

Odbor za
mednarodne
standarde
revidiranja in
dajanja zagotovil

MSR 610
December 2009

Mednarodni standard revidiranja

MSR 610

**UPORABA DELA
NOTRANJJIH REVIZORJEV**



**International Federation
of Accountants**

Ta MSR 610 – *Uporaba dela notranjih revizorjev*, 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 610 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 610 je tisto, ki ga je IFAC objavil v angleščini.

© Avtorske pravice, povezane z MSR 610 (april 2009, december 2009), ima Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (International Federation of Accountants, IFAC). Vse pravice pridržane.

This ISA 610, *Using the Work of Internal Auditors*, 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 610 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 610 is that published by IFAC in the English language.

English language text of ISA 610 © 2009 by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.

Slovenian language text of ISA 610 © 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 610**UPORABA DELA NOTRANJJIH REVIZORJEV**

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

VSEBINA

	Odstavek
Uvod	
Področje tega MSR	1–2
Odnos med notranjim revidiranjem in zunanjim revizorjem	3–4
Datum uveljavitve	5
Cilji	6
Opredelitev pojmov	7
Zahteve	
Odločanje o tem, ali sploh in koliko uporabiti delo notranjih revizorjev	8–10
Uporaba določenega dela notranjih revizorjev	11–12
Dokumentacija	13
Uporaba in drugo pojasnjevalno gradivo	
Področje tega MSR	A1–A2
Cilji notranjega revidiranja	A3
Odločanje o tem, ali sploh in koliko uporabiti delo notranjih revizorjev	A4–A5
Uporaba določenega dela notranjih revizorjev	A6

Mednarodni standard revidiranja (MSR) 610 – *Uporaba dela notranjih revizorjev* je treba brati v povezavi z MSR 200 – *Glavni cilji neodvisnega revizorja in izvajanje revizije v skladu z Mednarodnimi standardi revidiranja*.

Uvod

Področje tega MSR

1. Ta mednarodni standard revidiranja (MSR) obravnava odgovornosti zunanjega revizorja v zvezi z delom notranjih revizorjev, kadar je zunanji revizor v skladu z MSR 315¹ ugotovil, da je notranje revidiranje verjetno pomembno za revizijo. (Glej odstavka A1–A2.)
2. Ta MSR ne obravnava primerov, kadar posamezni notranji revizorji neposredno pomagajo zunanjemu revizorju pri izvajanju revizijskih postopkov.

Odnos med notranjim revidiranjem in zunanjim revizorjem

3. Cilje notranjega revidiranja določa poslovodstvo in, kjer je to primerno, pristojni za upravljanje. Čeprav so cilji notranjega revidiranja in zunanjega revizorja različni, utegnejo biti nekateri načini, na katere notranje revidiranje in zunanji revizor dosežeta vsak svoje cilje, podobni. (Glej odstavek A3.)
4. Ne glede na stopnjo samostojnosti in nepristranskosti notranjega revidiranja taka dejavnost ni neodvisna od organizacije, kot se to zahteva od zunanjega revizorja, ko izraža mnenje o računovodskih izkazih. Zunanji revizor je izključno odgovoren za izraženo revizijsko mnenje o računovodskih izkazih in ta odgovornost se ne zmanjša z njegovo uporabo dela notranjih revizorjev.

Datum uveljavitve

5. Ta MSR velja za revizije računovodskih izkazov obdobj, ki se začnejo 15. decembra 2009 ali kasneje.

¹ MSR 315 – *Prepoznavanje in ocenjevanje tveganj pomembno napačne navedbe s pomočjo poznavanja organizacije in njenega okolja*, odstavek 23.

Cilji

6. Cilji zunanjega revizorja so v primeru, kadar ima organizacija notranje revidiranje, za katero je zunanji revizor ugotovil, da bi bilo lahko pomembno za revizijo, da:
 - a) odloči, ali sploh in koliko uporabiti določeno delo notranjih revizorjev, in
 - b) če uporabi določeno delo notranjih revizorjev, ugotovi, ali je to delo ustrezno za namene revizije.

Opredelitev pojmov

7. Za namene MSR imata navedena izraza naslednji pomen:
 - a) notranje revidiranje – ocenjevalna dejavnost, vzpostavljena ali zagotovljena v organizaciji za njene potrebe; njene naloge so med drugim proučevanje, vrednotenje ter spremljanje ustreznosti in uspešnosti notranjega kontroliranja;
 - b) notranji revizorji – tisti posamezniki, ki opravljajo dejavnosti notranjega revidiranja; notranji revizorji lahko pripadajo oddelku notranje revizije ali enakovredni službi.

Zahteve

Odločanje o tem, ali sploh in koliko uporabiti delo notranjih revizorjev

8. Zunanji revizor določi:
 - a) ali je delo notranjih revizorjev verjetno ustrezno za namene revizije in
 - b) če je tako, načrtovani učinek dela notranjih revizorjev na vrsto, čas ali obseg postopkov zunanjega revizorja.
9. Pri določanju, ali je delo notranjih revizorjev verjetno ustrezno za namene revizije, zunanji revizor ovrednoti:
 - a) nepristranskost notranjega revidiranja,
 - b) strokovne zmožnosti notranjih revizorjev,
 - c) ali je delo notranjih revizorjev verjetno opravljeno s potrebno poklicno skrbnostjo in

- d) ali je verjetno, da bo medsebojno obveščanje med notranjimi revizorji in zunanjim revizorjem uspešno. (Glej odstavek A4.)
10. Pri določanju načrtovanega učinka dela notranjih revizorjev na vrsto, čas ali obseg postopkov zunanjega revizorja, zunanji revizor upošteva:
- a) vrsto in področje določenega dela, ki so ga opravili ali naj ga opravijo notranji revizorji;
 - b) ocenjena tveganja pomembno napačne navedbe na ravni uradnih trditev za posamezne vrste poslov, salde na kontih in razkritja; in
 - c) stopnjo subjektivnosti, vključene v ovrednotenje revizijskih dokazov, ki jih zberejo notranji revizorji v podporo ustreznih uradnih trditev. (Glej odstavek A5.)

Uporaba določenega dela notranjih revizorjev

11. Če namerava zunanji revizor uporabiti določeno delo notranjih revizorjev, zunanji revizor ovrednoti in izvede revizijske postopke v zvezi s tem delom, da ugotovi njegovo ustreznost za namene zunanjega revizorja. (Glej odstavek A6.)
12. Za ugotovitev ustreznosti opravljenega določenega dela notranjih revizorjev za namene zunanjega revizorja, zunanji revizor ovrednoti, ali:
- a) so delo opravili notranji revizorji, ki so imeli ustrezno strokovno vzgojo in znanje;
 - b) je bilo delo pravilno nadzorovano, pregledano in dokumentirano;
 - c) so bili pridobljeni ustrezni revizijski dokazi, ki omogočajo notranjim revizorjem pripraviti utemeljene sklepe;
 - d) so sprejeti sklepi primerni glede na okoliščine ter so vsa poročila, ki so jih pripravili notranji revizorji, skladna z izsledki opravljenega dela; in
 - e) so bile izjeme ali neobičajne zadeve, ki so jih razkrili notranji revizorji, pravilno razrešene.

Dokumentacija

13. Če zunanji revizor uporabi določeno delo notranjih revizorjev, vključi zunanji revizor v revizijsko dokumentacijo sprejete sklepe glede ovrednotenja ustreznosti dela notranjih revizorjev ter revizijske postopke, ki jih je opravil zunanji revizor v zvezi s tem delom, skladno z odstavkom 11.²

Uporaba in drugo pojasnjevalno gradivo

Področje tega MSR (Glej odstavek 1.)

- A1. Kot je opisano v MSR 315³, je notranje revidiranje v organizaciji verjetno ustrezno za revizijo, če so vrsta nalog notranjega revidiranja in njegove dejavnosti povezane z računovodskim poročanjem organizacije ter revizor namerava uporabiti delo notranjih revizorjev, da lahko prilagodi vrsto ali čas ali zmanjša obseg revizijskih postopkov, ki jih je treba izvesti.
- A2. Zaradi izvajanja postopkov v skladu s tem MSR se lahko zgodi, da bo moral zunanji revizor ponovno ovrednotiti svojo oceno tveganj pomembno napačne navedbe. Posledično lahko to vpliva na revizorjevo določitev ustreznosti notranjega revidiranja za revizijo. Podobno se lahko zunanji revizor odloči, da prav tako ne bo uporabljal dela notranjih revizorjev, ker bi to vplivalo na vrsto, čas ali obseg postopkov zunanjega revizorja. V takih okoliščinah ni potrebno, da zunanji revizor še naprej uporablja ta MSR.

Cilji notranjega revidiranja (Glej odstavek 3.)

- A3. Cilji notranjega revidiranja se močno razlikujejo in so odvisni od velikosti in ustroja organizacije ter od zahtev posloводства in, kjer je to primerno, pristojnih za upravljanje. Dejavnosti

² MSR 230 – *Revizijska dokumentacija*, odstavki 8–11 in A6.

³ MSR 315, odstavek A101.

notranjega revidiranja lahko vključujejo eno ali več od naslednjih dejavnosti:

- Spremljanje notranjega kontroliranja. Notranjemu revidiranju je lahko dodeljena posebna odgovornost za pregledovanje kontrol, spremljanje njihovega delovanja in predlaganje njihovih izboljšav.
- Proučevanje računovodskih in poslovnih informacij. Notranje revidiranje je lahko zadolženo za pregledovanje sredstev, ki se uporabljajo za ugotavljanje, merjenje, razvrščanje in sporočanje računovodskih in poslovnih informacij, in za izvajanje posebnih poizvedovanj o posameznih postavkah, vključno s podrobnim preizkušanjem poslov, saldov in postopkov.
- Pregledovanje poslovanja. Notranje revidiranje je lahko zadolženo za pregledovanje gospodarnosti, učinkovitosti in uspešnosti poslovanja, vključno z neračunovodskimi dejavnostmi organizacije.
- Pregledovanje upoštevanja zakonov in drugih predpisov. Notranje revidiranje je lahko zadolženo za pregledovanje izpolnjevanja zakonov, upravnih predpisov in drugih zunanjih zahtev, pa tudi poslovodskih usmeritev in navodil ter drugih notranjih zahtev.
- Obvladovanje tveganj. Notranje revidiranje lahko pomaga organizaciji pri prepoznavanju in vrednotenju bistvenih izpostavljenosti tveganjem ter pri naporih za izboljšanje sistemov za obvladovanje in nadziranje tveganj.
- Upravljanje. Notranje revidiranje lahko ocenjuje postopek upravljanja pri njegovem izpolnjevanju ciljev glede etike in vrednot, vodenja izvajanja nalog in odgovornosti, sporočanja informacij o tveganjih in kontroliranju na ustrezna mesta v organizaciji ter uspešnosti medsebojnega obveščanja med pristojnimi za upravljanje, zunanjimi in notranjimi revizorji ter poslovodstvom.

Odločanje o tem, ali sploh in koliko uporabiti delo notranjih revizorjev

Ali je delo notranjih revizorjev verjetno ustrezno za namene revizije (Glej odstavek 9.)

A4. Dejavniki, ki utegnejo vplivati na določanje zunanjega revizorja, ali je delo notranjih revizorjev verjetno ustrezno za namene revizije, vključujejo:

Nepriistranskost:

- položaj notranjega revidiranja v organizaciji in učinek takega položaja na zmožnost notranjih revizorjev, da so nepristranski;
- ali notranje revidiranje poroča pristojnim za upravljanje ali uslužbencu s primernimi pooblastili in ali imajo notranji revizorji neposreden dostop do pristojnih za upravljanje;
- ali so notranji revizorji razbremenjeni morebitnih nasprotujočih si odgovornosti;
- ali pristojni za upravljanje nadzirajo zaposlitvene odločitve v zvezi z notranjim revidiranjem;
- ali so poslovodstvo ali pristojni za upravljanje notranjemu revidiranju postavili kakšne omejitve ali prepovedi;
- ali in v kakšnem obsegu poslovodstvo deluje po priporočilih notranjega revidiranja ter kako je tako delovanje zabeleženo.

Strokovne zmožnosti:

- ali so notranji revizorji člani primernih strokovnih organizacij;
- ali imajo notranji revizorji ustrezno strokovno izobrazbo in znanje za notranje revizorje;
- ali obstajajo uveljavljene usmeritve za najemanje in izobraževanje notranjih revizorjev.

Ustrezna poklicna skrbnost:

- ali so dejavnosti notranjega revidiranja primerno načrtovane, nadzirane, pregledovane in dokumentirane;

- obstoj in ustreznost revizijskih priročnikov ali drugih podobnih dokumentov, programov dela in dokumentacije notranjega revidiranja.

Obveščanje

Medsebojno obveščanje med zunanjim revizorjem in notranjimi revizorji je verjetno najuspešnejše, če lahko notranji revizorji odkrito obveščajo zunanje revizorje, in:

- imajo sestanke v primernih presledkih čez vse obdobje,
- je zunanji revizor obveščen o pomembnih poročilih notranjega revidiranja in ima dostop do njih ter dobi informacije o vseh pomembnih zadevah, ki jih opazijo notranji revizorji, če bi take zadeve utegnile vplivati na delo zunanjega revizorja, in
- zunanji revizor obvesti notranje revizorje o morebitnih pomembnih zadevah, ki bi utegnile vplivati na notranje revidiranje.

Načrtovani učinek dela notranjih revizorjev na vrsto, čas ali obseg postopkov zunanjega revizorja (Glej odstavek 10.)

A5. Kadar delo notranjih revizorjev lahko vpliva na določanje vrste, časa ali obsega postopkov zunanjega revizorja, se je morda koristno vnaprej dogovoriti z notranjimi revizorji o:

- časovnem razporedu takega dela,
- obsegu revizijskega sodelovanja,
- pomembnosti za računovodske izkaze kot celoto (in če je smiselno, tudi ravneh pomembnosti za posamezne vrste poslov, salde na kontih ali razkritja) ter izvedbeni pomembnosti,
- predlagani metodi za izbor postavk,
- dokumentiranju opravljenega dela in
- postopkih za pregledovanje in poročanje.

Uporaba določenega dela notranjih revizorjev (Glej odstavek 11.)

A6. Vrsta, čas in obseg revizijskih postopkov, opravljenih v zvezi z določenim delom notranjih revizorjev, so odvisni od revizorjeve ocene tveganja pomembno napačne navedbe, od

njegovega ovrednotenja notranjega revidiranja in od ovrednotenja določenega dela notranjih revizorjev. Taki revizijski postopki lahko obsegajo:

- proučevanje postavk, ki so jih notranji revizorji že preiskali,
- proučevanje drugih podobnih postavk in
- opazovanje postopkov, ki jih izvajajo notranji revizorji.