

Mednarodni standard revidiranja

MSR 501

**REVIZIJSKI DOKAZI – POSEBNE
PRESOJE
ZA IZBRANE POSTAVKE**



**International Federation
of Accountants**

Ta MSR 501 – *Revizijski dokazi – Posebne presoje za izbrane postavke*, ki izvira iz Priročnika Mednarodnih standardov revidiranja in obvladovanja kakovosti, ki ga je izdal Odbor za mednarodne standarde revidiranja in dajanja zagotovil (International Auditing and Assurance Standards Board, IAASB) pri Mednarodni zvezi računovodskih strokovnjakov (IFAC) aprila 2009 v angleščini, je prevedel v slovenščino Slovenski inštitut za revizijo decembra 2009 in se uporablja z dovoljenjem IFAC. Postopek prevajanja MSR-ja 501 je ocenil IFAC, prevod pa je bil opravljen v skladu s »Prevajalskimi usmeritvami – Usmeritve za prevajanje in uporabo, ki jih je izdal IFAC«. Potrjeno besedilo MSR-ja 501 je tisto, ki ga je IFAC objavil v angleščini.

© Avtorske pravice, povezane z MSR-jem 501 (april 2009, december 2009), ima Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (International Federation of Accountants, IFAC). Vse pravice pridržane.

This ISA 501, *Audit Evidence – Special Considerations for Selected Items*, taken from the Handbook of International Standards on Auditing and Quality Control, published by the International Auditing and Assurance Standards Board of IFAC in April 2009 in the English language, has been translated into Slovenian by the Slovenian Institute of Auditors in December 2009, and is reproduced with the permission of IFAC. The process for translating ISA 501 was considered by IFAC and the translation was conducted in accordance with “Policy Statement—Policy for Translating and Reproducing Standards Issued by IFAC.” The approved text of ISA 501 is that published by IFAC in the English language.

English language text of ISA 501 © 2009 by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.

Slovenian language text of ISA 501 © 2009 by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.

IFAC Handbook of International Standards on Auditing and Quality Control, ISBN: 978-1-934779-92-7

MEDNARODNI STANDARD REVIDIRANJA 501**REVIZIJSKI DOKAZI – POSEBNE PRESOJE
ZA IZBRANE POSTAVKE**

(Uporablja se pri revizijah računovodskih izkazov za obdobja, ki se začnejo
15. decembra 2009 ali kasneje.)

VSEBINA

	Odstavek
Uvod	
Področje tega MSR-ja	1
Datum uveljavitve	2
Cilj	3
Zahteve	
Zaloge	4–8
Pravde in zahtevki	9–12
Informacije po odsekih	13
Uporaba in drugo pojasnjevalno gradivo	
Zaloge	A1–A16
Pravde in zahtevki	A17–A25
Informacije po odsekih	A26–A27

Mednarodni standard revidiranja (MSR) 501 – *Revizijski dokazi – Posebne presoje za izbrane postavke* je treba brati v povezavi z MSR-jem 200 – *Glavni cilji neodvisnega revizorja in izvajanje revizije v skladu z Mednarodnimi standardi revidiranja*.

Uvod**Področje tega MSR-ja**

1. Ta mednarodni standard revidiranja (MSR) obravnava revizorjeve posebne presoje pri pridobivanju zadostnih in

ustreznih revizijskih dokazov v skladu z MSR-jem 330,¹ MSR-jem 500² in drugimi ustreznimi MSR-ji, in sicer glede določenih vidikov zalog, tožb in zahtevkov v zvezi z organizacijo ter informacij po odsekih pri reviziji računovodskih izkazov.

Datum uveljavitve

2. Ta MSR začne veljati za revizije računovodskih izkazov obdobj, ki se začnejo 15. decembra 2009 ali kasneje.

Cilj

3. Revizorjev cilj je, da pridobi zadostne in ustrezne revizijske dokaze glede:
 - a) obstoja in stanja zalog,
 - b) popolnosti informacij o pravih in zahtevkih v zvezi z organizacijo in
 - c) predstavitev in razkritja informacij po odsekih v skladu s primernim okvirom računovodskega poročanja.

Zahteve

Zaloge

4. Če so zaloge pomembne za računovodske izkaze, pridobi revizor zadostne in ustrezne revizijske dokaze glede obstoja in stanja zalog:
 - a) s prisotnostjo pri štetju zalog, razen če to ni izvedljivo, z namenom da: (glej odstavke A1–A3):
 - i. ovrednoti navodila in postopke posloводства za evidentiranje in kontroliranje izidov štetja zalog v organizaciji (glej odstavek A4),
 - ii. opazuje izvajanje postopkov posloводства za štetje (glej odstavek A5),
 - iii. pregleda zaloge in (glej odstavke A6)
 - iv. izvede preizkusna štetja, ter (glej odstavke A7–A8)

¹ MSR 330 – *Revizorjevi odzivi na ocenjena tveganja*.

² MSR 500 – *Revizijski dokazi*.

- b) z izvajanjem revizijskih postopkov v zvezi s končnimi evidencami zalog v organizaciji, da ugotovi, ali točno odražajo dejanske izide štetja zalog.
- 5. Če je bilo štetje zalog opravljeno na drug dan, kot je datum računovodskih izkazov, izvede revizor poleg postopkov, ki jih zahteva odstavek 4, revizijske postopke za pridobivanje revizijskih dokazov o tem, ali so bile spremembe zalog med datumom štetja in datumom računovodskih izkazov pravilno evidentirane (glej odstavke A9–A11).
- 6. Če zaradi nepredvidenih okoliščin revizor ne more biti prisoten pri štetju zalog, opravi ali opazuje nekaj štetij na kak drug dan in izvede revizijske postopke za vmesne posle.
- 7. Če revizorjeva prisotnost pri štetju zalog ni izvedljiva, izvede revizor druge revizijske postopke, da pridobi zadostne in ustrezne revizijske dokaze o obstoju in stanju zalog. Če revizor tega ne more storiti, prilagodi mnenje v revizorjevem poročilu v skladu z MSR-jem 705³ (glej odstavke A12–A14).
- 8. Če so zaloge v hrambi in pod nadzorom tretje osebe pomembne za računovodske izkaze, pridobi revizor zadostne in ustrezne revizijske dokaze glede obstoja in stanja teh zalog z izvedbo enega ali obeh naslednjih postopkov:
 - a) zahteva od tretje osebe, da potrdi količine in stanje zalog, ki jih hrani v imenu organizacije (glej odstavek A15),
 - b) opravi pregled ali kakšen drug okoliščinam primeren revizijski postopek (glej odstavek A16).

Pravde in zahtevki

- 9. Revizor načrtuje in izvede revizijske postopke, da ugotovi, ali obstajajo pravde ali zahtevki, ki se nanašajo na organizacijo in so lahko razlog za tveganje pomembno napačne navedbe, kar vključuje (glej odstavke A17–A19):
 - a) poizvedovanje pri poslovodstvu in, kjer je to primerno, pri drugih v organizaciji, vključno z notranjim pravnim svetovalcem;

³ MSR 705 – *Prilagoditve mnenja v poročilu neodvisnega revizorja.*

- b) pregledovanje zapisnikov sestankov pristojnih za upravljanje in dopisovanja med organizacijo in zunanjim pravnim svetovalcem in
 - c) pregledovanje kontov stroškov pravnih storitev (glej odstavke A20).
10. Če revizor oceni tveganje pomembno napačne navedbe v zvezi z ugotovljenimi pravdami ali zahtevki ali kadar opravljeni revizijski postopki kažejo, da utegnejo obstajati še druge pomembne pravde ali zahtevki, revizor poleg postopkov, zahtevanih v drugih MSR-jih, vzpostavi neposreden stik z zunanjim pravnim svetovalcem organizacije. To izvede revizor s poizvedovalnim pismom, ki ga pripravi poslovodstvo in odpošlje revizor, s katerim zahteva od zunanjega pravnega svetovalca organizacije neposredne stike z revizorjem. Če zakon, drug predpis ali pristojna pravna strokovna organizacija prepoveduje zunanjemu pravnemu svetovalcu organizacije neposredne stike z revizorjem, izvede revizor druge možne revizijske postopke (glej odstavke A21–A25).
11. Če:
- a) poslovodstvo noče dati revizorju dovoljenja za stike z zunanjim pravnim svetovalcem organizacije ali ta zavrne, da bi ustrezno odgovoril na pisni zahtevek, ali pa mu je to prepovedano in
 - b) revizor ne more pridobiti zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov z izvedbo drugih revizijskih postopkov,
- revizor prilagodi mnenje v revizorjevem poročilu v skladu z MSR-jem 705.

Pisne predstavitve

12. Revizor zahteva od poslovodstva in, kjer je to primerno, od pristojnih za upravljanje, da zagotovijo pisne predstavitve, da so bile vse znane dejanske in možne pravde in zahtevki, katerih učinki bi morali biti upoštevani pri pripravi računovodskih izkazov, razkriti revizorju ter obračunani in razkriti v skladu s primernim okvirom računovodskega poročanja.

Informacije po odsekih

13. Revizor pridobi zadostne in ustrezne revizijske dokaze v zvezi s predstavitvijo in razkritjem informacij po odsekih v skladu s

primernim okvirom računovodskega poročanja tako, da (glej odstavek A26):

- a) spozna načine, ki jih uporablja poslovodstvo za določanje informacij po odsekih, in (glej odstavek A27):
 - i. ovrednoti, ali lahko ti načini vodijo k razkritju v skladu s primernim okvirom računovodskega poročanja, in
 - ii. kjer je to primerno, preizkusi uporabo takih načinov in
- b) izvede analitične postopke ali druge revizijske postopke, primerne okoliščinam.

Uporaba in drugo pojasnjevalno gradivo

Zaloge

Prisotnost pri štetju zalog (glej odstavek 4(a))

A1. Poslovodstvo običajno določi postopke za štetje zalog najmanj enkrat letno kot podlago za pripravo računovodskih izkazov in, kjer je to primerno, za preverjanje zanesljivosti stalnega sistema evidentiranja zalog.

A2. Prisotnost pri štetju zalog vključuje:

- pregledovanje zalog, da se preveri njihov obstoj in ovrednoti njihovo stanje ter opravijo poskusna štetja;
- opazovanje izpolnjevanja navodil poslovodstva in izvajanja postopkov za evidentiranje ter nadziranje izidov štetja zalog; in
- pridobivanje revizijskih dokazov o zanesljivosti postopkov poslovodstva za štetje.

Te postopke lahko revizor uporabi kot preizkus kontrol ali kot postopke preizkušanja podatkov, odvisno od njegove ocene tveganj, načrtovanega pristopa in izvedenih posebnih postopkov.

A3. Zadeve, ki so pomembne pri načrtovanju prisotnosti pri štetju zalog (ali pri načrtovanju in izvajanju drugih revizijskih

postopkov v skladu z odstavki 4–8 tega MSR-ja), so med drugimi na primer:

- tveganja pomembno napačne navedbe, povezana z zalogami;
- vrsta notranjega kontroliranja v povezavi z zalogami;
- ali so predvideni ustrezni postopki in izdana primerna navodila za štetje zalog;
- časovno usklajevanje štetja zalog;
- ali vzdržuje organizacija stalen sistem za spremljanje zalog;
- razmestitev zalog, vključno s pomembnostjo zalog in s tveganji pomembno napačne navedbe na različnih lokacijah, pri odločanju, na katerih lokacijah je prisotnost primerna;
- ali je potrebna pomoč revizorjevega veščaka. MSR 620⁴ obravnava uporabo revizorjevega veščaka kot pomoč revizorju pri pridobivanju zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov.

Ovrednotenje navodil in postopkov posloводства (glej odstavke 4(a)(i))

A4. Zadeve, ki so pomembne pri ovrednotenju navodil in postopkov posloводства za evidentiranje in kontroliranje štetja zalog, vključujejo, ali navodila in postopki obravnavajo na primer:

- uporabo ustreznih kontrol, na primer zbiranja evidenc štetja porabljenih zalog, obračunavanja evidenc štetja neporabljenih zalog ter postopkov štetja in ponovnega štetja;
- natančno ugotavljanje stopnje dokončnosti nedokončane proizvodnje, zalog, ki se počasi obračajo, zastarelih ali poškodovanih stvari ter zalog, ki so last tretjih oseb, na primer v konsignaciji;
- postopke za ocenjevanje stvarnih količin, kjer je to primerno, kot so morda potrebni pri oceni količine premoga na kupu;

⁴ MSR 620 – *Uporaba dela revizorjevega veščaka.*

- kontroliranje gibanja zalog med območji ter pošiljanja in prejemanja zalog pred datumom časovnega preseka in po njem.

Opazovanje izvajanja postopkov posloводства za štetje (glej odstavek 4(a)(ii))

A5. Opazovanje izvajanja postopkov posloводства za štetje, na primer tistih v zvezi s kontroliranjem gibanja zalog pred štetjem, med štetjem in po štetju, pomaga revizorju pri pridobivanju revizijskih dokazov, da so navodila in postopki posloводства za štetje primerno načrtovani in izvedeni. Revizor lahko poleg tega pridobi kopije informacij za časovni presek, kot so na primer podrobnosti o gibanju zalog, kar mu kasneje pomaga pri izvedbi revizijskih postopkov glede računovodskega spremljanja takih gibanj.

Pregledovanje zalog (glej odstavek 4(a)(iii))

A6. Pregledovanje zalog med prisotnostjo pri štetju pomaga revizorju potrditi obstoj zalog (čeprav ne nujno njihovega lastništva) in ugotoviti na primer zastarelost, poškodovanost ali prekoračitev roka uporabnosti zalog.

Izvedba preizkusnega štetja (glej odstavek 4(a)(iv))

A7. Izvajanje preizkusnih štetij, na primer s sledenjem izbranim postavkam od poslovodskih evidenc štetja do stvarnih zalog in s sledenjem postavk, izbranih iz stvarnih zalog, do poslovodskih evidenc štetja, daje revizijske dokaze o popolnosti in točnosti teh evidenc.

A8. Poleg zapisov revizorjevih preizkusnih štetij si revizor pomaga tudi s pridobivanjem kopij poslovodskih evidenc opravljenega štetja zalog, da bo lahko opravil poznejše revizijske postopke za ugotovitev, ali končne evidence zalog v organizaciji točno odražajo dejanske izide štetja zalog.

Štetje zalog, opravljeno na drug dan, kot je datum računovodskih izkazov (glej odstavek 5)

A9. Iz praktičnih razlogov utegne biti štetje zalog opravljeno na dan ali v dnevih, ki niso datum računovodskih izkazov. To se lahko zgodi ne glede na to, ali poslovodstvo določa količine zalog s pomočjo letnega štetja zalog ali z vzdrževanjem sistema stalnega spremljanja zalog. V obeh primerih uspešnost vzpostavitve, delovanja in vzdrževanja kontrol nad spremembami zalog določa, ali je štetje zalog, opravljeno na dan

ali v dnevih, ki niso datum računovodskih izkazov, primerno za revizijske namene. MSR 330 postavlja zahteve in daje navodila o postopkih preizkušanja podatkov, opravljenih na neki datum med letom.⁵

- A10. Kjer vzdržujejo sistem stalnega spremljanja zalog, lahko poslovodstvo izvede štetja ali druge preizkuse za potrditev zanesljivosti informacij o količinah zalog, ki so vključene v stalne evidence zalog v organizaciji. V nekaterih primerih utegne poslovodstvo ali revizor ugotoviti razlike med stanjem stalne evidence zalog in trenutnimi dejanskimi količinami zalog; to lahko nakazuje, da kontrole nad spremembami zalog ne delujejo uspešno.
- A11. Pomembne zadeve za presojo, kdaj oblikovati revizijske postopke za pridobivanje revizijskih dokazov o tem, ali so spremembe stanja zalog med dnem ali dnevi štetja in končnimi evidencami zalog pravilno evidentirane, so med drugim:
- vprašanje, ali se stalne evidence zalog pravilno prilagajajo,
 - zanesljivost stalnih evidenc zalog v organizaciji,
 - razlogi za bistvene razlike med informacijami, pridobljenimi pri štetju, in stanjem v stalni evidenci zalog.

Prisotnost pri štetju zalog ni mogoča (glej odstavek 7)

- A12. V nekaterih primerih prisotnost pri štetju zalog morda ni mogoča. To se utegne zgoditi zaradi dejavnikov, kot so vrsta ali razmestitev zalog, na primer tam, kjer je zaloga na takem mestu, ki lahko ogroža revizorjevo varnost. Vendar pa splošne neugodne razmere za revizorja niso zadosten razlog za utemeljitev revizorjeve odločitve, da prisotnost ni izvedljiva. Glede na razlago v MSR-ju 200⁶ tudi razlogi, kot so težavnost, čas ali povzročeni stroški sami po sebi niso veljavna podlaga, da bi revizor lahko opustil kakšen revizijski postopek, za katerega ni nadomestnega postopka, ali da bi se zadovoljil z revizijskim dokazom, ki ni dovolj prepričljiv.
- A13. V nekaterih primerih, kjer revizorjeva prisotnost ni izvedljiva, lahko drugi možni revizijski postopki, na primer pregled

⁵ MSR 330, odstavka 22–23.

⁶ MSR 200 – *Glavni cilji neodvisnega revizorja in izvajanje revizije v skladu z Mednarodnimi standardi revidiranja*, odstavek A48.

dokumentacije o kasnejši prodaji posameznih postavk iz zalog, pridobljenih ali kupljenih pred štetjem zalog, dajo zadostne in ustrezne revizijske dokaze o obstoju in stanju zalog.

- A14. V drugih primerih pa z izvajanjem drugih možnih revizijskih postopkov morda ni mogoče pridobiti zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov o obstoju in stanju zalog. V takem primeru pa MSR 705 zahteva, da revizor prilagodi mnenje v revizorjevem poročilu zaradi omejitve področja revizije.⁷

Zaloge v hrambi in pod nadzorom tretje osebe

Potrditev (glej odstavek 8(a))

- A15. MSR 505⁸ postavlja zahteve in daje navodila za izvajanje postopkov za zunanje potrditve.

Drugi revizijski postopki (glej odstavek 8(b))

- A16. Odvisno od okoliščin, na primer, če dobi informacije, ki vzbudijo dvom v neoporečnost in nepristranskost tretje osebe, lahko revizor sklene, da je primerno izvesti še druge revizijske postopke namesto ali poleg potrditve tretje osebe. Primeri drugih revizijskih postopkov vključujejo:

- prisotnost pri štetju zalog pri tretji osebi ali dogovor z drugim revizorjem za tako prisotnost, če je to izvedljivo;
- pridobitev poročila drugega revizorja ali poročila revizorja storitve o primernosti notranjega kontroliranja pri tretji osebi kot zagotovila, da je zaloga pravilno prešteta in ustrezno varovana;
- pregled dokumentacije o zalogah, ki so pri tretjih osebah, na primer skladiščnih prejemnic;
- zahtevo za potrditev drugih strank, če so bile zaloge zastavljene kot poroštvo.

Pravde in zahtevki

Popolnost informacij o pravadah in zahtevkih (glej odstavek 9)

⁷ MSR 705, odstavek 13.

⁸ MSR 505 – *Zunanje potrditve*.

- A17. Pravde in zahtevki, ki se nanašajo na organizacijo, lahko pomembno vplivajo na računovodske izkaze, zato jih je morda treba razkriti ali upoštevati v računovodskih izkazih.
- A18. Poleg postopkov, opredeljenih v odstavku 9, si revizor pri prepoznavanju pravnih in zahtevkov, ki se nanašajo na organizacijo, lahko pomaga tudi z drugimi ustreznimi postopki, na primer z uporabo informacij, pridobljenih pri postopkih ocenjevanja tveganj, ki so bili opravljeni pri spoznavanju organizacije in njenega okolja.
- A19. Revizijski dokazi, pridobljeni za namene prepoznavanja pravnih in zahtevkov, ki lahko vodijo v tveganje pomembno napačne navedbe, lahko zagotavljajo revizijske dokaze tudi v zvezi z drugimi ustreznimi presojami, kot je ovrednotenje ali merjenje pravnih in zahtevkov. MSR 540⁹ postavlja zahteve in daje navodila v zvezi z revizorjevim upoštevanjem pravnih in zahtevkov, ki zahtevajo računovodske ocene ali s temi povezana razkritja v računovodskih izkazih.

Pregledovanje kontov stroškov pravnih storitev (glej odstavke 9(c))

- A20. Odvisno od okoliščin lahko revizor presodi, da bi bilo primerno pregledati ustrezne izvirne dokumente, kot so računi za pravniške stroške, kot del revizorjevega pregleda kontov stroškov pravnih storitev.

Stiki z zunanjim pravnim svetovalcem (glej odstavka 10–11)

- A21. Neposredni stiki z zunanjim pravnim svetovalcem organizacije pomagajo revizorju pridobiti zadostne in ustrezne revizijske dokaze o tem, ali so poznani kakšni morebiti pomembni pravde in zahtevki in ali so sprejemljive poslovodske ocene o njihovih finančnih posledicah, vključno s stroški.
- A22. V nekaterih primerih želi morda revizor vzpostaviti neposredne stike z zunanjim pravnim svetovalcem organizacije s pomočjo splošnega poizvedovalnega pisma. Za ta namen vsebuje splošno poizvedovalno pismo zahtevo, da zunanji pravni svetovalec organizacije obvesti revizorja o morebitnih pravnih in zahtevkih, za katere ve, skupaj z oceno izidov pravnih in zahtevkov ter z oceno finančnih posledic, vključno s pripadajočimi stroški.

⁹ MSR 540 – *Revidiranje računovodskih ocen, vključno z računovodskimi ocenami poštene vrednosti, in z njimi povezanih razkritij.*

A23. Če se ne zdi verjetno, da bo zunanji pravni svetovalec organizacije primerno odgovoril na splošno poizvedovalno pismo, na primer, če strokovna organizacija, katere član je zunanji pravni svetovalec, prepoveduje odgovor na tako pismo, lahko revizor s ciljnim poizvedovalnim pismom zahteva neposredni stik s pravnim svetovalcem. V ta namen vključuje ciljno poizvedovalno pismo:

- seznam pravnih in zahtevkov,
- oceno posloводства, če je na voljo, o izidu vsake od prepoznanih pravnih in vsakega od prepoznanih zahtevkov ter njegovo oceno finančnih posledic, vključno s pripadajočimi stroški, in
- zahtevek, da zunanji pravni svetovalec organizacije potrdi upravičenost ocen posloводства in zagotovi revizorju nadaljnje informacije, če je seznam po mnenju zunanjega pravnega svetovalca organizacije nepopoln ali napačen.

A24. V določenih okoliščinah utegne revizor presoditi, da je potreben sestanek z zunanjim pravnim svetovalcem organizacije, da bi se z njim pogovoril o verjetnem izidu pravde ali zahtevka. Tak primer je lahko, kadar:

- revizor sklene, da predstavlja zadeva bistveno tveganje,
- je zadeva zapletena,
- posloводство in zunanji pravni svetovalec organizacije nista enakega mnenja.

Navadno je za take sestanke potrebno privoljenje posloводства in navzočnost njegovega predstavnika.

A25. V skladu z MSR-jem 700¹⁰ revizor ne sme datirati revizorjevega poročila prej kot z datumom, ko je revizor pridobil zadostne in ustrezne revizijske dokaze, na katerih temelji revizorjevo mnenje o računovodskih izkazih. Revizijske dokaze o stanju pravnih in zahtevkov do datuma revizorjevega poročila lahko revizor pridobi s poizvedovanjem pri posloводstvu in pri notranjem pravnem svetovalcu, odgovornem za obravnavo ustreznih zadev. V nekaterih primerih pa mora revizor morda pridobiti najnovejše informacije od zunanjega pravnega svetovalca organizacije.

¹⁰ MSR 700 – *Oblikovanje mnenja in poročanje o računovodskih izkazih*, odstavek 41.

Informacije po odsekih (glej odstavek 13)

A26. Odvisno od primernega okvira računovodskega poročanja organizacija v računovodskih izkazih morda mora ali sme razkriti informacije po odsekih. Revizorjeva odgovornost glede predstavitve in razkritja informacij po odsekih velja za računovodske izkaze kot celoto. Zato se od njega ne zahteva izvajanje revizijskih postopkov, ki bi bili potrebni za izražanje mnenja o informacijah po odsekih za vsak odsek posebej.

Poznavanje načinov, ki jih uporablja poslovodstvo (glej odstavek 13(a))

A27. Zadeve, ki so lahko pomembne pri spoznavanju načinov, ki jih uporablja poslovodstvo za določanje informacij po odsekih, in ocena verjetnosti, da bodo taki načini vodili do razkritja v skladu s primernim okvirom računovodskega poročanja, so glede na okoliščine na primer:

- prodaja, prenosi in obremenitve med odseki ter izločitve med seboj poravnanih zneskov;
- primerjave s predračuni in drugimi pričakovanimi izidi, na primer odstotek dobička iz poslovanja v prihodkih od prodaje;
- razporeditev sredstev in stroškov med odseki;
- skladnost glede na prejšnja obdobja in ustreznost razkritij v primeru neskladnosti.