

INTERNATIONAL FEDERATION  
OF ACCOUNTANTS

MEDNARODNA ZVEZA RAČUNOVODSKIH  
STROKOVNJAKOV

MEDNARODNI STANDARDI REVIDIRANJA  
IN MEDNARODNA STALIŠČA O REVIDIRANJU

**MSR 510**

**ZAČETNI REVIZIJSKI POSLI -  
ZAČETNI SALDI**



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 510

# ZAČETNI REVIZIJSKI POSLI - ZAČETNI SALDI

### VSEBINA

	Odstavek
Uvod	1-3
Revizijski postopki	4-10
Revizijski sklepi in poročanje	11-14

Mednarodni standard revidiranja (MSR) 510 – Začetni revizijski posli - začetni saldi – 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 začetnimi saldi, kadar so računovodski izkazi revidirani prvič ali kadar je računovodske izkaze za prejšnje obdobje revidiral drug revizor. Ta MSR je prav tako treba upoštevati, da bi se revizor zavedel možnih pojavov in možnih obvez, ki obstajajo na začetku obdobja. Napotke za revidiranje in zahteve pri poročanju o primerljivih računovodskih izkazih daje MSR 710 - Primerjave.

**2. Pri začetnem revizijskem poslu revizor pridobi zadostne in ustrezne revizijske dokaze, da**

**(a) začetni saldi ne vsebujejo napačnih navedb, ki bi pomembno vplivale na računovodske izkaze obravnavanega obdobja;**

**(b) so končni saldi prejšnjega obdobja pravilno preneseni v obravnavano obdobje in po potrebi popravljeni;**

**(c) se ustrezne računovodske usmeritve dosledno uporabljajo ali da se spremembe računovodskih usmeritev pravilno upoštevajo in ustrezno razkrivajo.**

3. "Začetni saldi" so tisti saldi na kontih, ki obstajajo na začetku obdobja. Začetni saldi so zasnovani na končnih saldih prejšnjega obdobja ter odsevajo učinke

(a) poslov iz prejšnjih obdobj in

(b) računovodskih usmeritev, uporabljenih v prejšnjem obdobju.

Pri začetnem revizijskem poslu revizor nima prej pridobljenih revizijskih dokazov, ki bi podpirali takšne začetne salde.

### **Revizijski postopki**

4. Zadostnost in ustreznost revizijskih dokazov, ki jih revizor potrebuje v zvezi z začetnimi saldi, sta odvisni od

- računovodskih usmeritev, ki jih uporablja organizacija;
- tega, ali so bili računovodski izkazi prejšnjih obdobj revidirani, in če so bili, ali je bilo revizorjevo mnenje drugačno kot brez pridržkov;
- vrste kontov in tveganja napačne navedbe v računovodskih izkazih obravnavanega obdobja;
- pomembnosti začetnih saldov za računovodske izkaze obravnavanega obdobja.

5. Revizor mora ugotoviti, ali začetni saldi odsevajo uporabo ustreznih računovodskih usmeritev in ali so te v računovodskih izkazih za obravnavano leto uporabljene dosledno. Če se pojavijo kakršnekoli spremembe računovodskih usmeritev ali njih uporabe, se mora revizor prepričati, ali ustrezajo ter ali so pravilno obračunane in razkrite.

6. Če je računovodske izkaze v prejšnjem letu revidiral drug revizor, lahko novi revizor dobi zadostne in ustrezne revizijske dokaze o začetnih saldih s pregledom delovnega gradiva prejšnjega revizorja. V takšnih okoliščinah novi revizor tudi prouči strokovno neoporečnost in neodvisnost prejšnjega revizorja. Če je revizorjevo poročilo za prejšnje obdobje drugačno kot brez pridržkov, mora novi revizor v obravnavanem obdobju posvetiti posebno pozornost tistim področjem, ki so povzročila takšno mnenje.

7. Preden novi revizor naveže stike s prejšnjim revizorjem, mora upoštevati kodeks etike poklicnih revizorjev, ki ga je izdala Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov.

8. Če računovodski izkazi prejšnjih obdobj niso bili revidirani ali če revizor ni zadovoljen s postopki, opisanimi v 6. odstavku, mora izvesti druge postopke, denimo takšne, o katerih je govor v 9. in 10. odstavku.

9. Pridobitev nekaterih revizijskih dokazov o kratkoročnih sredstvih in kratkoročnih obveznostih je praviloma lahko del revizijskih postopkov v obravnavanem obdobju. Na primer vnovčitev (poravnava) terjatev do kupcev (obveznosti do dobaviteljev) v obravnavanem obdobju nudi nekaj revizijskih dokazov o njihovem obstoju, pravicah in obveznostih, popolnosti in vrednotenju na začetku obdobja. O stanju zalog na začetku obdobja pa se revizor teže prepriča. Zato so praviloma potrebni dodatni postopki, kot so opazovanje štetja in preračunavanje tako dobljenega stanja na začetno stanje količin, preizkušanje vrednotenja postavk v začetnih zalogah ter preizkušanje kosmatega dobička in časovnega preloma. Kombinacija teh postopkov lahko da zadostne in ustrezne revizijske dokaze.

10. Pri dolgoročnih sredstvih in obveznostih, kot so opredmetena osnovna sredstva, dolgoročne finančne naložbe in dolgoročni dolgovi, revizor praviloma preizkuša evidence, ki se nanašajo na začetna stanja. V nekaterih primerih lahko dobi potrditve začetnih stanj od tretjih oseb, na primer za dolgoročne dolgove in dolgoročne finančne naložbe. V drugih primerih pa mora izvesti dodatne revizijske postopke.

### **Revizijski sklepi in poročanje**

**11. Če revizor, potem ko opravi prej naštete postopke, ne more zbrati zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov o začetnih saldih, njegovo poročilo vključuje:**

**(a) mnenje s pridržki, na primer:**

Nismo opazovali štetja zalog z vrednostjo XXX na dan 31. decembra 19X1, ker dotlej še nismo sprejeli naročila kot revizorji. O količinah v zalogi na obravnavani dan se tudi nismo mogli prepričati z drugimi revizijskimi postopki.

Razen vpliva popravkov, ki bi utegnili biti potrebni, če bi lahko opazovali štetje zalog in se strinjali z začetnimi saldi zalog, so po našem mnenju računovodski izkazi resničen in pošten prikaz (ali "v vseh pomembnih pogledih poštena predstavitev") finančnega

stanja na dan 31. decembra 19X2 ter poslovnega izida in finančnih tokov za tedaj končano leto v skladu z ...

**(b) zavrnitev mnenja ali**

**(c) v tistih zakonodajah, kjer je to dovoljeno, mnenje s pridržki ali zavrnitev mnenja o izidih poslovanja in pritrnilno mnenje o finančnem stanju, na primer:**

Nismo opazovali štetja zalog z vrednostjo XXX na dan 31. decembra 19X1, ker dotlej še nismo sprejeli naročila kot revizorji. O količinah v zalogi na obravnavani dan se tudi nismo mogli prepričati z drugimi revizijskimi postopki.

Zaradi pomembnosti zadeve iz prejšnjega odstavka za izide poslovanja gospodarske družbe v letu, končanem 31. decembra 19X2, ne moremo izraziti mnenja o izidih poslovanja in o finančnih tokovih za tedaj končano leto in ga ne izražamo.

Po našem mnenju je bilanca stanja resničen in pošten prikaz (ali "v vseh pomembnih pogledih poštena predstavitev") finančnega stanja gospodarske družbe na dan 31. decembra 19X2 v skladu z ...

12. Če začetni saldi vsebujejo napačne navedbe, ki bi lahko pomembno vplivale na računovodske izkaze obravnavanega obdobja, mora revizor o tem obvestiti poslovodstvo in ko dobi njegovo soglasje, še morebitnega prejšnjega revizorja. **Če vpliv napačne navedbe ni pravilno upoštevan in ustrezno razkrit, revizor izrazi mnenje s pridržki ali odklonilno mnenje, kar pač pride v poštev.**

13. Če se v obravnavanem obdobju računovodske usmeritve niso dosledno uporabljale v razmerju do začetnih saldov ter če njihove spremembe niso bile pravilno upoštevane in ustrezno razkrite, izrazi revizor mnenje s pridržki ali odklonilno mnenje, kar pač pride v poštev.

14. Če je bilo revizorjevo poročilo za prejšnje obdobje drugačno kot brez pridržkov, mora revizor proučiti posledice za računovodske izkaze obravnavanega obdobja. Če je bilo na primer področje revizije omejeno, ker ni bilo mogoče preveriti začetnega stanja zalog v prejšnjem letu, revizorju ni nujno treba za obravnavano obdobje izdati mnenja s pridržki ali odklonilnega mnenja ali pa mnenja zavrniti. **Toda če je mnenje s pridržki ali odklonilno mnenje v zvezi z računovodskimi izkazi prejšnjega leta še vedno primerno in pomembno in za računovodske izkaze obravnavanega obdobja, izrazi revizor v svojem poročilu za obravnavano obdobje mnenje s pridržki ali odklonilno mnenje.**