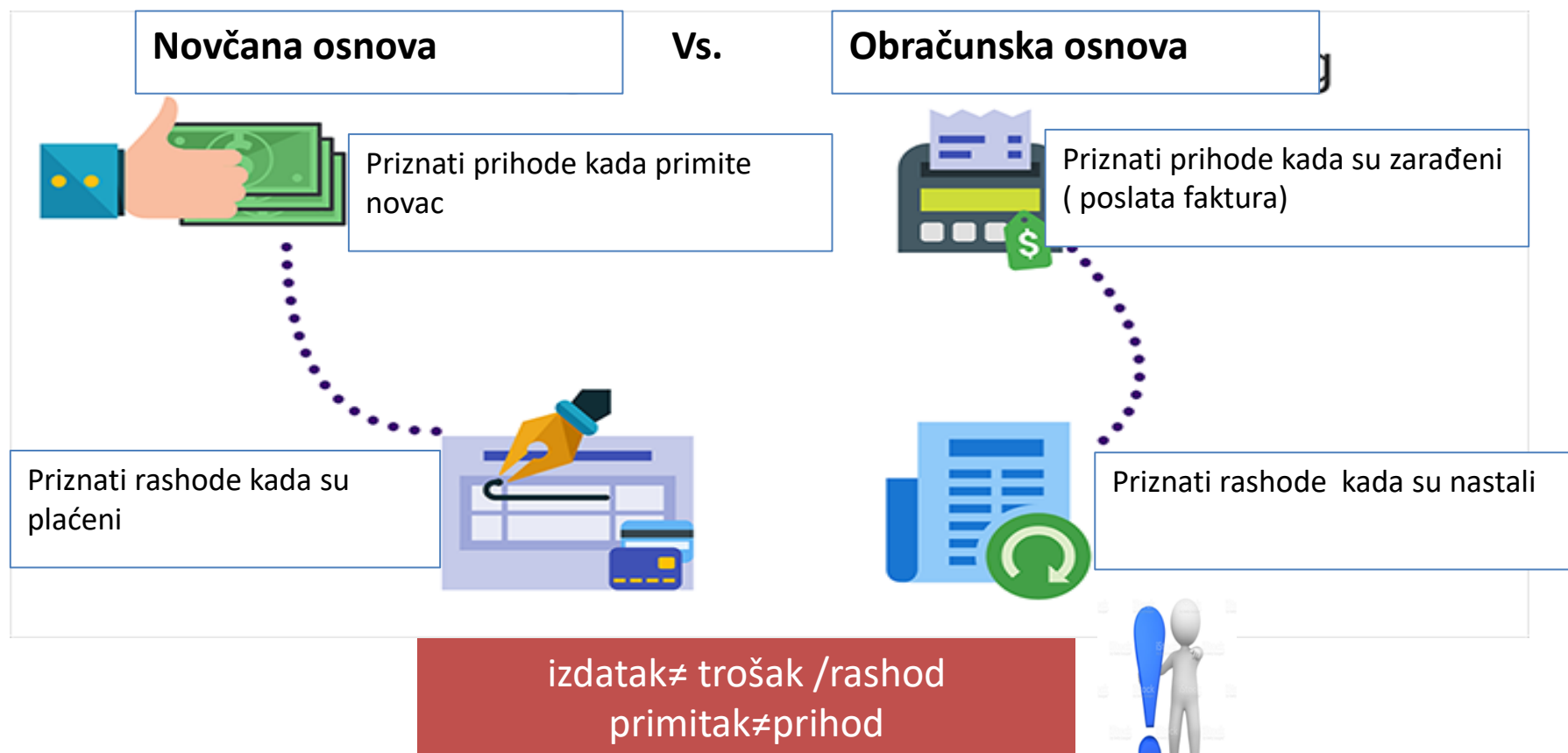
Sve računovodstvene kategorije i promjene na njima izražavaju **se u novcu**. Novac je zajednički imenitelj heterogenih oblika u kojima se imovina javlja i transakcija koje na njoj nastaju.

Osnovne računovodstvene pretpostavke

2

Pretpostavka nastanka poslovnog događaja – obračunska osnova

Transakcije koje mijenjaju imovinu se **priznaju u obračunkom periodu kada su se dogodile a ne kada je po osnovu njih ostvaren novčani priliv ili odliv**. Ova pretpostavka uslovljava pojavu računa potraživanja i obaveze, ali i računa Vremenskih razgraničenja



Računovodstveni principi:

1.

1.

Princip istorijskog troška

Princip istorijskog troška zahtjeva da se imovina u knjigovodstvu vodi i u bilansu iskazuje u visini novčanog izdatka učinjenog radi njenog sticanja:

- imovina koja se stekne na tržištu vrednuj po **NABAVNOJ VRIJEDNOSTI** (*fakturna vrijednost+zavisni troškovi nabavke*)
- imovina koja se stekne kao rezultat proizvodnog procesa vrednuj u visini **TROŠKOVA ULAGANJA – CIJENI KOŠTANJA** (*trošak materijala+ trošak zarada+trošak osnovnih sredstva+ ostali troškovi potrebni za izradu proizvoda*)

2.

Princip fer vrijednosti

Princip fer vrijednost zahtijeva da se imovina vrednuje po fer vrijednosti odnosno po „vrijednosti za koju se imovina može razmijeniti, a obaveza izmireni, u nezavisnoj transakciji između voljnih i obavještenih strana“. Primjenjuje se kod **finansijskih sredstava i obaveza**.

Računovodstveni principi

4.

Principi uzročnosti- priznavanje rashoda i prihoda

U obračunskom periodu za koji se utvrđuje rezultat poslovanja treba da budu **zaračunati svi PRIHODI I RASHODI koji su u njemu nastali** nezavisno od toga da li i kada su prihodi naplaćeni, a rashodi plaćeni. Rashodi

Rashodi	Povezanost sa prihodima	Priznavanje
Troskovi proizvodnje		
Troškovi sirovina	Direktno veza između troškova i prihoda (princip uzročnosti)	Priznaju se u periodu kada se priznaje sa njima povezan prihod
Troškovi radne snage		
Režijski troškovi		
Troškovi perioda		
Zarade administracije	Nema direktne veze između troškova i prihoda (alokacija)	Kada nastanu
Troškovi amortizacije		
Gubici perioda	Nema direktne veze	Kada nastanu

Računovodstveni principi

4.

Principi uzročnosti- priznavanje rashoda i prihoda

Aktivna vremenska razgraničenja (AVR-računi potraživanja):

- Unaprijed plaćeni troškovi
- Zarađeni a nenaplaćeni prihodi

Pasivna vremenska razgraničenja (PVR-računi obaveza) :

- Obračunati troškovi
- Naplaćeni a nezarađeni prihodi

*pojava kreditnih odnosa uslovlila je da
**priliv(izdatak) ≠ trošak /rashod a priliv
(primitak) ≠ prihod***

- uvode se računi **vremenskih razgraničenja** koja suže da se vremenski razgraniče-prenesu ili rasporede-**rashodi i prihodi** na obračunski period u kojem su oni stvarno nastali, npr.:
1. prihoda i rashoda su nastali u datom obračunskom periodu, ali je njihovo evidentiranje izostalo **usljed nepostojanja odgovarajućeg knjigovodstvenog dokumenta** (npr. Zakup poslovnog prostora, kamata na dugoročne plasmane, troškovi električne energije)
 2. **naplata prihoda prethodi nastanku prihoda** (npr. *Naplata avio karata unaprijed*) ili kada **isplata rashoda prethodi nastanku rashoda** (npr. *Unaprijed plaćen zakup*)
 3. planski, obračunati rashodi ili prihodi koji će tek nastati u budućnosti (*troškovi kala, rastur a i loma koji se planiraju i razgraničavaju tokom godine*)



Računovodstveni principi

3.

Principi opreznosti :
oprezno odmjeravanje
neto imovine i neto
rezultata

Princip opreznosti- imovina i rezultat preduzeća treba **oprezno odmjeriti**, kako bi se zaštitio interes povjerilaca, vlasnika zaposlenih i države:

Sredstva– uvijek vrednovati **po nižim vrijednostima**, odnosno aktiva se može procijeniti najviše do nabavne vrijednosti odnosno cijene koštanja;

Obaveze - uvijek vrednovati **po višim vrijednostima** ako izmirenje obaveza zahtijeva odnosno obaveze se procijenjuju najmanje u visini nabavne vrijednosti;

Prihodi- priznati kada **su verifikovani na tržištu** tj, kada je proizvod ili usluga isporučena kupcu;

Rashodi- priznati nastale **ali i očekivane gubitke**

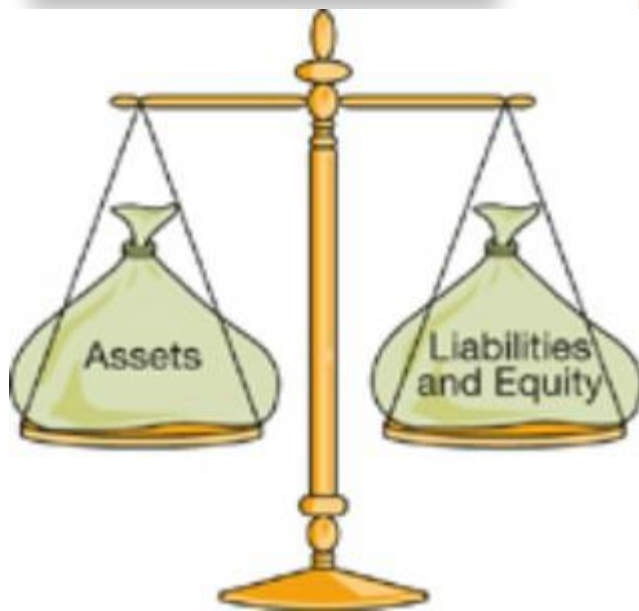
Računovodstveni principi

Princip dvostranog
obuhvatanja
poslovnih
promijena

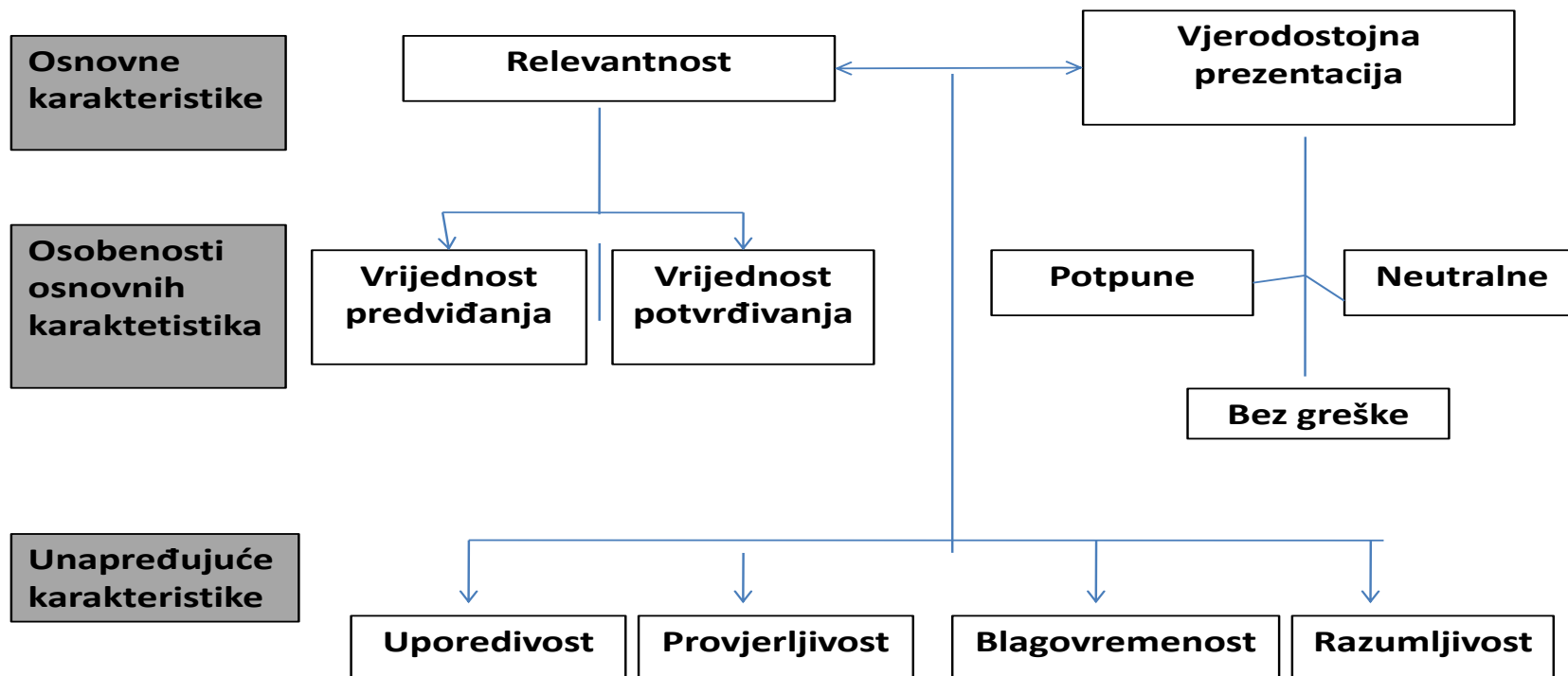
Svaka ekonomska promjena **tangira dva osamostaljena imovinska dijela odnosno knjigovodstvena računa**

Ako jedan račun duguje, drugi račun potražuje za isti iznos (**dvojno knjigovodstvo**)

Ovaj princip je realizovan u računovodstvenoj jednakost : **$S = K + O$**



Kvalitativne karakteristike korisne računovodstvene informacije



Principi urednog knjigovodstva

Princip značajnosti ili materijalnosti

- knjigovodstvo treba da je orjentisano samo na **značajne informacije i činjenice**. Značajne informacije moraju biti pružene **bez obzira na trošak njihovog pribavljanja**
- **svaku značajnu skupinu sličnih stavki** treba **odvojeno prezentovati** u finansijskim izvještajima.

Principi urednog knjigovodstva

Princip
potpunosti
(vjerodostojna
prezentacija)

Obuhvatiti **sve računovodstvene kategorije i sve promjene** koje se tokom poslovanja na njima događaju, kako bi se obezbijedila istinitost knjigovodstvenih informacija.

Principi urednog knjigovodstva

Princip materijalne
ispravnosti
(vjerodostojna
prezentacija)

- - **dosljedna primjena pravila i postupaka** usvojenih za sastavljanje i prezentiranje finansijskih izvještaja iz perioda u period (usklađenost sa profesionalnom, zakonskom i internom regulativom).
- poslovne promjene se knjiže **samo na osnovu knjigovodstvenog dokumenta** čija se formalna i materijalna ispravnost prethodno utvrđuje;
- **usaglašavanje knjigovodstvenog stanja sa stvarnim stanjem na kraju perioda**
- **početni bilans** svake poslovne godine mora se **podudarati sa zaključnim bilansom prethodne godine**, ili sa inventarom ako je riječ o novoosnovanom preduzeću

Principi urednog knjigovodstva

Princip hronološkog
reda (razumljivost)

Poslovne promjene **treba hronološki evidentirati** u cilju praćenja razvoja preduzeća, kao i kontrole materijalne ispravnosti

Princip jasnosti
(razumljivost)

Informacije moraju biti jasno prezentovane, a da bi se to realizovalo potrebno je:

- odgovarajući stepen raščlanjavanja računovodstvenih kategorija **u skladu sa potrebama za informacijam**
- **adekvatno obilježavanje i homogenost dijelova kategorija** dobijenih raščlanjavanjem
- upotreba **bruto principa**
- **zabrana mješanja** računvoodstvenih kategorija

Principi urednog knjigovodstva

Princip
mogućnosti
provjere
(provjerljivost)

U knjigovodstvu mora postojat **međusobna povezanost knjigovodstvenih instrumenata** kako bi se tačnost svakog podatka koje knjigovodstvo mogla naknado provjeriti.

Princip ažurnosti
(blagovremenost)

Sve nastale **poslovne promjene** treba da budu u knjigovodstvu **obuhvaćene u najkraćem roku**, tj. odmah po njihovom nastanku

Principi urednog knjigovodstva

Princip ekonomičnosti

Opravdano je odustati od pružanja informacija čije utvrđivanje izaziva visoke troškove koji značajno prevazilaze korisni koje preduzeće ima od njihovog posjedovanja.

Revizija kao teorija

Elementi teorije revizije:

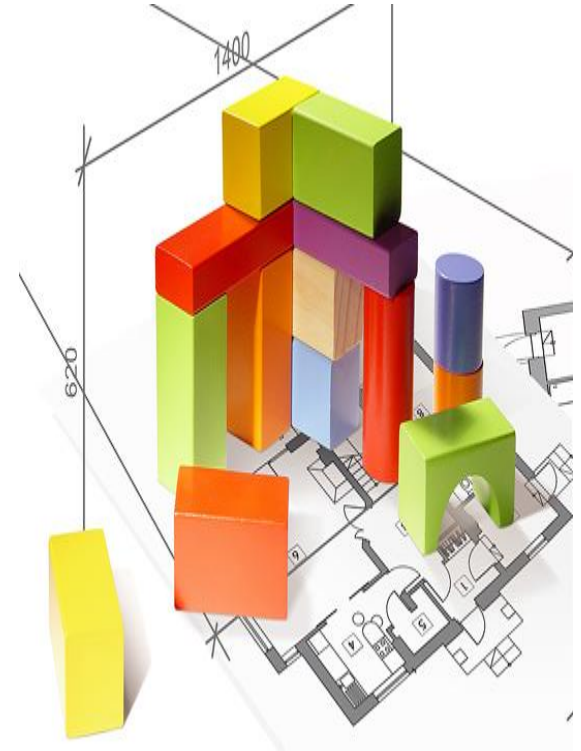
Ciljevi revizije

Postulati revizije

Koncepti revizije

Standardi revizije

Misljenja revizije



Ciljevi revizije:

Osnovni cilj: omogućiti revizoru da izrazi misljenje da li su finansijski izvještaji, po svim bitnim pitanjima, sastavljeni u skladu sa **pripremljenim okvirom finansijskog izvještavanja**.

Specifični-
pojedinačni
ciljevi



Ovi ciljevi se moraju realizovati za svaku pojedinačnu bilansnu poziciju

- (1)**Postojanje:** svi iznosi prikazani u bilansima treba da se zasnivaju na validnim dokumentima.
- (2)**Kompletnost:** efekti svih ekonomskih transakcija koje su se desile kod klijenta u periodu na koji se odnose finansijski izvještaji treba da budu prikazani u finansijskim izvještajima;
- (3)**Tačnost:** sve transakcije se moraju zasnivati na precizno utvrđenim vrijednostima i da su iznosi kvantifikovani u skladu sa računovodstvenim standardima;
- (4)**Klasifikacija:** sve transakcije i iznosi treba da su klasifikovani na ispravnim bilansnim pozicijama i kontima;
- (5)**Vremensko usaglašavanje:** sve transakcije da su prikazane u vremenskom periodu u kojem su se desile
- (6) **Usaglašenost:** postojanje usaglašenosti analitičke i sintetičke evidencije
- (7) **Vrednovanje:** sredstva vrednovana po prihvatljivom metodu, koji se konzistentno primjenjuje.
- (8) **Vlasništvo:** sve što je prikazano u finansijskom izvještaju treba biti obuhvaćeno u knjigovodstvu klijenta
- (9) **Prikazivanje i objelodanjivanje:** sva salda i sve transakcije tačno prikazane i objelodanjene u finansijskim izvještajima

Osnovni revizorski postulati- pretpostavke

Finansijski izvještaji i podaci se **moгу verifikovati**

Ne može se izraziti mišljenje ako ne možemo verifikovati podatke i finansijske izvještaje. Verifikacija se ne izvodi na osnovu nepobitnosti dokaza vec na osnovu uvjerenja revizora koje je stekao na osnovu uobičajenih revizorski postupaka i procedura. Na osnovu ovog postulata proizilazi: teorija dokaza, postupci verifikacije, granice odgovornosti revizora

Sukob interesa revizora i menadžera je moguć, ali **nije obavezno prisutan.**

Menadžer i revizor su zainteresovani za progres preduzeća, ali odnosi ne moraju biti idilični. Na osnovu ovog postulata „određen je“ i obim revizijskih postupaka.

Pravilno planirana i sprovedena revizija može da obezbijedi samo **umjerene ali ne i apsolutne garancije** da će bitne greške stvarno biti i otkrivene

Revizor nema ulogu apsolutnog garanta tačnosti finansijskih izvještaja. Revizija **se bavi nenamjernim greskama** u odnosu na namjerne greske koje nastaju u dosluhu ili zajedničkom saradnjom poslovnih partnera i menadžera ili zaposlenih. Naknadno otkrivanje grešaka i prevara ne mogu dokazati neadekvantost planiranja revizije i revizorskog rasuđivanja.
Revizor treba da **planira reviziju tako da može pronaći greške i nepravilnosti.**

Postojanje **zadovoljavajućih** internih kontrola **smanjuje mogućnost pojave greške**

Postojanje internih kontrola treba da smanji mogućnost pojave greske, ali to revizora ne oslobađa od obaveze prikupljanja dokaza na osnovu kojih formira mišljenje.

Osnovni revizorski postulati- pretpostavke

Prethodna revizija se može zasnivati **na iskustvu i znanju koje je akumulirano tokom angažovanja** revizora kod **istog klijenta prethodnih godina.**

Planiranja revizije kod istog klijenta treba bazirati na saznanjima iz prethodnog angažmana ako se interne kontrole, poslovni procesi i zaposleni nisu značajno promjenilil.

Ovaj postulat povećava efikasnost revizije , ali revizor i u novoj reviziji mora prikupljati novi dokazni materijal

Nezavisnost predstavlja suštinu revizije

Revizor proučava informacije i sakuplja dokaze da bi izdao nezavisan izvještaj.

Profesionalni status nezavisnog revizora zahtijeva i srazmjerne **profesionalne odgovornosti**

Revizija je profesija čiji članovi moraju imati znanje, kontinuiranu edukaciju i praktično iskustvo. Postojanje revizorskih standarda predstavlja javno priznanje o prihvatanju profesionalni obaveza

Osnovni KONCEPTI revizije

- Fer prezentacija
- Dužna profesionalna pažnja
- Nezavisnost (faktička i pojavna)
- Revizijski dokaz
- Razumno uvjeravanje



Razumno uvjerenje i inherentna ograničenja revizije

- Provjera na bazi uzorka
- Prirodna ograničenja interne kontrole
- Revizorski dokaz ima ubjedljiva, ali ne i definitivan karakter



Inherentna ograničenja i razlozi koji ih uslovljavaju

Ograničenja	Razlozi
Priroda finansijskog izvještavanja	Prikazivanje ekonomske realnosti podrazumijeva uvažavanje specifičnih zahtjeva pojedinih djelatnosti i ključnih faktora uspjeha date oblasti, kao i postojanje neizvjesnosti kao obilježja poslovnih transakcija i događaja.
Priroda raspoloživih revizorskih dokaza	Revizorsko mišljenje se formira na osnovu posmatranja, prikupljanja i vrednovanja revizijskih dokaza; većina dokaza <i>ima ubjedljiv ali ne i definitivan karakter</i>
Priroda revizorskih procedura	Testiranje većeg broja transakcija, ali ne i svih transakcija čiji se efekat prikazuje u fin. izvještajima; nepotpuno dostavljanje informacija od strane menadžmenta; revizorske procedure možda neće detektovati nedostatak nekih informacija.
Pravovremenost finansijskih izvještaja	Relevantnost informacija u finansijskim izvještajima se vremenom smanjuje

Standardi revizije

- Standardi revizije predstavljaju **posljednju kariku** između teorije i prakse revizije
- Standardi su **pravila i smjernice** za izvođenje konkretne revizije
- Standardi su **osnov za mjerenje kvaliteta rada** nezavisnih revizora

Dvije grupe standarda: (1) Opsteprihvaćeni standardi revizije (AICPA)
(2) Međunarodni standardi revizije (IFAC)

Revizija kao *vještina*

- Kojom se prikupljaju relevantni i dovoljni dokazi na osnovu kojih se kritičkom analizom formira mišljenje revizora o nivou usaglašenosti tih transakcija sa računovodstvenim standardima
- Vještine su **dio sposobnosti potrebnih profesionalnim računovođama da pokažu kompetentnost.**
- Sposobnost primjene stečenih znanja iz raznih oblasti

Revizija kao vještina

Vještine koje su potrebne profesionalnim računovođama:

- (a) intelektualne vještine (*znanje, razumijevanje, primjena, analiza, sinteza i ocjenjivanje*);
- (b) tehničke i funkcionalne vještine (*opšte vještine- korišćenje brojeva, IT tehnologije, statističkih modela, knjigovodstvo itd*);
- (c) osobne vještine (*stavove i ponašanje profesionalnih računovođa-inicijativa, samoučenje, skepticizam, organizovanje posla, prilagođavanje promjenama itd*) ;
- (d) međuljudske i komunikacijske vještine (*rad u timu, usmena i verbalna komunikacija, izbjegavanje sukoba i njihovo rješavanje itd*)
- (e) organizacijske vještine i vještine poslovnog *menadžmenta* (*strateško planiranje, rukovođenje ljudima i resursima, mogućnost organizovanje i delegiranja zadatka, motivacija i usavršavanje ljudi, liderstvo, profesionalno rasuđivanje*)