

INTERNATIONAL FEDERATION
OF ACCOUNTANTS

MEDNARODNO ZDRUŽENJE RAČUNOVODSKIH
STROKOVNJAKOV

MEDNARODNI STANDARDI REVIDIRANJA
IN MEDNARODNA STALIŠČA O REVIDIRANJU

MSR 505

ZUNANJE POTRDTITVE



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 505**ZUNANJE POTRDIRITVE****VSEBINA**

	Odstavek
Uvod	1-6
Povezava postopkov zunanjega potrjevanja z revizorjevimi ocenami tveganja pri poslovanju in tveganja pri kontroliranju	7-11
Uradne trditve, na katere se nanašajo zunanje potrditve	12-16
Zasnova zahtevka za zunanjo potrditev	17-19
Uporaba pritrtilnih in nikalnih potrditev	20-24
Zahteve posloводства	25-27
Značilnosti strank, ki odgovarjajo	28-29
Zunanje potrjevanje	30-35
Vrednotenje izidov potrjevanja	36
Zunanje potrditve pred koncem leta	37
Datum uveljavitve	38

Mednarodni standard revidiranja (MSR) 505 – Zunanje potrditve – 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, kako naj revizor uporablja zunanje potrditve kot sredstvo pridobivanja revizijskih dokazov.

2. Revizor določi, ali je uporaba zunanjih potrditev nujna za pridobitev zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov na ravni uradne trditve. Pri takšnem določanju upošteva revizor ocenjeno tveganje pomembno napačne navedbe na ravni uradne trditve in zmanjšanje tveganja pomembno napačne navedbe na ravni uradne trditve na sprejemljivo nizko raven, ki ga bodo predvidoma zagotovili revizijski dokazi iz drugih načrtovanih revizijskih postopkov.

3. MSR 500 - Revizijski dokazi - pravi, da na zanesljivost revizijskih dokazov vplivata njihova vir in vrsta ter okoliščine, v katerih so pridobljeni. Nakazuje, da obstajajo, razen izjem, naslednje uporabne posplošitve o zanesljivosti revizijskih dokazov:

- revizijski dokazi so zanesljivejši, če so pridobljeni od neodvisnih zunanjih virov;
- revizijski dokazi, ki jih pridobi revizor neposredno, so zanesljivejši od revizijskih dokazov, pridobljenih neposredno ali s pomočjo sklepanja;
- revizijski dokazi so zanesljivejši, če so dokumentirani;
- revizijski dokazi, pridobljeni na podlagi izvirnih dokumentov, so zanesljivejši od revizijskih dokazov, pridobljenih na podlagi fotokopij ali fotografskih posnetkov.

Torej lahko revizijski dokazi v obliki pisnih odgovorov na zahteve za potrditev, ki jih revizor dobi neposredno od strank, ki niso povezane z revidirano organizacijo, bodisi posamič bodisi skupaj z drugimi revizijskimi dokazi iz drugih postopkov, pomagajo zmanjševati tveganje pomembno napačne navedbe pri ustreznih uradnih trditvah na sprejemljivo nizko raven.

4. Zunanje potrjevanje je pridobivanje in vrednotenje revizijskih dokazov v neposrednih stikih s tretjo osebo kot odgovor na zahtevek za informacije o posamezni postavki, ki vpliva na uradne trditve posloводства v računovodskih izkazih. Pri odločanju, do kolikšne mere uporabljati zunanje potrditve, upošteva revizor značilnosti okolja, v katerem deluje revidirana organizacija, in ravnanje možnih

strank, ki odgovarjajo, pri obravnavanju zahtevkov za neposredno potrditev.

5. Zunanje potrditve se pogosto uporabljajo za salde na kontih in njihove sestavine, vendar niso nujno omejene nanje. Revizor lahko zahteva na primer zunanjo potrditev pogodbenih določb ali poslov, ki jih ima organizacija z drugimi osebami. Namen zahtevka za potrditev je vprašati, ali se je pogodba kaj spremenila, in če se je, kakšne so pomembne podrobnosti. Zunanje potrditve so lahko namenjene tudi pridobivanju revizijskih dokazov o odsotnosti določenih okoliščin, na primer »stranskega sporazuma«, ki lahko vpliva na priznavanje prihodkov. Drugi primeri možne uporabe zunanjega potrjevanja zajemajo

- salde v bankah in druge informacije bančnikov,
- salde na kontih terjatev do kupcev,
- zaloge, ki so v skladiščih pri drugih strankah za obdelovanje ali v konsignaciji,
- postopke z lastniškimi vrednostnicami, ki jih imajo odvetniki ali finančniki v hrambi ali kot jamstvo,
- vrednostnice, kupljene pri borznih posrednikih, ki na datum bilance stanja še niso prejete,
- posojila, dobljena pri posojilodajalcih,
- salde na kontih obveznosti do dobaviteljev.

6. Zanesljivost dokazov, pridobljenih z zunanjimi potrditvami, je odvisna med drugim od tega, ali revizor ustrezno oblikuje zahtevek za zunanjo potrditev, izvaja postopke zunanjega potrjevanja in vrednoti izide teh postopkov. Dejavniki, ki vplivajo na zanesljivost potrditev, so med drugim revizorjevo kontroliranje zahtevkov za potrditev in odgovorov, značilnosti strank, ki odgovarjajo, in vsakršne omejitve, ki so vključene v odgovor ali jih postavlja poslovodstvo.

Povezava postopkov zunanjega potrjevanja z revizorjevimi ocenami tveganja pri poslovanju in tveganja pri kontroliranju

7. MSR 315 - Spoznavanje organizacije in njenega okolja ter ocenjevanje tveganj pomembno napačne navedbe - obravnava revizorjevo odgovornost za poznavanje organizacije in njenega okolja, vključno z notranjim kontroliranjem, ter za oceno tveganj pomembno napačne navedbe. Opisuje revizijske postopke za oceno tveganj

pomembno napačnih navedb v računovodskih izkazih, ki zadoščajo za načrtovanje in izvajanje nadaljnjih revizijskih postopkov.

8. MSR 330 - Revizorjevi postopki kot odgovor na ocenjena tveganja - obravnava revizorjevo odgovornost za določitev celote odgovorov in za načrtovanje in izvedbo nadaljnjih revizijskih postopkov, katerih vrsta, čas in obseg so posledica ocenjenih tveganj pomembno napačne navedbe na ravni računovodskih izkazov in uradnih trditvev. MSR 330 posebej nakazuje, da revizor določi vrsto in obseg revizijske dokumentacije, ki jo je treba pridobiti s postopki preizkušanja podatkov, kot odziv na ustrezno oceno tveganj pomembno napačne navedbe, ter da, ne glede na ocenjeno tveganje pomembno napačne navedbe, revizor načrtuje in izvede postopke preizkušanja podatkov za vsako pomembno vrsto poslov, za vsak pomemben saldo na kontu in za vsako pomembno razkritje.

9. 11. odstavek MSR 330 nakazuje, da višja revizorjeva ocena tveganja zahteva več revizijskih dokazov, ki jih mora revizor pridobiti z izvajanjem postopkov preizkušanja podatkov. Iz tega sledi, da zaradi zviševanja ocenjene ravni tveganja pomembno napačne navedbe revizor načrtuje postopke preizkušanja podatkov za pridobitev več dokazov ali prepričljivejših dokazov o uradnih trditvah v računovodskih izkazih. V takšnih okoliščinah se lahko z uporabo postopkov potrjevanja uspešno zagotovijo zadostni in ustrezni revizijski dokazi.

10. Čim nižje je ocenjeno tveganje pomembno napačne navedbe, tem manj zagotovil potrebuje revizor iz postopkov preizkušanja podatkov, da bi oblikoval sklep o uradni trditvi. Na primer organizacija ima lahko posojilo, ki ga odplačuje v skladu z dogovorjenim načrtom, katerega določbe je revizor potrdil prejšnja leta. Če drugo delo, ki ga opravlja revizor (tudi potrebni preizkusi kontrol) kaže, da se določbe o posojilu niso spremenile, in privede do nizkega ocenjenega tveganja pomembno napačne navedbe v zvezi s saldov nevrnjene posojila, utegne revizor omejiti postopke preizkušanja podatkov na preizkušanje podrobnosti o opravljenih plačilih in ne išče ponovno potrditve salda neposredno pri posojilodajalcu.

11. Če je revizor opredelil tveganje kot bistveno (glejte 108. odstavek MSR 315), lahko posebej preuči, ali so potrditve določenih zadev primeren način za znižanje tveganja napačne navedbe. Nenavadni ali zapleteni posli so na primer lahko povezani z višjo ravni tveganja pri poslovanju ali tveganja pri kontroliranju kot navadni posli. Če organizacija sodeluje v nenavadnih ali zapletenih poslih in je tveganje pomembno napačne navedbe ocenjeno kot visoko, prouči revizor

potrjevanje določb o poslu pri drugih strankah kot dodatek k preiskovanju dokumentacije, ki jo ima organizacija.

Uradne trditve, na katere se nanašajo zunanje potrditve

12. MSR 500 zahteva uporabo uradnih trditev pri ocenjevanju tveganj ter načrtovanju in izvajanju revizijskih postopkov kot odzivov na ocenjena tveganja. MSR 500 razvršča uradne trditve na tiste, ki so povezane z vrstami poslov, s saldi na kontih in z razkritji. Zunanje potrditve lahko dajejo revizijske dokaze v zvezi s takšnimi uradnimi trditvami, zmožnost zunanje potrditve, da dá primeren dokaz, ki ustreza posamezni uradni trditvi v računovodskih izkazih, pa se spreminja.

13. Zunanja potrditev terjatve do kupca da prepričljiv dokaz v zvezi z obstojem računa v nekem trenutku. Potrjevanje daje tudi dokaze v zvezi s časovnimi razmejitvami. Vendar takšno potrjevanje praviloma ne daje vseh potrebnih revizijskih dokazov, ki so povezani z oceno vrednotenja, saj ni izvedljivo zahtevati od dolžnika, naj potrdi podrobne informacije v zvezi s svojo sposobnostjo poravnati račun.

14. Podobno utegne dati zunanja potrditev pri blagu v konsignaciji prepričljiv dokaz v podporo uradnim trditvama o obstoju ter pravicah in obveznostih, vendar ne nujno dokaz, ki bi podpiral uradno trditev o ovrednotenju.

15. Na ustreznost zunanjega potrjevanja pri revidiranju posameznih uradnih trditev o računovodskih izkazih vpliva tudi revizorjev namen pri izboru informacij, ki naj bi bile potrjene. Na primer kadar revidira uradno trditev o popolnosti pri obveznostih do dobaviteljev, mora pridobiti dokaz, da ni pomembnih neknjiženih dolgov. Torej pošlje zahteve za potrditev vsem glavnim dobaviteljem organizacije, od katerih zahteva, naj pošljejo kopije izpiskov kontov neposredno revizorju, celo če poslovne knjige ne kažejo, da bi tedaj obstajal kak dolg; to je pri odkrivanju neknjiženih obveznosti navadno bolj uspešno kot izbiranje računov, ki bi jih bilo treba potrditi, na podlagi velikih zneskov, knjiženih v pomožnih poslovnih knjigah obveznosti do dobaviteljev.

16. Pri pridobivanju dokazov za uradne trditve, ki niso ustrezno obravnavane v potrdilnicah, razmisli revizor o drugih revizijskih postopkih, da bi dopolnil postopke potrjevanja ali jih uporabil namesto postopkov potrjevanja.

Zasnova zahtevka za zunanjo potrditev

17. **Revizor prilagodi zahteveke za zunanjo potrditev določnemu revizijskemu namenu.** Ko oblikuje zahtevek, upošteva obravnavane

uradne trditve in dejavnike, ki verjetno vplivajo na zanesljivost potrjevanja. Dejavniki, kot so oblika zahtevka za zunanjo potrditev, prejšnje izkušnje pri reviziji ali podobnih poslih, vrsta informacij, ki jih je treba potrditi, in stranka, ki naj bi odgovorila, vplivajo na oblikovanje zahtevkov, ker ti dejavniki neposredno vplivajo na zanesljivost dokaza, pridobljenega s postopki zunanjega potrjevanja.

18. Pri oblikovanju zahtevka upošteva revizor tudi vrsto informacij, ki jih bodo stranke, ki odgovarjajo, sposobne takoj potrditi, saj to lahko vpliva na hitrost odgovorov in vrsto dobljenih dokazov. Na primer računovodstva nekaterih strank, ki odgovarjajo, lahko pospešijo zunanje potrjevanje posameznih poslov kot pa celotnega salda na kontu. Poleg tega stranke, ki odgovarjajo, morda niso vedno zmožne potrditi nekaterih vrst informacij, na primer celotnega salda terjatev do kupcev, so pa sposobne potrditi posamezne zneske računov v celotnem saldu.

19. Zahtevki za potrditev navadno vključujejo pooblastilo posloводства stranki, ki odgovarja, da razkrije informacije revizorju. Stranke, ki odgovarjajo, utegnejo raje odgovoriti na zahtevek za potrditev, ki vsebuje pooblastilo posloводства, v nekaterih primerih pa morda ne morejo odgovoriti, samo če zahtevek vključuje pooblastilo posloводства.

Uporaba pritrtilnih in nikalnih potrditev

20. Revizor lahko uporablja zahtevek za pritrtilno ali nikalno potrditev ali kombinacijo obeh.

21. Zahtevek za pritrtilno zunanjo potrditev pričakuje od stranke, ki potrjuje, da bo odgovorila revizorju v vseh primerih bodisi z izrazitvijo soglasja s predlaganim odgovorom bodisi s svojim odgovorom na zastavljeno vprašanje. Odgovor na zahtevek za pritrtilno potrditev praviloma dá zanesljiv revizijski dokaz. Obstaja pa tveganje, da stranka, ki odgovarja, utegne odgovoriti na zahtevek o potrditvi, ne da bi preverila, ali je informacija pravilna. Revizor praviloma ni zmožen odkriti, ali je do tega prišlo. To tveganje pa lahko zmanjša z uporabo zahtevka za pritrtilno potrditev, ki ne navaja zneska (ali druge informacije) na zahtevku za potrditev, temveč pričakuje od stranke, ki odgovarja, da bo izpolnila znesek ali dala druge informacije. Na drugi strani lahko uporaba takšne vrste "praznih" zahtevkov za potrditev povzroči, da je odgovorov manj, ker se od stranke, ki odgovarja, zahteva dodaten napor.

22. Zahtevke za nikalno potrditev pričakuje od stranke, ki odgovarja, da bo odgovorila, samo če se ne strinja z informacijo, ponujeno v zahtevku. Toda če na zahtevke za nikalno potrditev ni odgovora, se revizor še dalje zaveda, da ni izrecnega dokaza, da so stranke, ki naj bi odgovorile, prejele zahtevke za potrditev in preverile, ali so v njih vsebovane informacije pravilne. Torej daje uporaba zahtevkov za nikalno potrditev manj zanesljive dokaze kot uporaba zahtevkov za pritrtilno potrditev, in revizor prouči izvajanje drugih postopkov preizkušanja podatkov namesto uporabe nikalnih potrditev.

23. Zahtevki za nikalno potrditev se lahko uporabljajo za zmanjšanje tveganja pomembno napačne navedbe na sprejemljivo raven, če

- (a) je ocenjeno tveganje pomembno napačne navedbe nizko,
- (b) gre za veliko število majhnih saldov,
- (c) se ne pričakuje pomembno število napak in
- (d) revizor nima razlogov verjeti, da se stranke, ki naj bi odgovorile, ne strinjajo s temi zahtevki.

24. Lahko se uporablja kombinacija pritrtilnih in nikalnih zunanjih potrditev. Na primer če saldo vseh terjatev do kupcev zajema majhno število velikih saldov in veliko število majhnih saldov, se lahko revizor odloči, da je ustrezno potrditi celoto ali vzorec velikih saldov iz vrnjenih zahtevkov za pritrtilno potrditev in vzorec malih saldov iz izpolnjenih zahtevkov za nikalno potrditev.

Zahteve posloводства

25. Če si revizor prizadeva dobiti potrditev nekaterih saldov ali druge informacije, vendar posloводство zahteva, da od tega odstopi, revizor prouči, ali obstajajo utemeljeni razlogi za tako zahtevo, in pridobi dokaze v podporo utemeljenosti zahteve posloводства. Če se revizor strinja z zahtevo posloводства, naj ne išče zunanje potrditve v zvezi z obravnavano zadevo, uporabi druge možne postopke za pridobitev zadostnih in ustreznih dokazov v zvezi z njo.

26. Če revizor ne sprejme utemeljenosti zahteve posloводства in mu je potrjevanje preprečeno, je področje njegovega delovanja omejeno, zato naj prouči možni vpliv na svoje poročilo.

27. Ko revizor obravnava razloge posloводства, se ravna po poklicnem dvomu in prouči, ali ima zahteva kako zvezo z neoporečnostjo posloводства. Revizor prouči, ali lahko zahteva

poslovodstva nakazuje možno prevaro ali napako. Če meni, da prevara ali napaka obstaja, uporabi napotke iz MSR 240 - Revizorjeva odgovornost za odkrivanje prevar pri reviziji računovodskih izkazov. Prouči tudi, ali bodo drugi postopki dali zadostne in ustrezne dokaze v zvezi z zadevo.

Značilnosti strank, ki odgovarjajo

28. Na zanesljivost dokaza, pridobljenega s potrditvijo, vplivajo sposobnost stranke, ki odgovarja, njena neodvisnost, pooblastilo za odgovor, poznavanje zadeve, ki jo je treba potrditi, in nepristranskost. Zato poskuša revizor zagotoviti, če je le mogoče, da se zahtevek za potrditev naslovi na ustrezno osebo. Na primer če se potrjuje sporazum o odlogu dolgoročnega dolga organizacije, naslovi revizor svoj zahtevek na uradno osebo posojilodajalca, ki pozna odlog in je pooblaščen dati informacijo.

29. Revizor tudi oceni, ali odgovori nekaterih strank na zahtevek za potrditev morda niso nepristranski ali brez predsodkov. Revizor mora biti pozoren na informacijo o pristojnosti stranke, ki odgovarja, na njeno znanje, motivacijo, zmožnost ali voljnost odgovoriti. Prouči vpliv takšnih informacij na oblikovanje zahtevka za potrditev in ovrednotenje izida, tudi na odločanje, ali so potrebni dodatni postopki. Prav tako prouči, ali obstaja zadostna podlaga za sklep, da se zahtevek za potrditev pošlje stranki, od katere lahko pričakuje odgovor, ki bo dal zadostne in ustrezne dokaze. Revizor na primer lahko naleti na bistvene nenavadne posle ob koncu leta, ki pomembno vplivajo na računovodske izkaze, nanašajo pa se na posel s stranko, ki je gospodarsko odvisna od organizacije. V takšnih okoliščinah revizor prouči, ali ima takšna stranka razlog za napačen odgovor.

Zunanje potrjevanje

30. Pri izvajanju postopkov zunanjega potrjevanja revizor nadzira izbiranje tistih, ki jim bo poslan zahtevek, pripravljanje in pošiljanje zahtevkov za potrditev ter odgovore na te zahtevke. Obvladovanje se vzdržuje s stiki med nameravanimi prejemniki in revizorjem, da bi se zmanjšale možnosti za pristranske izide potrjevanja zaradi medsebojnega vplivanja ali za spreminjanje zahtevkov za potrditev ali odgovorov. Revizor zagotovi, da sam pošilja zahtevke za potrditev, da so zahtevki pravilno naslovljeni in da se vsi odgovori pošljejo neposredno njemu. Revizor preveri, ali pridejo odgovori od pričakovanih pošiljateljev.

Ni odgovora na zahtevek za pritrdilno potrditev

31. Če ni odgovora na zahtevek za pritrdilno potrditev, opravi revizor druge postopke. Drugi revizijski postopki morajo dati dokaze o uradnih trditvah v računovodskih izkazih, ki naj bi jih sicer dal zahtevek za potrditev.

32. Če ni odgovora, revizor praviloma naveže stik s prejemnikom zahtevka, da od njega izvabi odgovor. Če odgovora ne more dobiti, uporabi druge revizijske postopke. Vrste drugih postopkov se spreminjajo v skladu z obravnavanim kontom in uradno trditvijo. Pri preizkušanju terjatev do kupcev so lahko med drugimi postopki preiskovanje kasnejših prejemkov, preiskovanje listin o odpravi ali drugih listin stranke, ki dokazujejo obstoječo uradno trditev, pa tudi preizkusi časovnega preseka prodaj, da se dokaže popolnost uradne trditve. Pri preiskovanju obveznosti do dobaviteljev so lahko med drugimi postopki preiskovanje kasnejših izdatkov ali dopisovanje z drugimi strankami za zagotovitev dokazov za obstoječo uradno trditev ter preiskovanje drugih listin, kot so prejemnice blaga, ki dokazujejo popolnost uradne trditve.

Zanesljivost prejetih odgovorov

33. Revizor prouči, ali obstaja kako znamenje, da prejete zunanje potrditve morda niso zanesljive. Prouči verodostojnost odgovorov in oblikuje postopke, da bi pregledal vsakršno zaskrbljenost. Lahko se odloči preveriti vir in vsebino odgovora s telefonskim klicem pričakovanemu pošiljatelju. Poleg tega zahteva od pričakovanega pošiljatelja, naj mu pošlje izvirno potrdilo. S čedalje večjo uporabo tehnologije lahko revizor prouči veljavnost vira prejetih elektronskih odgovorov (na primer po telefaksu ali elektronski pošti). Ustne potrditve se olistinijo v delovnem gradivu. Če je ustna informacija bistvena, revizor zahteva, da mu udeležene stranke neposredno predložijo pisno potrditev posamezne informacije.

Razlogi in pogostost izjem

34. Če revizor sklene, da potrjevanje in drugi postopki niso dali zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov v zvezi z uradno trditvijo, se loti dodatnih postopkov, da bi pridobil take dokaze.

Pri oblikovanju sklepov revizor upošteva

(a) zanesljivost potrditev in drugih postopkov,

(b) vrste vseh izjem, tudi njihove količinske in kakovostne posledice, ter

(c) dokaze, dobljene z drugimi postopki.

Na podlagi takšnega ovrednotenja revizor odloči, ali so potrebni dodatni revizijski postopki, da bi pridobil zadostne in ustrezne revizijske dokaze.

35. Revizor tudi prouči razloge in pogostost izjem, o katerih poročajo stranke v svojih odgovorih. Izjema lahko nakazuje napačno navedbo v poslovnih knjigah organizacije; tedaj revizor ugotovi razloge zanjo in oceni, ali pomembno vpliva na računovodske izkaze. Če izjema nakazuje napačno navedbo, revizor prouči vrsto, čas in obseg revizijskih postopkov, ki so potrebni za pridobitev zahtevanih dokazov.

Vrednotenje izidov potrjevanja

36. **Revizor ovrednoti, ali izidi zunanjega potrjevanja skupaj z izidi vseh drugih postopkov dajejo zadostne in ustrezne revizijske dokaze v zvezi z uradno trditvijo, ki se revidira.** Pri tem vrednotenju upošteva napotke, ki jih dajeta MSR 330 in MSR 530 - Revizijsko vzorčenje in drugi izbrani postopki revizijskega preizkušanja.

Zunanje potrditve pred koncem leta

37. Če revizor uporablja potrditve pred datumom bilance stanja, da bi dobil dokaze v podporo uradni trditvi, pridobi zadostne in ustrezne revizijske dokaze, ali posli, povezani z uradno trditvijo, v vmesnem obdobju niso pomembno napačno navedeni. Odvisno od ocenjenega tveganja pomembno napačne navedbe se revizor lahko odloči za potrditve saldov na datum, ki ni enak datumu konca obdobja, na primer če mora biti revizija končana kmalu po datumu bilance stanja. Kot pri vseh vrstah dela pred koncem leta mora revizor proučiti potrebo po pridobitvi nadaljnjih revizijskih dokazov, ki se nanašajo na preostanek obdobja. MSR 330 daje dodatne napotke za primere, ko so revizijski postopki opravljeni med letom.

Datum uveljavitve

38. Ta MSR začne veljati za revizije računovodskih izkazov za obdobja, ki se začnejo 15. decembra 2004 ali kasneje.