

Broj: UV-10-20/14

Datum: 11.06.2014. godine

Na osnovu člana 64. stav 5. tačka 3. Zakona o računovodstvu i reviziji u Federaciji Bosne i Hercegovine («Službene novine Federacije BiH», broj 83/09) i na osnovu člana 17. tačka c) Statuta Komore, Upravno vijeće Revizorske komore Federacije Bosne i Hercegovine na sjednici održanoj 11.06.2014. godine, donosi

PRAVILNIK
O MINIMALNOM OBLIKU I SADRŽAJU RADNE DOKUMENTACIJE OBAVLJANJA
REVIZIJE

I. UVOD

Svrha je ovog Pravilnika utvrđivanje opštih načela i pružanje odgovarajućih smjernica koje se odnose na dokumentaciju pri reviziji finansijskih izvještaja.

Revizor treba dokumentovati pitanja koja su važna u pružanju dokaza koji podržavaju revizorsko mišljenje i koji dokazuju da je revizija bila obavljena u skladu s Međunarodnim standardima revizije (MRevS).

»Dokumentacija« podrazumijeva materijale (radne papire) koje u vezi s obavljanjem revizije pripremi revizor lično ili prikupi od drugih. Ta dokumentacija može biti u obliku podataka pohranjenih na papiru, filmu, elektronskom mediju ili drugim medijima.

Radni papiri :

- a. pomažu u planiranju i obavljanju revizije;
- b. pomažu u nadzoru i pregledu revizije; i
- c. bilježe revizorske dokaze proizašle iz obavljenog posla da bi se potkrijepilo revizorsko mišljenje.

II. OPŠTE ODREDBE

Član 1.

Pravilnikom o minimalnom obliku i sadržaju radne dokumentacije obavljanja revizije (u daljnjem tekstu: Pravilnik), utvrđuje se minimalan oblik i sadržaj radne dokumentacije, Smjernice o primjeni minimalnog oblika i sadržaja radne dokumentacije revizije finansijskih izvještaja kao i programi obavljanje revizije (Dodatak1).

Programi koji su sastavni dio ove Smjernice predstavljaju prijedlog moguće ali ne i obavezne radne dokumentacije primjenjive u slučajevima obavljanja revizija finansijskih izvještaja u skladu s Međunarodnim standardima revizije (MRevS).

Imajući u vidu da je profesionalno procjenjivanje jedna od važnih karakteristika postupka provođenja revizije, ovlašteni revizori u kontekstu konkretnih uslova pojedinog revizijskog angažmana trebaju procijeniti koje programe i dijelove programa iz ove Smjernice mogu primijeniti kako bi u svom izvještaju mogli konstatovati da je revizija obavljena u skladu sa MRevS. Ovo znači da se ovom Smjernicom ne obvezuju ovlašteni revizori da popune sve obrasce i odgovore na sva pitanja iz programa ove Smjernice u pojedinom revizijskom angažmanu, kao što se niti ne oslobađaju od obaveze kreiranja odgovarajuće dodatne radne dokumentacije potrebne u konkretnim slučajevima kako bi se revizija mogla obaviti u skladu sa MRevS.

Član 2.

U skladu sa Zakonom o računovodstvu i reviziji u Federaciji BiH („Službene novine Federacije BiH“ broj 83/09, u daljem tekstu: Zakon) član 49. Zakona, revizija finansijskih izvještaja je definisana kao postupak provjere i ocjene finansijskih izvještaja te podataka i metoda koje se primjenjuju pri sastavljanju finansijskih izvještaja, na osnovu kojih se daje stručno i nezavisno mišljenje o istinitosti i objektivnosti finansijskog stanja, rezultata poslovanja i novčanih tokova pravnog lica, u skladu sa MRS-a, MSFI-a i drugim propisima u Federaciji u cilju zaštite javnog interesa kod javnog prezentiranja finansijskih izvještaja.

Reviziju finansijskih izvještaja obavlja ovlašteni revizor koji je kao nezavisno profesionalno lice odgovoran za pravilnost obavljanja revizije i sastavljanje izvještaja o reviziji kao i za izraženo revizorsko mišljenje.

Član 3.

Revizori su prilikom obavljanja revizije dužni primjenivati MrevS, Kodeks etike za profesionalne računovođe i sva uputstva i smjernice koje donosi MFR.

Član 4.

Revizorsku dokumentaciju čine svi spisi ili radni papiri koji sadrže podatke o obavljenim revizijskim postupcima, pribavljenim relevantnim revizijskim dokazima i zaključcima koje je revizor stvorio sa ciljem da revizor može dokazati da je ona dovoljna i primjerena osnova za izražavanje mišljenja kao i da može dokazati da je revizija bila planirana i obavljena u skladu sa MrevS i zakonskim propisima (MrevS 230 „Revizorska dokumentacija“, tačka 6).

Član 5.

Revizor treba pripremiti revizorsku dokumentaciju koja je dovoljna da iskusni revizor koji nije prethodno povezan sa revizijom razumije vrste, vremenski raspored, obim obavljenih revizijskih postupaka, kao i da ona osigurava dokaz da je revizija obavljena u skladu sa MrevS. Isto tako revizor koji nije povezan sa predmetnom revizijom treba da razumije i rezultate obavljenih revizijskih postupaka i pribavljene revizijske dokaze kao i značajna pitanja koja su se pojavila tokom revizije ali i zaključke stvorene o njima i procjene po osnovu tih zaključaka (MrevS 230 „Revizorska dokumentacija“ tačka 8).

Član 6.

Oblik, sadržaj i obim dokumentacije obavljanja revizije (MrevS 230 „Revizorska dokumentacija“tačka A2) zavisi od slijedećih faktora :

- Veličine i složenosti subjekta,
- Vrste revizijskih postupaka koje treba obaviti,
- Prepoznatih rizika značajnog pogrešnog prikazivanja,
- Vrste i obima otkrivenih izuzetaka,
- Potrebe da se dokumentuje zaključak ili osnova za zaključak koji nije odmah izvediv iz dokumentacije o obavljenom poslu ili pribavljenih revizijskih dokaza i
- Korištene revizijske metodologije i pomagala.

Član 7.

Pri pripremi revizorske dokumentacije revizor pored MrevS 230 „Revizorska dokumentacija“ treba isto tako voditi računa i o drugim MrevS koji sadrže određene zahtjeve za dokumentovanje :

- MrevS 210 „Dogovaranje uslova revizijskih angažmana“-tačke 10-12
- MrevS 220 „Kontrola kvalitete za revizije finansijskih izvještaja“-tačke 24-25
- MrevS 240 „Revizorove odgovornosti u vezi s prevarama u reviziji finansijskih izvještaja“-tačke 44-47
- MrevS 250 „Razmatranje zakona i regulative u reviziji finansijskih izvještaja“-tačka 29
- MrevS 260 „Komuniciranje s onima koji su zaduženi za upravljanje“-tačka 23
- MrevS 300 „Planiranje revizije finansijskih izvještaja“-tačka 12
- MrevS 315„Prepoznavanje i procjenjivanje rizika značajnih pogrešnih prikazivanja tokom sticanja razumijevanja subjekta i njegovog okruženja“-tačka 32
- MrevS 320 „Značajnost u planiranju i obavljanju revizije“-tačka 14
- MrevS 330 „Revizorove reakcije na procijenjene rizike“-tačke 28-30
- MrevS 450 „Ocjenjivanje pogrešnih prikaza ustanovljenih tokom revizije“-tačka 15
- MrevS 540 „Revidiranje računovodstvenih procjena,uključujući računovodstvene procjene fer vrijednosti i s tim povezana objavljivanja“-tačka 23
- MrevS 550 „Povezane stranke“-tačka 28
- MrevS 600„Posebna razmatranja-revizije finansijskih izvještaja grupe(uključujući rad revizora sastavnih djelova)“-tačke 50
- MrevS 610 „Korištenje radom revizorovog eksperta“-tačkae13

III. SMJERNICE: Oblik i sadržaj radnih papira

Član 8.

- 1) Revizor treba pripremiti radne papire koji su dovoljno cjeloviti i detaljni za osiguravanje sveobuhvatnog razumijevanja revizije.
- 2) Revizor treba evidentirati u radnim papirima informacije o planiranju revizijskog posla, vrstama, vremenskom rasporedu i obimu pripremljenih revizijskih postupaka, njihovim rezultatima, kao i zaključke izvedene iz dobijenih dokaza. Radni papiri trebaju sadržavati i

slijed revizorovog razmišljanja u vezi sa značajnim pitanjima koja zahtijevaju stručnu procjenu, kao i revizorove zaključke o njima. U područjima složene primjene načela ili procjena, radni papiri trebaju sadržavati relevantne činjenice s kojima je revizor bio upoznat u vrijeme donošenja odluka.

- 3) Obim radnih papira predmet je profesionalne procjene, jer nije ni praktično ni nužno da revizor u svoju dokumentaciju bilježi sve što zapazi, misli ili zaključi. Pri procjeni o obimu, odnosno detaljnosti pripremljenih ili prikupljenih radnih papira, može biti korisno da revizor razmotri šta bi bilo potrebno osigurati drugom revizoru koji nema prethodno iskustvo o toj reviziji da bi on mogao razumjeti obavljeni posao i osnove za donošenje ključnih odluka.
- 4) Na oblik i sadržaj radnih papira, između ostalog naročito utiču:
 - vrsta preuzete obaveze (angažmana),
 - oblik revizorskog izvjtaja,
 - vrsta i složenost klijentova poslovanja,
 - vrsta i stanje klijentovih računovodstvenih sistema i sistema internih kontrola,
 - potreba da se u određenim uslovima usmjerava, nadzire i pregledava rad pomoćnika,
 - posebna revizijska metodologija i tehnologija korištena pri obavljanju revizije.
- 5) Radni papiri se oblikuju i organizuju tako da su prikladni uslovima i revizorovim potrebama pri svakoj pojedinoj reviziji. Upotreba tipskih radnih papira (na primjer: kontrolnih lista, određenih dopisa ili obrazaca) može povećati efikasnost njihovih pripremanja i pregleda. Olakšavaju delegiranje posla dok istodobno predstavljaju sredstvo za njegovu kontrolu kvalitete.
- 6) U svrhu poboljšanja efikasnosti revizije revizor se može služiti planovima, analizama i ostalom dokumentacijom koju je pripremio poslovni subjekt. Kad to čini, revizor se mora uvjeriti da je takva dokumentacija primjereno pripremljena.
- 7) Radni papiri obično sadrže:
 - informaciju o pravnom i organizacionom ustrojstvu poslovnog subjekta,
 - izvode ili prepise značajnih zakonskih dokumenata, sporazuma ili zapisnika,
 - informacije koje se odnose na djelatnost, ekonomsko i zakonodavno okruženje unutar kojega posluje poslovni subjekt,
 - dokaz o procesu planiranja revizije uključujući programe revizije i njihove eventualne promjene,
 - dokaz o revizorovom razumijevanju računovodstvenih sistema i sistema internih kontrola,
 - dokaz o procjeni inherentnog i kontrolnog rizika,
 - dokaz o revizorovom razmatranju rada interne revizije i zaključaka o tome,
 - analizu transakcija i salda (stanja),
 - analizu značajnih pokazatelja i trendova,
 - zabilješke o vrsti, vremenskom rasporedu i obimu obavljenih revizijskih postupaka te o dobivenim rezultatima,
 - dokaze da je posao što su ga obavili pomoćnici bio primjereno nadziran i pregledan,
 - podatke o tome ko je i kada obavio revizijske postupke,
 - pojedinosti o revizijskim postupcima dijelova čije je finansijske izvještaje revidirao drugi revizor,
 - prepise dopisa naslovljenih na druge revizore, stručnjake i treće osobe,

- prepise pisama ili zabilješki koji se odnose na reviziju i naslovljeni su na poslovnog subjekta ili su bili predmet razgovora s njim, što podrazumijeva i uslove za preuzimanje obaveze te značajne nedostatke interne kontrole,
 - pisane izjave od poslovnog subjekta,
 - zaključke do kojih je došao revizor u vezi sa značajnim dijelovima revizije, uključujući o tome kako su razriješeni ili tretirani izuzetci ili neuobičajene stavke, ako ih je uopšte bilo, a koje su otkrivene revizorovim postupcima,
 - prepise finansijskih izvještaja i revizorskih izvještaja.
- 8) Kada je riječ o ponavnim revizijama, neki se radni papiri mogu uvrstiti u stalni dosije, gdje se ažuriraju novim informacijama trajnije vrijednosti, za razliku od tekućeg dosijea koji sadrži podatke o reviziji samo jednog perioda.

Član 9.

Revizor treba usvojiti odgovarajuće postupke za čuvanje povjerljivosti i sigurnosti radnih papira. Čuvat će ih tako dugo dok mu mogu poslužiti u poslu, a pri tomu treba udovoljiti odgovarajućim zakonskim, pravnim ili profesionalnim odredbama o čuvanju dokumentacije.

Radni papiri vlasništvo su revizora. Iako određeni dijelovi revizorovih radnih papira mogu biti dostupni poslovnom subjektu, oni ipak nisu zamjena za računovodstvene evidencije poslovnog subjekta.

IV. ZAVRŠNE ODREDBE

Član 10.

Ovaj Pravilnik stupa na snagu osmog dana od dana objave na internet stranici Revizorske komore Federacije Bosne i Hercegovine.

U Sarajevu, 11.06.2014. godine
Broj: UV-10-20/14

Upravno vijeće
Revizorske komore Federacije Bosne i Hercegovine

DODATAK 1.

PRAVILNIK O MINIMALNOM OBLIKU I SADRŽAJU RADNE DOKUMENTACIJE OBAVLJANJA REVIZIJE

Programi obavljanja revizije

- xxxx/1 Obrazac za prihvatanje i zadržavanje odnosa s klijentom
- xxxx/2 Ugovaranje
- xxxx/3 Sticanje razumijevanja subjekta (procjena klijentovog poslovnog rizika)
- xxxx/4 Procjena rizika prevara
- xxxx/5 Sticanje razumijevanja internih kontrola (procjena klijentovog kontrolnog rizika)
- xxxx/6 Značajni rizici i reakcije
- xxxx/7/1 Kritička analiza – preliminarna
- xxxx/7/2 Kritička analiza – konačna
- xxxx/7/3 Analitički postupci
- xxxx/8 Rekapitulacija procjene značajnosti (MRevS 320)
- xxxx/8/1 Obračun i procjena značajnosti (MRevS 320)
- xxxx/9 Zabilješka sa sastanka revizijskog tima
- xxxx/10 Opšta strategija i plan revizije
- xxxx/11 Program kontrolnog pregleda postupka revizije za vođu tima
- xxxx/12 Program kontrolnog pregleda postupka revizije za partnera (vođu revizije)

- PZR/01 Neograničenost vremena poslovanja - revizijski program
- PZR/02 Povezane strane - revizijski program
- PZR/03 Naknadni događaji - revizijski program
- PZR/04 Novac, novčani ekvivalenti i izvještaj o novčanom toku - revizijski program
- PRZ/05 (Pozicije Bilansa i povezanih pozicija) – revizijski program
- PZR/06 Nivo testiranja

Napomena:

Obrasci programa su dostupni na internetskoj stranici Komore u elektronskom formatu (word, excel) koji daju mogućnost da ih korisnik bez poteškoća prilagođava potrebama određenog revizijskog angažmana.