

INTERNATIONAL FEDERATION
OF ACCOUNTANTS

MEDNARODNA ZVEZA RAČUNOVODSKIH
STROKOVNJAKOV

MEDNARODNI STANDARDI REVIDIRANJA
IN MEDNARODNA STALIŠČA O REVIDIRANJU

MSR 320

POMEMBNOST PRI REVIZIJI



SLOVENSKI INŠTITUT ZA REVIZIJO
LJUBLJANA 2005

© International Federation of Accountants

Avtorske pravice za vse standarde, smernice, gradiva za razpravo in druge spise si pridržuje International Federation of Accountants (IFAC), 535 Fifth Avenue, 26th Floor, New York, New York 10017, USA, telefon +1 (212)286-9344, telefaks +1 (212)286-9570, internet <http://www.ifac.org>.

Vse pravice pridržane. Brez vnaprejšnje pisne privolitve Mednarodnega združenja računovodskih strokovnjakov (MZRS) ni dovoljeno v nobeni obliki oziroma na noben način - ne elektronsko ne mehanično, s fotokopiranjem, s snemanjem ali drugače - ponatisniti, shraniti in ponovno uporabiti ali prenašati nobenega dela te izdaje.

Besedila MZRS v tej zbirki so prevedena v slovenščino pod nadzorom Slovenskega inštituta za revizijo in natisnjena z dovoljenjem MZRS. Potrjena besedila vseh spisov MZRS so tista, ki jih je MZRS objavil v angleščini.

Copyright © International Federation of Accountants

All standards, guidelines, discussion papers and other IFAC documents are the copyright of the International Federation of Accountants (IFAC), 535 Fifth Avenue, 26th Floor, New York, New York 10017, USA; tel: +1 (212)286-9344, fax: +1 (212)286-9570, Internet: <http://www.ifac.org>.

All rights reserved. No part of this publication may be reproduced, stored in a retrieval system, or transmitted, in any form or by any means, electronic, mechanical, photocopying, recording, or otherwise, without the prior written permission of IFAC.

The IFAC pronouncements in this volume have been translated into Slovene under the supervision of the Slovenian Institute of Auditors and are reproduced with the permission of IFAC. The approved text of all IFAC documents is that published by IFAC in the English language.

MSR 320

POMEMBNOST PRI REVIZIJI

VSEBINA

	Odstavek
Uvod	1-3
Pomembnost	4-8
Razmerje med pomembnostjo in revizijskim tveganjem	9-11
Vrednotenje posledic napačne navedbe	12-16
Sporočanje napak	17

Mednarodni standard revidiranja (MSR) 320 – Pomembnost pri reviziji – je treba brati v povezavi s Predgovorom k mednarodnim standardom obvladovanja kakovosti, revidiranja, preiskovanja, dajanja drugih zagotovil in sorodnih storitev, ki določa uporabo in veljavo MSR.

Uvod

1. Namen tega MSR je postaviti pravila in dati napotke v zvezi z zamisljivo pomembnosti in njenim razmerjem do revizijskega tveganja.

2. Pri opravljanju revizije revizor upošteva pomembnost in njeno razmerje do revizijskega tveganja.

3. "Pomembnost" je opredeljena v *Okvirnih navodilih za pripravljanje in predstavljanje računovodskih izkazov* Sveta za mednarodne računovodske standarde takole:

"Informacije so pomembne takrat, ko lahko njih opustitev ali napačna navedba vpliva na poslovne odločitve uporabnikov, zasnovane na računovodskih izkazih. Pomembnost je odvisna od velikosti posamezne postavke ali napake, ocenjene v posameznih okoliščinah, nje opustitve

ali napačne navedbe. Tako je pomembnost prag ali razmejitvena točka in ne predvsem kakovostna značilnost, ki jo morajo imeti informacije, če naj bodo koristne."

Pomembnost

4. Namen revizije računovodskih izkazov je revizorju omogočiti izraziti mnenje, ali so računovodski izkazi v vseh pomembnih pogledih pripravljani v skladu z opredeljenim okvirom računovodskega poročanja. Ocena, kaj je pomembno, je stvar strokovne presoje.

5. Pri oblikovanju revizijskega načrta določi revizor sprejemljivo raven pomembnosti, da bi lahko izmeril pomembno napačne navedbe. Upoštevana pa morata biti tako znesek (količina) kot tudi vrsta (kakovost) napačne navedbe. Kakovostno napačni navedbi sta na primer neustrezen ali napačen opis računovodske usmeritve, če je verjetno, da bo opis zavedel kakega uporabnika računovodskih izkazov, in opustitev razkritja kršitve predpisanih zahtev, če je verjetno, da bo temu sledeče breme državnih omejitev pomembno škodilo poslovnim zmožnostim.

6. Revizor mora upoštevati možnost napačne navedbe razmeroma majhnih zneskov, ki utegnejo skupaj pomembno vplivati na računovodske izkaze. Na primer napaka v postopku ob koncu meseca utegne biti znak možne pomembno napačne navedbe, če se ponavlja vsak mesec.

7. Revizor upošteva pomembnost tako na ravni celovitega računovodskega izkaza kot v zvezi s posameznimi saldi na kontih, vrstami poslov in razkritji. Na pomembnost utegne vplivati upoštevanje zakonov in drugih predpisov kot tudi upoštevanje posameznih saldov na kontih v računovodskem izkazu in njihovih povezav. Posledica so lahko različne ravni pomembnosti, odvisne od pogleda na obravnavane računovodske izkaze.

8. Revizor upošteva pomembnost pri

- (a) določanju vrste, časa in obsega revizijskih postopkov ter**
- (b) vrednotenju posledic napačnih navedb.**

Razmerje med pomembnostjo in revizijskim tveganjem

9. Ko revizor načrtuje revizijo, mora upoštevati, kaj bi lahko povzročilo, da bi bili računovodski izkazi pomembno napačni. Revizorjevo poznavanje organizacije in njenega okolja določa okvir, v katerem revizor načrtuje revizijo in strokovno presoja o oceni tveganj

pomembno napačne navedbe v računovodskih izkazih in o odzivih na ta tveganja med revizijo. Prav tako pomaga revizorju pri določanju pomembnosti in pri presojanju, ali ostaja začetna ocena pomembnosti med napredovanjem revizije primerna. Revizorjeva ocena pomembnosti, ki se nanaša na posamezne salde na kontih in vrste poslov, mu pomaga odločiti na primer o vprašanjih, katere postavke preizkusiti ter ali uporabiti vzorčenje in analitične postopke. To omogoča revizorju izbrati revizijske postopke, ki povezani utegnejo zmanjšati revizijsko tveganje na sprejemljivo nizko raven.

10. Med pomembnostjo in ravnjo revizijskega tveganja je obratno sorazmerje, kar pomeni, da je pri višji ravni pomembnosti revizijsko tveganje manjše, in obratno. Revizor upošteva obratno sorazmerje med pomembnostjo in revizijskim tveganjem pri določanju vrste, časa in obsega revizijskih postopkov. Če revizor na primer po načrtovanju posameznih revizijskih postopkov ugotovi, da je sprejemljiva raven pomembnosti nižja, se revizijsko tveganje poveča. To uravnoteži

(a) z znižanjem ocenjene ravni tveganja pomembno napačne navedbe, če je možno, in s podprtjem znižane ravni z razširjenimi ali dodatnimi preizkusi kontrol ali pa

(b) z zmanjšanjem tveganja pri odkrivanju s prilagoditvijo vrste, časa in obsega načrtovanih postopkov preizkušanja podatkov.

Pomembnost in revizijsko tveganje pri vrednotenju revizijskih dokazov

11. Revizorjeva ocena pomembnosti in revizijskega tveganja je lahko v času začetnega načrtovanja posla drugačna kot v času vrednotenja izsledkov revizijskih postopkov. To utegne biti posledica spremembe okoliščin ali spremembe revizorjevega vedenja kot posledice revizije. Če je na primer revizija načrtovana pred koncem obdobja, revizor predpostavi izide poslovanja in finančno stanje. Če so dejanski izidi poslovanja in finančno stanje bistveno drugačni, se lahko spremeni tudi ocena pomembnosti in revizijskega tveganja. Poleg tega lahko revizor pri načrtovanju revizijskega dela namerno postavi sprejemljivo raven pomembnosti nižje, kot jo namerava uporabljati pri vrednotenju izsledkov revizije. To lahko napravi, da bi zmanjšal verjetnost neodkritih napačnih navedb in bi si pridobil varnostno razliko pri vrednotenju posledic napačnih navedb, odkritih med revizijo.

Vrednotenje posledic napačnih navedb

12. Pri ovrednotenju poštenosti predstavitve računovodskih izkazov revizor oceni, ali so nepopravljene napačne navedbe, odkrite pri reviziji, kot celota pomembne.

13. Celota nepopravljenih napačnih navedb obsega:

(a) posamezne napačne navedbe, ki jih je ugotovil revizor, tudi čisti učinek nepopravljenih napačnih navedb, ki so bile ugotovljene pri reviziji prejšnjih obdobj; in

(b) revizorjevo najboljšo oceno drugih napačnih navedb, ki ne morejo biti ugotovljene posamič (to je projicirane napake).

14. Revizor mora proučiti, ali je celota nepopravljenih napačnih navedb pomembna. Če sklene, da utegnejo biti napačne navedbe pomembne, mora razmisliti o zmanjšanju revizijskega tveganja z razširitvijo revizijskih postopkov ali z zahtevkom, da poslovodstvo prilagodi računovodske izkaze. V vsakem primeru lahko poslovodstvo želi prilagoditi računovodske izkaze glede na ugotovljene napačne navedbe.

15. Če poslovodstvo noče prilagoditi računovodskih izkazov in če izsledki razširjenih revizijskih postopkov ne omogočijo revizorju sklepa, da celota nepopravljenih napačnih navedb ni pomembna, razmisli o ustrezni prilagoditvi svojega poročila v skladu z MSR 701 - Prilagoditve poročila neodvisnega revizorja.

16. Če se celota nepopravljenih napačnih navedb, ki jih je ugotovil revizor, približuje ravni pomembnosti, mora revizor razmisliti, ali je verjetno, da bi neodkrite napačne navedbe skupaj s celoto nepopravljenih napačnih navedb lahko prekoračile raven pomembnosti. Tako revizor pri približevanju celote nepopravljenih napačnih navedb ravni pomembnosti razmisli o zmanjšanju tveganja z izvedbo dodatnih revizijskih postopkov ali z zahtevo, da poslovodstvo prilagodi računovodske izkaze v skladu s pojasnitvijo napačnih navedb.

Sporočanje napak

17. Če je revizor ugotovil pomembno napačno navedbo zaradi napake, mora z njo pravočasno seznaniti ustrezno raven poslovodstva in presoditi, ali je treba o njej poročati pristojnim za upravljanje v skladu z MSR 260 – Poročanje o revizijskih zadevah pristojnim za upravljanje.

Pogled iz zornega kota javnega sektorja

1. Pri ocenjevanju pomembnosti mora revizor javnega sektorja poleg strokovne presoje upoštevati zakone ali druge predpise, ki lahko vplivajo na oceno. V javnem sektorju je pomembnost zasnovana tudi na "soodvisnosti in vrsti" postavke ter vključuje na primer tako občutljivost kot tudi vrednost. Z občutljivostjo so mišljene različne stvari, na primer upoštevanje državnih organov, zakonitost ali javne koristi.