

INTERNATIONAL FEDERATION
OF ACCOUNTANTS

MEDNARODNA ZVEZA RAČUNOVODSKIH
STROKOVNJAKOV

MEDNARODNI STANDARDI REVIDIRANJA
IN MEDNARODNA STALIŠČA O REVIDIRANJU

MSR 500

REVIZIJSKI DOKAZI



SLOVENSKI INŠTITUT ZA REVIZIJO
LJUBLJANA 2006

© 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 500

REVIZIJSKI DOKAZI

(Uporablja se pri revizijah računovodskih izkazov za obdobja, ki se začnejo 15. decembra 2004 ali kasneje)

VSEBINA

Uvod	Člen 1–2
Zamisel revizijskih dokazov	3–6
Zadostni in ustrezni revizijski dokazi	7–14
Uporaba uradnih trditev pri pridobivanju revizijskih dokazov	15–18
Revizijski postopki pri pridobivanju revizijskih dokazov	19–38
Datum uveljavitve	39

Mednarodni standard revidiranja 500 (popravljen) – Revizijski dokazi – je treba brati v povezavi s Predgovorom k mednarodnim standardom obvladovanja kakovosti, revidiranja, dajanja zagotovit in sorodnih storitev, ki podrobno obravnava uporabo in veljavo MSR.

Uvod

1. Namen tega mednarodnega standarda revidiranja (MSR) je uveljaviti pravila in pripraviti napotke o sestavljanju revizijskih dokazov pri reviziji računovodskih izkazov, o količini in kakovosti revizijskih dokazov, ki jih je treba pridobiti, ter o revizijskih postopkih, ki jih revizorji uporabljajo pri pridobivanju revizijskih dokazov.

2. Revizor pridobi zadostne in ustrezne revizijske dokaze, da lahko pripravi utemeljene sklepe, na podlagi katerih oblikuje revizijsko mnenje.

Zamisel revizijskih dokazov

3. Revizijski dokazi so vse informacije, ki jih uporablja revizor pri pripravljanju sklepov, na podlagi katerih oblikuje revizijsko mnenje, ter zajemajo informacije, ki jih vsebujejo računovodski razvidi kot podlaga za računovodske izkaze, in druge informacije. Od revizorjev se ne pričakuje, da bodo obravnavali vse informacije, ki utegnejo obstajati.¹ Revizijski dokazi, ki so nabiralni po svoji naravi, vključujejo revizijske dokaze, pridobljene iz revizijskih postopkov, opravljenih med revizijo, lahko pa tudi revizijske dokaze, pridobljene iz drugih virov, kot so prejšnje revizije in postopki obvladovanja kakovosti revizijskega podjetja pri sprejemu ali ohranjanju povezave z naročnikom.

4. Računovodski razvidi na splošno zajemajo razvide začetnih vpisov in podporne razvide, kot so čeki in razvidi elektronskega prenašanja denarja, računi, pogodbe, glavne in pomožne knjige, vpisi v dnevnik in druge prilagoditve računovodskih izkazov, ki niso formalno vpisane v dnevnikih, ter razvide, kot so priloge in razpredelnice, ki podpirajo razporejanje stroškov, izračune, uskladitve in razkritja. Vpisi v računovodske razvide so pogosto zaznani, opravljeni, obdelani in predstavljeni v elektronski obliki. Poleg tega so računovodski razvidi lahko del povezanih ureditev, ki si delijo podatke in podpirajo vse vidike računovodskega poročanja, delovanja in usklajevalnih ciljev v organizaciji.

5. Poslovodstvo je odgovorno za pripravo računovodskih izkazov, ki so zasnovani na računovodskih razvidih organizacije. Revizor pridobi nekatere revizijske dokaze s preizkušanjem računovodskih razvidov, na primer z analiziranjem in preiskovanjem, ponovnim izvajanjem postopkov, ki se nadaljujejo v računovodskem poročanju, in z usklajevanjem sorodnih vrst in uporabe istih informacij. Pri izvajanju takšnih revizijskih postopkov lahko revizor ugotovi, da so računovodski razvidi notranje dosledni in skladni z računovodskimi izkazi. Ker pa sami računovodski razvidi ne dajejo zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov, na katerih bi lahko zasnoval revizijsko mnenje o računovodskih izkazih, pridobi revizor tudi druge revizijske dokaze.

6. Druge informacije, ki jih revizor lahko uporablja kot revizijske dokaze, zajemajo zapisnike sestankov, potrditve tretjih strank, poročila analitikov, primerljive podatke o konkurentih (relativna primerjava), priročnike za kontrolo, informacije, ki jih je pridobil revizor iz revizijskih postopkov, kot so poizvedovanje, opazovanje in preiskovanje, ter

¹ Glejte 14. člen.

druge informacije, ki jih razvija sam ali so mu na razpolago ter mu pomagajo priti do sklepov s tehtnim razmišljanjem.

Zadostni in ustrezni revizijski dokazi

7. Zadostnost je merilo količine revizijskih dokazov. Ustreznost je merilo kakovosti revizijskih dokazov, to je njihove pomembnosti in zanesljivosti pri zagotavljanju podpore ali pri odkrivanju napačnih predstavitev za vrste poslov, salde na kontih in razkritja ter z njimi povezane trditve. Na potrebno količino revizijskih dokazov vpliva tveganje napačnih navedb (čim večje je tveganje, tem več revizijskih dokazov je verjetno potrebnih) in tudi kakovost takšnih revizijskih dokazov (čim večja je kakovost, tem manj jih je potrebnih). Skladno s tem sta zadostnost in ustreznost revizijskih dokazov medsebojno povezani. Toda zgolj pridobivanje več revizijskih dokazov še ni nadomestilo za njihovo slabo kakovost.

8. Določen niz revizijskih postopkov lahko daje revizijske dokaze, ki ustrezajo nekaterim uradnim trditvam, toda ne tudi drugim. Na primer, preiskovanje razvidov in dokumentov, ki so povezani z izterjavo terjatev po koncu obdobja, lahko daje revizijske dokaze tako o obstoju kot o vrednotenju, vendar ne nujno tudi o ustreznosti razmejitev med obdobjema. Po drugi strani revizor pogosto pridobiva revizijske dokaze iz različnih virov ali različnih vrst, da bi lahko podprl isto uradno trditev. Revizor npr. lahko analizira starost terjatev in njihovo kasnejšo izterjavo, da bi pridobil revizijske dokaze, ki se nanašajo na vrednotenje popravka vrednosti dvomljivih terjatev. Pridobivanje revizijskih dokazov, ki se nanašajo na posamezno uradno trditev, npr. na fizični obstoj zalog, pa ni nadomestilo za pridobivanje revizijskih dokazov v zvezi z drugo uradno trditvijo, na primer o vrednotenju zalog.

9. Na zanesljivost revizijskih dokazov vplivata njihov vir in njihova vrsta, odvisna pa je tudi od posameznih okoliščin, v katerih so pridobljeni. Zanesljivost različnih vrst revizijskih dokazov je mogoče posplošiti, vendar pa so posplošitve izpostavljene pomembnim izjemam. Celo če so revizijski dokazi pridobljeni iz virov zunaj organizacije, lahko obstajajo okoliščine, ki utegnejo vplivati na njihovo zanesljivost. Na primer, revizijski dokazi, ki so pridobljeni pri neodvisnem zunanem viru, niso nujno zanesljivi, če vir ni dobro obveščen. Pri spoznanju, da se lahko pojavljajo izjeme, so koristne naslednje posplošitve o zanesljivosti revizijskih dokazov:

– revizijski dokazi so zanesljivejši, če so pridobljeni pri neodvisnih virih zunaj organizacije;

– revizijski dokazi – notranji so zanesljivejši, če so uspešne z njimi povezane kontrole v organizaciji;

– revizijski dokazi, ki jih pridobi revizor neposredno (na primer opazovanje uporabe kontroliranja), so zanesljivejši kot revizijski dokazi, ki jih pridobi posredno ali s sklepanjem (na primer poizvedovanje o uporabi kontroliranja);

– revizijski dokazi so zanesljivejši, če obstajajo v dokumentirani obliki, bodisi na papirju, elektronskem ali drugem mediju (na primer sočasno napisani razvidi sestanka so zanesljivejši kot kasnejša ustna predstavitev obravnavanih zadev);

– revizijski dokazi, ki jih dajejo izvorni dokumenti, so zanesljivejši kot revizijski dokazi, pridobljeni s fotokopijami ali posnetki.

10. Revizija redko vključuje overovljanje listin, saj revizor ni niti usposobljen niti se od njega ne pričakuje, da je veščak za takšno overovljanje. Vendar pa revizor prouči zanesljivost informacij, ki naj bi jih uporabil kot revizijske dokaze, na primer fotokopije, faksimile, filmske, digitalizirane ali druge elektronske dokumente, vključeno s proučitvijo kontrol njihovega nastajanja in hrambe, če obstajajo.

11. Če uporablja revizor pri izvajanju revizijskih postopkov v organizaciji nastale informacije, pridobi revizijske dokaze o njihovi točnosti in popolnosti. Da bi revizor pridobil zanesljive revizijske dokaze, morajo biti informacije, na katerih so zasnovani revizijski postopki, dovolj popolne in točne. Na primer, pri revidiranju razvidovanja obsega prodaje s prihodki, ki so zasnovani na uporabi standardnih cen, prouči revizor točnost informacije o cenah ter popolnost in točnost podatkov o obsegu prodaje. Pridobivanje revizijskih dokazov o popolnosti in točnosti informacij, nastalih v informacijski ureditvi organizacije, je lahko opravljeno istočasno z dejanskimi revizijskimi postopki, ki se uporabljajo pri informacijah, kadar je pridobivanje takšnih revizijskih dokazov sestavni del samih revizijskih postopkov. V drugih primerih lahko revizor pridobi revizijske dokaze o točnosti in popolnosti takšnih informacij s preizkušanjem kontrol nastajanja in hranjenja informacij. V nekaterih primerih pa lahko revizor ugotovi, da so potrebni dodatni revizijski postopki. Takšni dodatni postopki lahko na primer vključujejo uporabo računalniško podprtih revizijskih tehnik za preračunavanje informacij.

12. Revizor praviloma pridobi večje zagotovilo iz skladnih revizijskih dokazov, dobljenih iz različnih virov ali različne narave, kot iz revizijskega dokaza, obravnavanega posamič. Poleg tega lahko pridobivanje revizijskih dokazov iz različnih virov ali različne narave nakazuje, da

posamični revizijski dokaz ni zanesljiv. Na primer, podporne informacije, pridobljene iz virov, ki so neodvisni od organizacije, lahko povečujejo zagotovilo, ki ga revizor dobi s poslovodsko predstavitvijo. Obratno, če revizijski dokazi, pridobljeni iz enega vira, niso skladni s pridobljenimi revizijskimi dokazi iz drugega vira, določi revizor, kateri dodatni revizijski postopki so potrebni za razrešitev neskladnosti.

13. Revizor prouči povezavo med stroški pridobivanja revizijskih dokazov in uporabnostjo dobljenih informacij. Toda težave ali stroški, ki so s tem povezani, niso utemeljen razlog za opustitev revizijskega postopka, za katerega ni nadomestila.

14. Revizor pri oblikovanju revizijskega mnenja ne preizkuša vseh razpoložljivih informacij, ker je do sklepa praviloma mogoče priti z uporabo načina vzorčenja in z drugimi sredstvi izbiranja postavk za preizkušanje. Prav tako revizor praviloma ugotovi, da se je treba opreti na revizijske dokaze, ki so bolj prepričevalni kot dokončno prepričljivi; da bi pa pridobil sprejemljivo zagotovilo,² se ne zadovoljuje z revizijskimi dokazi, ki so manj kot prepričljivi. Revizor uporablja strokovno sodbo in strokovni dvom pri ovrednotenju količine in kakovosti revizijskih dokazov in s tem njihovo zadostnost in ustreznost za podporo revizijskemu mnenju.

Uporaba uradnih trditvev za pridobivanje revizijskih dokazov

15. Poslovodstvo je odgovorno za pošteno predstavitev računovodskih izkazov, ki izražajo lastnost in delovanje organizacije. S predstavitvijo, da so računovodski izkazi resnična in poštena slika (ali v vseh pomembnih pogledih poštena predstavitev) v skladu z opredeljenim okvirom računovodskega poročanja, postavlja poslovodstvo implicitno ali eksplicitno uradne trditve, povezane s pripoznavanjem, merjenjem, predstavljanjem in razkrivanjem različnih postavk računovodskih izkazov in z njimi povezanih razkritij.

16. **Revizor uporabi uradne trditve za vrste poslov, salde na kontih in predstavitve ter razkritja v zadostnih podrobnostih, da oblikuje podlago za ocenitev tveganj pomembno napačne navedbe in za načrtovanje in izvajanje nadaljnjih revizijskih postopkov.** Revizor uporablja uradne trditve za ocenjevanje tveganj ob upoštevanju različnih vrst možnih napačnih navedb, ki se lahko pojavijo, in pri tem

² 8.–12. člen MSR 200 – Nameni in splošna načela revizije računovodskih izkazov – obravnavajo sprejemljivo zagotovilo v povezavi z revizijo računovodskih izkazov.

načrtuje revizijske postopke, ki odgovarjajo na ocenjena tveganja. Drugi MSR obravnavajo posebne primere, ki od revizorja zahtevajo, da pridobi revizijske dokaze na ravni uradnih trditev.

17. Vrste uradnih trditev, ki jih revizor upošteva, so:

- a) Uradne trditve o vrstah poslov in dogodkov v revidiranem obdobju:
 - i) nastanek – posli in dogodki, ki so bili vpisani, so se zgodili in pripadajo organizaciji;
 - ii) popolnost – vsi posli in dogodki, ki jih je treba vpisati, so vpisani;
 - iii) točnost – zneski in drugi podatki, ki se nanašajo na vpisane posle in dogodke, so ustrezno vpisani;
 - iv) časovna uvrstitev – posli in dogodki so bili vpisani v pravilno obračunsko obdobje;
 - v) razvrstitev – posli in dogodki so bili vpisani na pravilne konte.
- b) Uradne trditve o saldih na kontih ob koncu obdobja:
 - i) obstoj – sredstva, dolgovi in lastniški kapital obstajajo;
 - ii) pravice in dolžnosti – organizacija poseduje ali obvladuje pravice v zvezi s sredstvi, dolgovi pa so obveza organizacije;
 - iii) popolnost – vsa sredstva, dolgovi in lastniški kapital, ki naj bi bili vpisani, so tudi vpisani;
 - iv) vrednotenje in razporeditev – sredstva, dolgovi in lastniški kapital so vključeni v računovodske izkaze z ustreznimi zneski in vse prilagoditve vrednotenja in razporeditev so ustrezno vpisane.
- c) Uradne trditve o predstavitvi in razkritju:
 - i) nastanek ter pravice in dolžnosti – razkriti dogodki, posli in druge zadeve so se zgodili in pripadajo organizaciji;
 - ii) popolnost – vsa razkritja, ki naj bi bila vključena v računovodske izkaze, so tudi vključena;
 - iii) razvrstitev in razumljivost – računovodske informacije so ustrezno predstavljene in opisane ter razkritja jasno izražena;
 - iv) točnost in vrednotenje – računovodske in druge informacije so razkrite pošteno in z ustreznimi zneski.

18. Revizor lahko uporablja uradne trditve, kot so opisane zgoraj, ali pa jih izraža drugače, če so upoštevani vsi zgoraj opisani vidiki. Revi-

zor lahko na primer izbere kombinacijo uradnih trditvev o poslih in dogodkih z uradnimi trditvami o saldirh na kontih. Drugi primer je, da ni posebne uradne trditve, povezane z časovno uvrstitvijo poslov in dogodkov, če uradne trditve o nastanku in popolnosti vključujejo ustrezno presojo vpisa poslov v pravilno obračunsko obdobje.

Revizijski postopki pri pridobivanju revizijskih dokazov

19. Revizor pridobiva revizijske dokaze, da ga privedejo do utemeljenih sklepov, na podlagi katerih oblikuje revizijsko mnenje, z izvajanjem naslednjih revizijskih postopkov:

a) pridobivanje spoznanj o organizaciji in njenem okolju, vključno z njenim notranjim kontroliranjem, za ocenitev tveganj pomembno napačne navedbe na ravni računovodskih izkazov in uradnih trditvev (revizijski postopki, ki so opravljeni s tem namenom, so obravnavani v MSR kot "postopki ocenjevanja tveganja");

b) če je potrebno ali kadar se revizor tako odloči, preizkušanje uspešnosti delovanja kontrol pri preprečevanju ali odkrivanju in popravljanju pomembno napačnih navedb na ravni uradnih trditvev (revizijski postopki, ki so opravljeni s takšnim namenom, so označeni v MSR kot "preizkusi kontrol"); in

c) odkrivanje pomembno napačnih navedb na ravni uradne trditve (revizijski postopki, ki so opravljeni s takšnim namenom, so v MSR označeni kot "postopki preizkušanja podatkov" in zajemajo preizkuse podrobnosti vrst poslov, saldov na kontih in razkritij ter analitične postopke preizkušanja).

20. Revizor vedno izvaja postopke ocenjevanja tveganja, da bi pridobil zadovoljivo podlago za oceno tveganj na ravni računovodskih izkazov in na ravni uradne trditve. Postopki ocenjevanja tveganja sami po sebi ne dajejo zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov, na katerih bi bilo zasnovano revizijsko mnenje, in so podprti z nadaljnjimi revizijskimi postopki v obliki preizkusov kontrol, kadar je to potrebno, ter s postopki preizkušanja podatkov.

21. Preizkusi kontrol so potrebni v dveh primerih. Kadar vključuje revizorjeva ocena tveganja pričakovanje o uspešnem delovanju kontrol, mora revizor takšne kontrole preizkusiti, da podpre oceno tveganja. Kadar postopki preizkušanja podatkov sami po sebi ne dajejo zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov, mora revizor opraviti preizkuse kontrol, da pridobi revizijske dokaze o uspešnosti njihovega delovanja.

22. Kot odgovor na oceno tveganj pomembno napačne navedbe revizor načrtuje in izvaja postopke preizkušanja podatkov, ki zajemajo izide preizkusov kontrol, če obstajajo. Revizorjeva ocena tveganja je stvar presoje, vendar pa ne utegne biti dovolj natančna za prepoznavanje vseh tveganj pomembno napačne navedbe. Poleg tega obstajajo naravne omejitve notranjega kontroliranja, vključno s tveganjem, da se mu poslovodstvo izogne, možnostjo človeške napake in vplivom sprememb ureditve. Zato so pri pomembnih vrstah poslov, saldih na kontih in razkritjih vedno potrebni postopki preizkušanja podatkov za pridobitev zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov.

23. Revizor uporablja enega ali več vrst revizijskih postopkov, ki so opisani v 26.–38. členu v nadaljevanju. Ti revizijski postopki ali njihove kombinacije so lahko uporabljeni kot postopki ocenjevanja tveganja, postopki preizkusov kontrol ali postopki preizkušanja podatkov, odvisno od konteksta, v katerem jih revizor uporablja. V nekaterih primerih lahko revizijski dokazi, ki so bili pridobljeni pri prejšnjih revizijah, ostanejo kot revizijski dokazi, če revizor opravi revizijske postopke za ohranitev njihove nadaljnje ustreznosti.

24. Na vrsto in čas uporabljenih revizijskih postopkov lahko vpliva dejstvo, da so nekateri računovodski podatki in druge informacije na razpolago le v elektronski obliki ali le v določenih trenutkih ali obdobjih. Izvirne dokumente, kot so nakupne naročilnice, tovorni listi, spremni listi in računi, je mogoče zamenjati z elektronskimi sporočili. Organizacije npr. lahko uporabljajo elektronsko trgovanje ali slikovne sisteme (image processing systems). Pri elektronskem trgovanju uporabljajo organizacija in njeni odjemalci ali dobavitelji prek javnega omrežja povezane računalnike, kot so internet, da izvajajo posle elektronsko. Posli nakupa, dobave, izdaje računov, prejetega in opravljenega plačila so pogosto opravljeni v celoti z zamenjavo elektronskih sporočil med strankama. V slikovnih sistemih so dokumenti skenirani in spremenjeni v elektronske predstave, da je lažje hranjenje in sklicevanje in da izvernih dokumentov ni treba hraniti po njihovi pretvorbi. Nekaterne elektronske informacije lahko obstajajo ob določenem trenutku. Toda takšne informacije morda niso dosegljive po določenem časovnem obdobju, če se spremenijo datoteke in če ne obstajajo rezervne datoteke. Usmeritve organizacije, povezane s shranjevanjem podatkov, lahko določajo, da sme zahtevati hrambo nekaterih informacij za potrebe revizije ali da opravi revizijske postopke v času, ko so informacije na razpolago.

25. Kadar je informacija v elektronski obliki, lahko revizor izvede določene revizijske postopke, opisane v nadaljevanju, s pomočjo računalniško podprtih revizijskih tehnik.

Preiskovanje razvidov ali dokumentov

26. Preiskovanje sestoji iz preizkušanja razvidov ali dokumentov, bodisi notranjih ali zunanjih, v papirni obliki, elektronski obliki ali na drugih medijih. Preiskovanje razvidov in dokumentov daje revizijske dokaze z različnimi ravni zanesljivosti, odvisno od njihove vrste in vira, in pri notranjih razvidih in dokumentih od uspešnosti kontrol njihovega nastajanja. Primer preiskovanja, ki je uporabljeno kot preizkus kontrol, je preiskovanje razvidov ali dokumentov za dokaz njihove odobritve.

27. Nekateri dokumenti so neposredni revizijski dokaz za obstoj sredstva, na primer dokument, ki predstavlja finančni inštrument, kot je delnica ali obveznica. Preiskovanje takšnih dokumentov ne daje nujno revizijskega dokaza o lastništvu ali vrednosti. Preiskovanje izvršene pogodbe lahko daje revizijski dokaz, ki je povezan z uporabo računovodskih usmeritev v organizaciji, kot je pripoznavanje prihodkov.

Preiskovanje opredmetenih sredstev

28. Preiskovanje opredmetenih sredstev je sestavljeno iz fizičnega preiskovanja sredstev. Preiskovanje opredmetenih sredstev lahko daje zanesljive revizijske dokaze o njihovem obstoju, toda ne nujno o pravicah ali dolžnostih organizacije ali o vrednotenju sredstev. Preiskovanje posameznih postavk v zalogi praviloma poteka skupaj z opazovanjem štetja zaloge.

Opazovanje

29. Opazovanje je sestavljeno iz ogledovanja procesa ali postopka, ki ga opravljajo drugi. Primeri zajemajo opazovanje štetja zalog s strani osebja organizacije ter opazovanje izvajanja kontrolnega delovanja. Opazovanje daje revizijske dokaze o izvajanju procesa ali postopkov, vendar je omejeno na trenutek, v katerem se izvaja, in na dejstvo, da samo opazovanje lahko vpliva na izvedbo procesa ali postopka. Glejte MSR 501 – Revizijski dokazi – dodatni napotki za posamezne postavke – za nadaljnja pojasnila glede opazovanja štetja zalog.

Poizvedovanje

30. Poizvedovanje je sestavljeno iz iskanja informacij pri računovodsko in neračunovodsko dobro obveščenih osebah v organizaciji ali zunaj nje. Poizvedovanje je revizijski postopek, ki se veliko uporablja pri reviziji in pogosto dopolnjuje izvajanje drugih revizijskih postopkov. Poizvedovanje ima lahko razpon od formalnih pisnih poizvedb do neformalnih ustnih poizvedb. Ovrednotenje odgovorov na poizvedbe je sestavni del poizvedovanja.

31. Odgovori na poizvedbe lahko dajejo revizorju informacije, ki jih pred tem ni imel, ali pa podporne revizijske dokaze. Druga možnost je, da odgovori lahko dajejo informacije, ki se pomembno razlikujejo od drugih informacij, ki jih je revizor pridobil, na primer informacije o možnosti, da se poslovodstvo izogne kontrolam. V nekaterih primerih ustvarjajo odgovori na poizvedovanja za revizorja podlago, da prilagodi ali opravi dodatne revizijske postopke.

32. Poleg poizvedovanja izvaja revizor druge revizijske postopke, da pridobi zadostne in ustrezne revizijske dokaze. Poizvedovanje samo praviloma ne daje zadostnih revizijskih dokazov za razkritje pomembno napačne navedbe na ravni uradne trditve. Še več, poizvedovanje samo ne zadošča za preizkušanje uspešnosti delovanja kontrol.

33. Čeprav so dodatni dokazi, pridobljeni s poizvedovanjem, pogosto izjemno pomembni, utegnejo biti pri poizvedovanju o namerah poslovodstva razpoložljive informacije, ki te namere podpirajo, omejene. V takšnih primerih lahko dajejo ustrezne informacije o namerah poslovodstva: poznavanje preteklega delovanja poslovodstva pri izvajanju njegovih namer glede sredstev ali dolgov, s strani poslovodstva navedeni razlogi za predvideno delovanje in sposobnost poslovodstva, da izpelje predvideno delovanje.

34. Za nekatere zadeve pridobi revizor pisne predstavitve, s katerimi poslovodstvo potrди odgovore na ustna poizvedovanja. Revizor na primer praviloma pridobi od poslovodstva pisne predstavitve o pomembnih zadevah, če po utemeljenih pričakovanjih ne obstajajo drugi zadostni in ustrezni revizijski dokazi ali če so drugi revizijski dokazi slabše kakovosti. Glejte MSR 580 – Ravnateljske predstavitve – za nadaljnja pojasnila o pisnih predstavitvah.

Potrjevanje

35. Potrjevanje, ki je posebna vrsta poizvedovanja, je proces pridobivanja predstavitve informacij ali obstoječih okoliščin neposredno od tretje osebe. Revizor lahko na primer išče neposredno potrditev terjatev s komuniciranjem z dolžniki. Potrditve se pogosto uporabljajo v zvezi s saldi na kontih in njihovimi sestavinami, vendar niso omejene le na takšne postavke. Revizor lahko na primer zahteva potrditev pogojev v pogodbah ali pri poslih, ki jih ima organizacija s tretjimi osebami; zahteva za potrditev je oblikovana tako, da sprašuje, ali je prišlo do sprememb v pogodbenih določilih, in če je prišlo, kakšne so njihove podrobnosti. Potrditve se uporabljajo tudi za pridobitev revizijskih dokazov o odsotnosti določenih pogojev, na primer odsotnosti

"stranske pogodbe", ki lahko vpliva na pripoznavanje prihodkov. Glejte MSR 505 – Zunanje potrditve – za nadaljnje napotke o potrditvah.

Ponovno izračunavanje

36. Ponovno izračunavanje je sestavljeno iz kontrole matematične točnosti dokumentov ali razvidov. Ponovno izračunavanje je lahko opravljeno z uporabo informacijske tehnologije, na primer s pridobivanjem elektronske datoteke od organizacije in z uporabo računalniško podprtih revizijskih tehnik za kontrolo točnosti povzetkov na datoteki.

Ponovno izvajanje

37. Ponovno izvajanje je revizorjevo neodvisno izvajanje, bodisi ročno ali s pomočjo računalniško podprtih revizijskih tehnik, postopkov ali kontrol, ki so bile prvotno opravljene kot del notranjega kontroliranja v organizaciji; na primer ponovno razporejanje terjatev po rokih zapadlosti.

Analitični postopki

38. Analitični postopki so sestavljeni iz vrednotenja računovodskih informacij na podlagi proučevanja verjetnih povezav tako med računovodskimi kot neračunovodskimi podatki. Analitični postopki zajemajo tudi raziskovanje prepoznanih nihanj in povezav, ki niso skladne z drugimi ustreznimi informacijami ali pomembno odstopajo od napovedanih velikosti. Glejte MSR 520 – Analitični postopki – za nadaljnje napotke o analitičnih postopkih.

Datum uveljavitve

39. Ta MSR se začne uporabljati za revizije računovodskih izkazov obdobj, ki se začnejo 15. decembra 2004 ali kasneje.

Pogled z zornega kota javnega sektorja

1. Pri opravljanju revizij organizacij javnega sektorja upošteva revizor zakonodajni okvir in katerekoli druge ustrezne predpise, uredbe ali navodila ministrstev, ki vplivajo na revizijska pooblastila, in katerekoli druge posebne zahteve pri revidiranju. Pri oblikovanju uradnih trditvev o računovodskih izkazih mora poslovodstvo kot dodatek k uradnim trditvam v 15. členu tega MSR uradno potrditi tudi, da so posli in dogodki v skladu z zakonodajo ali ustreznimi pooblastili.