

INTERNATIONAL FEDERATION  
OF ACCOUNTANTS

MEDNARODNA ZVEZA RAČUNOVODSKIH  
STROKOVNJAKOV

MEDNARODNI STANDARDI REVIDIRANJA  
IN MEDNARODNA STALIŠČA O REVIDIRANJU

**MSR 700**

**POROČILO NEODVISNEGA  
REVIZORJA O CELOTI  
RAČUNOVODSKIH IZKAZOV  
ZA SPLOŠEN NAMEN**



SLOVENSKI INŠTITUT ZA REVIZIJO  
LJUBLJANA 2007

© 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 700<sup>1</sup> (PRENOVLJEN)**

# **POROČILO NEODVISNEGA REVIZORJA O CELOTI RAČUNOVODSKIH IZKAZOV ZA SPLOŠEN NAMEN**

(Uporablja se za revizorjeva poročila,  
datirana z 31. decembrom 2006 ali kasneje.)\*

### **VSEBINA**

---

|   | Odstavek |
|---|----------|
| Uvod  | 1–3      |
| Revizorjevo poročilo o računovodskih izkazih  | 4–15     |
| Sestavine revizorjevega poročila o reviziji, opravljeni v skladu z MSR  | 16–57    |
| Revizorjevo poročilo  | 58–60    |
| Revizorjevo poročilo o revizijah, opravljenih tako v skladu z MSR kot z revizijskimi standardi posebne pravne ureditve ali države | 61–66    |

---

<sup>1</sup> Ta MSR se uporablja pri revizorjevih poročilih o računovodskih izkazih, ki so opisana v 1. odstavku MSR.

\* Prenovljeni MSR 700 je bil povod za usklajevalne dopolnitve v MSR 200 – Namen in splošna načela revizije računovodskih izkazov, MSR 210 – Določbe o revizijskih poslih, MSR 560 – Kasnejši dogodki, MSR 701 – Prilagoditve poročila neodvisnega revizorja in MSR 800 – Revizorjevo poročilo o revizijskih poslih za posebne namene. Usklajevalne dopolnitve v MSR 200, 210, 560 in 800 so predstavljene v dodatkih k tem standardom. Novi MSR 701 in usklajevalne dopolnitve v njem sledijo Prenovljenemu MSR 700.

Poročilo neodvisnega revizorja o celoti računovodskih izkazov 700

Nerevidirane dodatne informacije, predstavljene skupaj  
z revidiranimi računovodskimi izkazi 67–71

Datum uveljavitve 72

Prenovljeni Mednarodni standard revidiranja (MSR) 700 – Poročilo neodvisnega revizorja o celoti računovodskih izkazov za splošen namen – 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 mednarodnega standarda revidiranja (MSR) je postaviti standarde in dati navodila za poročilo neodvisnega revizorja, ki je izdano po opravljeni reviziji celote računovodskih izkazov za splošen namen, pripravljenih v skladu z okvirom računovodskega poročanja, ki je določen za doseganje poštene predstavitve. Prav tako daje navodila o zadevah, ki jih revizor proučuje pri oblikovanju mnenja o takšnih računovodskih izkazih. Kot je opisano v MSR 200 – Namen in splošna načela revizije računovodskih izkazov, so računovodski izkazi za splošen namen tisti računovodski izkazi, ki so pripravljeni v skladu z okvirom računovodskega poročanja, namenjenim izpolnjevanju splošnih informacijskih potreb širšega kroga uporabnikov.<sup>2</sup>

2. Ta MSR obravnava okoliščine, v katerih revizor lahko izrazi mnenje brez pridržkov in niso potrebne prilagoditve revizorjevega poročila. MSR 701 – Prilagoditve poročila neodvisnega revizorja – postavlja pravila in daje navodila za prilagoditve tega poročila zaradi poudarjanja zadev, mnenja s pridržki, zavrnitve mnenja ali odklonilnega mnenja.

3. MSR 800 – Revizorjevo poročilo o revizijskih poslih za posebne namene – postavlja pravila in daje navodila o obliki in vsebini revizorjevega poročila, ki je izdano kot izid revizije:

<sup>2</sup> Uporaba zadnjega stavka v 3. odstavku in 37.–48. odstavka MSR 200 (dopolnjenega zaradi prenovljenega MSR 700) je odložena do uveljavitve predlaganega MSR 701 – Poročilo neodvisnega revizorja o drugih računovodskih informacijah iz preteklosti (datum je treba še določiti). Ostali deli MSR 200 (dopolnjeni zaradi prenovljenega MSR 700) se uporabljajo za revizije računovodskih izkazov za obdobja, ki se začnejo 15. decembra 2005 ali kasneje.

- a) celote računovodskih izkazov, pripravljenih v skladu z drugo vsestransko računovodsko osnovo,
- b) sestavnega dela celote računovodskih izkazov za splošen namen ali poseben namen, kot so posamezni računovodski izkaz, posamezni konti, sestavine kontov ali postavke v računovodskem izkazu,
- c) skladnosti s pogodbenimi določbami in
- d) povzetkov računovodskih izkazov.

### **Revizorjevo poročilo o računovodskih izkazih**

4. Revizorjevo poročilo vsebuje jasno izraženo revizorjevo mnenje o računovodskih izkazih.

5. Kot je navedeno v MSR 200, je namen revizije računovodskih izkazov omogočiti revizorju izraziti mnenje o tem, ali so računovodski izkazi v vseh pomembnih pogledih pripravljeni v skladu s primernim okvirom računovodskega poročanja.

6. Če zakon ali drug predpis ne zahteva uporabe drugačnega besedila, revizorjevo mnenje o celoti računovodskih izkazov<sup>3</sup> za splošen namen, pripravljenih v skladu s primernim okvirom računovodskega poročanja, ki je oblikovan za doseganje poštene predstavitve (za namen tega MSR označeni kot računovodski izkazi), navaja, ali so računovodski izkazi "resničen in pošten prikaz" oziroma "v vseh pomembnih pogledih poštena predstavitev" v skladu s primernim okvirom računovodskega poročanja. Izraza "resničen in pošten prikaz" in "v vseh pomembnih pogledih poštena predstavitev" sta enakovredna. Kateri od teh izrazov je uporabljen v posamezni pravni ureditvi, določa zakon ali drug predpis, ki ureja revizijo računovodskih izkazov v tej pravni ureditvi, ali ga pa vzpostavi praksa v tej pravni ureditvi.

7. V nekaterih pravnih ureditvah lahko zakon ali drug predpis, ki ureja revizijo računovodskih izkazov, predpisuje drugačno besedilo revizorjevega mnenja, kot ga opisuje 6. odstavek. Čeprav utegne biti za revizorja uporaba predpisanega besedila obvezna, ostane njegova odgovornost za oblikovanje mnenja, opisana v tem MSR, enaka.

---

<sup>3</sup> Kot je pojasnjeno v 35. odstavku MSR 200 – Namen in splošna načela revizije računovodskih izkazov –, določa okvir računovodskega poročanja, kaj sestavlja celoto računovodskih izkazov. Celoto računovodskih izkazov po Mednarodnih standardih računovodskega poročanja (MSRP) sestavljajo bilanca stanja, izkaz poslovnega izida, izkaz gibanja kapitala, izkaz denarnih tokov in povzetek pomembnih računovodskih usmeritev ter druge pojasnjevalne opombe.

8. Če se besedilo, ki ga predpisuje zakon ali drug predpis, bistveno razlikuje od besedila v 6. odstavku, revizor skrbno prouči, ali utegne obstajati tveganje, da bodo uporabniki napačno razumeli zagotovilo, pridobljeno z revizijo računovodskih izkazov. Na primer, besedilo lahko bolj sporoča bralcem, da revizor potrjuje točnost zneskov v računovodskih izkazih, kot da izraža mnenja o tem, ali so računovodski izkazi resničen in pošten prikaz ali v vseh pomembnih pogledih poštena predstavitev. V takšnih primerih revizor prouči, ali lahko tveganje napačnega razumevanja ublaži s primernim pojasnilom v svojem poročilu (glej MSR 701).

#### *Primeren okvir računovodskega poročanja*

9. Revizorjeva sodba o tem, ali so računovodski izkazi resničen in pošten prikaz oziroma v vseh pomembnih pogledih poštena predstavitev, je oblikovana v povezavi s primernim okvirom računovodskega poročanja. Kot je pojasnjeno v MSR 210 – Določbe o revizijskih poslih, revizor brez primernega okvira računovodskega poročanja nima ustreznih sodil za presojanje računovodskih izkazov organizacije<sup>4</sup>. MSR 200 opisuje revizorjevo odgovornost za odločitev, ali je okvir računovodskega poročanja, ki ga sprejelo poslovodstvo pri pripravi računovodskih izkazov, sprejemljiv.<sup>5</sup>

10. Pri računovodskih izkazih, o katerih govori ta MSR, bo uporaba okvira računovodskega poročanja, ki je določen kot sprejemljiv za računovodske izkaze za splošen namen, razen v izjemno redkih okoliščinah, ki so obravnavane v 15. odstavku, vodila do računovodskih izkazov, ki so pošteno predstavljeni. Čeprav okvir računovodskega poročanja morda ne določa natančno, kako obračunavati ali razkrivati vse posle ali dogodke, praviloma vključuje dovolj splošnih načel, ki so lahko podlaga za razvijanje in uporabo računovodskih usmeritev, skladnih s predstavami, na katerih temeljijo zahteve okvira računovodskega poročanja. Tako daje okvir računovodskega poročanja revizorju miselno okolje za njegovo ovrednotenje poštene predstavitve računovodskih izkazov, vključno s tem, ali so računovodski izkazi pripravljeni in predstavljeni v skladu s posebnimi zahtevami primernega okvira računovodskega poročanja pri posebnih vrstah poslov, saldov na kontih in razkritjih.

---

<sup>4</sup> Uporaba MSR 210 (dopolnjenega zaradi prenovljenega MSR 700) je odložena do uveljavitve predlaganega MSR 701 – Poročilo neodvisnega revizorja o drugih računovodskih informacijah iz preteklosti (datum je treba še določiti).

<sup>5</sup> Glej 2. opombo.

*Oblikovanje mnenja o računovodskih izkazih*

**11. Revizor ovrednoti sklepe, ki izhajajo iz pridobljenih revizijskih dokazov, kot podlago za oblikovanje mnenja o računovodskih izkazih.**

12. Ko oblikuje mnenje o računovodskih izkazih, revizor ovrednoti, ali obstaja na podlagi pridobljenih revizijskih dokazov sprejemljivo zagotovilo o tem, da so računovodski izkazi kot celota brez pomembno napačne navedbe. To zajema sklepanje o tem, ali so bili pridobljeni zadostni in ustrezni revizijski dokazi, ki zmanjšujejo tveganja pomembno napačne navedbe v računovodskih izkazih<sup>6</sup> na sprejemljivo nizko raven, in ovrednotenje posledic prepoznanih nepopravljenih napačnih navedb.<sup>7</sup>

13. Oblikovanje mnenja o tem, ali so računovodski izkazi resničen in pošten prikaz oziroma ali so v vseh pomembnih pogledih poštena predstavitev v skladu z primernim okvirom računovodskega poročanja, zajema ovrednotenje, ali so računovodski izkazi pripravljani in predstavljeni v skladu s posebnimi zahtevami primernega okvira računovodskega poročanja za posamezne vrste poslov, salde na kontih in razkritja. To ovrednotenje vključuje proučevanje, ali so v povezavi s primernim okvirom računovodskega poročanja:

- a) izbrane in uporabljene računovodske usmeritve združljive z okvirom računovodskega poročanja in primerne v danih okoliščinah,
- b) računovodske ocene, ki jih je pripravilo poslovodstvo, utemeljene v danih okoliščinah,
- c) v računovodskih izkazih predstavljene informacije, vključno z računovodskimi usmeritvami, ustrezne, zanesljive, primerljive in razumljive in
- d) v računovodskih izkazih zadostna razkritja, ki omogočajo uporabnikom razumeti vpliv pomembnih poslov in dogodkov na informacije, ki jih sporočajo računovodski izkazi, na primer pri računovodskih izkazih, pripravljenih v skladu z mednarodnimi standardi računovodskega poročanja (MSRP), na finančni položaj organizacije, poslovni izid in denarne tokove.

14. Oblikovanje mnenja o tem, ali so računovodski izkazi resničen in pošten prikaz oziroma ali so v vseh pomembnih pogledih poštena predstavitev v skladu s primernim okvirom računovodskega poročanja

<sup>6</sup> Glej MSR 330 – Revizorjevi postopki kot odgovor na ocenjeno tveganje.

<sup>7</sup> Glej MSR 320 – Pomembnost pri reviziji.

nja, vključuje tudi ovrednotenje pošteno predstavitev v računovodskih izkazih. Revizor prouči, ali so računovodski izkazi, potem ko v njih poslovodstvo opravi prilagoditve zaradi revidiranja, skladni z revizorjevim poznavanjem organizacije in njenega okolja. Revizor proučuje celovitost predstavitev, sestavo in vsebino računovodskih izkazov. Revizor tudi proučuje, ali računovodski izkazi, vključno z razkritji v opombah, zanesljivo predstavljajo zadevne posle in dogodke na način, ki je resničen in pošten prikaz oziroma v vseh pomembnih pogledih poštena predstavitev informacij, sporočenih v računovodskih izkazih v skladu z okvirom računovodskega poročanja. Opravljeni analitični postopki ob koncu ali blizu konca revizije podpirajo potrjevanje sklepov, ki so bili oblikovani med revizijo, in pomagajo pri oblikovanju celovitega sklepa v zvezi s pošteno predstavitevijo v računovodskih izkazih.

*Izjemno redke okoliščine, kadar uporaba okvira računovodskega poročanja vodi do zavajajočih računovodskih izkazov*

15. Kot je obravnavano v MSR 210, proučuje revizor sprejemljivost okvira računovodskega poročanja, ko presoja o sprejemu posla.<sup>8</sup> Uporaba okvira računovodskega poročanja, ki je določen kot sprejemljiv za računovodske izkaze s splošnim namenom, bo praviloma vodila do računovodskih izkazov, ki so pošteno predstavljeni. V izjemno redkih okoliščinah pa uporaba posebne zahteve v okviru, ki je bil določen kot sprejemljiv za računovodske izkaze za splošen namen, lahko vodi do računovodskih izkazov, ki so zavajajoči v posebnih okoliščinah organizacije. Nekateri okviri računovodskega poročanja, ki so določeni kot sprejemljivi za računovodske izkaze za splošen namen, priznavajo posredno ali izrecno, da obstajajo izjemno redke okoliščine, v katerih je potrebno, da računovodski izkazi odstopajo od posebne zahteve v okviru, da bi dosegli cilj pošteno predstavite v računovodskih izkazih in poskrbeli za navodila o potrebnih razkritjih. Drugi okviri računovodskega poročanja morda ne dajejo navodil za takšne okoliščine, celo če so sprejemljivi za računovodske izkaze za splošen namen. Če revizor naleti na okoliščine, ki ga vodijo do sklepa, da uskladitev s posebnimi zahtevami povzroča zavajajoče računovodske izkaze, prouči potrebo po prilagoditvi svojega poročila. Prilagoditve, ki so primerne v revizorjevem poročilu, če do njih pride, so odvisne od tega, kako poslovodstvo obravnava zadevo v računovodskih izkazih in kako okvir računovodskega poročanja obravnava takšne redke okoliščine (glej MSR 701).

---

<sup>8</sup> Glej 4. opombo.

### **Sestavine revizorjevega poročila o reviziji, opravljeni v skladu z mednarodnimi standardi revidiranja<sup>9</sup>**

16. Doslednost v revizorjevem poročilu, ki se nanaša na revizijo, opravljeno v skladu z MSR, povečuje verodostojnost na globalnem trgu s hitrejšim prepoznavanjem tistih revizij, ki so bile opravljene v skladu z globalno priznanimi standardi. Prav tako pomaga povečevati razumevanje bralcev in prepoznati nenavadne okoliščine, kadar se pojavijo.

17. 18.–60. odstavek predstavlja zahteve, ki se nanašajo na naslednje sestavine revizorjevega poročila, kadar je revizija opravljena v skladu z MSR:

- a) naslov,
- b) naslovník,
- c) uvodni odstavek,
- d) odgovornost posloводства za računovodske izkaze,
- e) revizorjeva odgovornost,
- f) revizorjevo mnenje,
- g) druge poročevalne obveznosti,
- h) revizorjev podpis,
- i) datum revizorjevega poročila in
- j) revizorjev naslov.

#### *Naslov*

**18. Revizorjevo poročilo ima naslov, ki jasno kaže, da gre za poročilo neodvisnega revizorja.**

19. Naslov, ki kaže, da gre za poročilo neodvisnega revizorja, na primer Poročilo neodvisnega revizorja, potrjuje, da je revizor izpolnil vse ustrezne etične zahteve, ki se nanašajo na neodvisnost, in s tem ločuje poročilo neodvisnega revizorja od poročil, ki jih izdajajo drugi.

#### *Naslovník*

**20. Revizorjevo poročilo je naslovljeno, kot zahtevajo okoliščine posla.**

21. Zakoni ali drugi predpisi v državi pogosto podrobno določajo, na koga je treba po tamkajšnji pravni ureditvi nasloviti revizorjevo poročilo.

---

<sup>9</sup> 61.–66. odstavek se nanaša na revizorjevo poročilo, kadar je revizija opravljena tako v skladu z MSR kot z revizijskimi standardi posebne pravne ureditve ali države.

čilo o računovodskih izkazih za splošen namen. Praviloma je revizorjevo poročilo o računovodskih izkazih za splošen namen naslovljeno na tiste, za katere je poročilo pripravljeno, pogosto bodisi na delničarje ali na pristojne za upravljanje v organizaciji, katere računovodski izkazi se revidirajo.

#### *Uvodni odstavek*

**22. Uvodni odstavek v revizorjevem poročilu opredeli organizacijo, katere računovodski izkazi so bili revidirani, in navede, da so bili računovodski izkazi revidirani. Uvodni odstavek:**

- a) **opredeli naslov vsakega od računovodskih izkazov, ki je zajet v celoto računovodskih izkazov,**
- b) **se sklicuje na povzetek bistvenih računovodskih usmeritev in druge pojasnjevalne opombe in**
- c) **določi datum in obdobje, na katero se nanašajo računovodski izkazi.**

23. Zahteva je praviloma izpolnjena z navedbo, da je revizor revidiral priložene računovodske izkaze organizacije, ki vključujejo [navesti nazive celote računovodskih izkazov, ki jih zahteva primeren okvir računovodskega poročanja, z navedbo datuma in obdobja, na katero se nanašajo računovodski izkazi] in s sklicevanjem na povzetek bistvenih računovodskih usmeritev ter druge pojasnjevalne opombe. Kadar se revizor zaveda, da bodo v dokument, kot je letno poročilo, vključene poleg računovodskih izkazov še druge informacije, se lahko poleg tega odloči, če oblika predstavitve dovoljuje, za navedbo tistih strani, na katerih so predstavljeni računovodski izkazi. To pomaga bralcem, da prepoznajo računovodske izkaze, na katere se nanaša revizorjevo poročilo.

24. Revizorjevo mnenje se nanaša na celoto računovodskih izkazov, kot so opredeljeni v primernem okviru računovodskega poročanja. Če so računovodski izkazi pripravljene v skladu z MSRP, vključujejo: bilanco stanja, izkaz poslovnega izida, izkaz gibanja kapitala, izkaz denarnih tokov in povzetek bistvenih računovodskih usmeritev ter druge pojasnjevalne opombe. Po nekaterih zakonodajah utegnejo biti dodatne informacije upoštevane kot sestavni del računovodskih izkazov.

25. V nekaterih okoliščinah lahko zakon ali drug predpis ali standardi od organizacije zahtevajo, ali pa lahko izbere prostovoljno, da skupaj z računovodskimi izkazi predstavi dodatne informacije, ki jih ne zahteva okvir računovodskega poročanja. Na primer, dodatne informacije

so lahko predstavljene zaradi boljšega razumevanja okvira računovodskega poročanja ali zaradi nadaljnjih pojasnil o kakih postavkah v računovodskih izkazih. Takšne informacije so praviloma predstavljene v dodatnih razpredelnicah ali kot dodatne opombe. Revizorjevo mnenje lahko pokriva dodatne informacije ali pa tudi ne, zato je za revizorja pomembna preveritev, da so dodatne informacije, o katerih ne izraža mnenja, jasno razvidne, kar je obravnavano v 67.–71. odstavku.

26. V nekaterih okoliščinah dodatnih informacij zaradi njihove narave in načina predstavitve ni mogoče jasno razmejiti od računovodskih izkazov. Revizorjevo mnenje pokriva tudi takšne dodatne informacije. Na primer, če sklic na opombe ali dodatne tabele izhaja iz računovodskih izkazov, so pokrite z revizorjevim mnenjem. Takšen bi bil tudi primer, ko opombe k računovodskim izkazom vključujejo pojasnilo o obsegu, v katerem so računovodski izkazi usklajeni s kakim drugim okvirom računovodskega poročanja.

27. Na dodatne informacije, ki so predstavljene kot sestavni del računovodskih izkazov, se ni treba posebej sklicevati v uvodnem odstavku revizorjevega poročila, če je sklic na opombe v opisu sestavin računovodskih izkazov v uvodnem odstavku ustrezen.

#### *Odgovornost posloводства za računovodske izkaze*

28. **Revizorjevo poročilo jasno navede, da je posloводство odgovorno za pripravo in pošteno predstavitev računovodskih izkazov v skladu s primernim okvirom računovodskega poročanja in da takšna odgovornost vključuje:**

- a) **vzpostavitev, delovanje in vzdrževanje notranjega kontroliranja, ustreznega za pripravo in pošteno predstavitev računovodskih izkazov, ki so brez pomembno napačne navedbe, bodisi zaradi prevare ali napake,**
- b) **izbiro in uporabo ustreznih računovodskih usmeritev in**
- c) **pripravo računovodskih ocen, ki so utemeljene v danih okoliščinah.**

29. Računovodski izkazi so predstavitev posloводства. Posloводство je odgovorno za pripravo in pošteno predstavitev računovodskih izkazov skladno s primernim okvirom računovodskega poročanja. Na primer, če so računovodski izkazi pripravljani v skladu z MSRP, je posloводство odgovorno za pripravo računovodskih izkazov, ki pošteno predstavljajo finančno stanje, poslovni izid in denarne tokove organi-

zacije v skladu z MSRP. Da izpolni takšno odgovornost, poslovodstvo vzpostavi in izvaja notranje kontroliranje<sup>10</sup> za preprečevanje ali za odkrivanje ter popravljanje napačnih navedb bodisi zaradi prevare ali napake, da bi zagotovilo zanesljivost računovodskega poročanja organizacije. Priprava računovodskih izkazov zahteva od poslovodstva presojo pri pripravi računovodskih ocen, ki so utemeljene v danih okoliščinah, kakor tudi izbiro in uporabo ustreznih računovodskih usmeritev. Takšne presoje potekajo v povezavi s primernim okvirom računovodskega poročanja.

30. Obstajati utegnejo okoliščine, ko je za revizorja primerno, da opisu nalog poslovodstva iz 28. odstavka doda naloge, ki so povezane s pripravo in predstavitvijo računovodskih izkazov v posamezni pravni ureditvi ali glede na vrsto organizacije.

31. Izraz poslovodstvo je v tem MSR uporabljen za opis oseb, odgovornih za pripravo in pošteno predstavitev računovodskih izkazov. Glede na zakonski okvir v posamezni pravni ureditvi so lahko primerni tudi drugi izrazi. Na primer, v nekaterih pravnih ureditvah se je primerno sklicevati na pristojne za upravljanje (na primer člane uprave).

#### *Revizorjeva odgovornost*

**32. Revizorjevo poročilo navaja, da je revizorjeva odgovornost izraziti mnenje o računovodskih izkazih na podlagi revizije.**

33. Revizorjevo poročilo navaja, da je revizorjeva odgovornost izraziti na reviziji zasnovano mnenje o računovodskih izkazih, da bi se s tem razlikovala od odgovornosti poslovodstva za pripravo in pošteno predstavitev računovodskih izkazov.

34. Revizorjevo poročilo navaja, da je bila revizija opravljena v skladu z mednarodnimi standardi revidiranja. Revizorjevo poročilo pojasni tudi, da ti standardi zahtevajo, da se revizor ravna po etičnih zahtevah in da načrtuje in izvaja revizijo, da bi pridobil sprejemljivo zagotovilo o tem, da so računovodski izkazi brez pomembno napačne navedbe.

---

<sup>10</sup> V nekaterih pravnih ureditvah lahko zakon ali drug predpis, ki opredeljuje odgovornost poslovodstva, posebej poudarja odgovornost za ustreznost poslovnih knjig in računovodskih evidenc ali računovodske ureditve. Ker so poslovne knjige, evidence in ureditve sestavni del notranjega kontroliranja (kot je opredeljeno v MSR 315 – Spoznavanje organizacije in njenega okolja ter ocenjevanje tveganj pomembno napačne navedbe), nanje ni nobenih posebnih sklicevanj v 28. odstavku pri opisu nalog poslovodstva.

35. Sklicevanje na uporabljene standarde sporoča bralcu, da je bila revizija opravljena v skladu z uveljavljenimi pravili.

36. MSR 200 podrobno pojasnjuje, katere zahteve morajo biti izpolnjene, da bi bila revizija opravljena v skladu z MSR. 14. odstavek v tem MSR pojasnjuje, da revizor ne more poročati, da je bila revizija opravljena v skladu z MSR, če ni v celoti upošteval vseh ustreznih MSR za to revizijo.

**37. Revizorjevo poročilo opiše revizijo z navedbami:**

**a) Revizija vključuje izvajanje postopkov za pridobitev revizijskih dokazov o zneskih in razkritjih v računovodskih izkazih.**

**b) Izbrani postopki so odvisni od revizorjeve presoje, vključno z oceno tveganj pomembno napačne navedbe v računovodskih izkazih zaradi prevare ali napake. Pri oblikovanju ocen tveganja proučuje revizor notranje kontroliranje, ki je povezano s pripravo in pošteno predstavitvijo računovodskih izkazov v organizaciji, zato da bi določil okoliščinam primerne revizijske postopke, ne pa zato, da bi izražal mnenje o uspešnosti notranjega kontroliranja v organizaciji. V okoliščinah, ko je revizor v zvezi z revizijo računovodskih izkazov odgovoren tudi za to, da izrazi mnenje o uspešnosti notranjega kontroliranja, opusti besedilo, da njegova ocena notranjega kontroliranja ni namenjena izražanju mnenja o uspešnosti notranjega kontroliranja.**

**c) Revizija vključuje tudi ovrednotenje primernosti uporabljenih računovodskih usmeritev, utemeljenosti računovodskih ocen, ki jih je pripravilo poslovodstvo, kot tudi celovite predstavitve računovodskih izkazov.**

38. Revizorjevo poročilo navaja, da revizor verjame, da so revizijski dokazi, ki jih je pridobil, zadostna in ustrezna podlaga za revizorjevo mnenje.

#### *Revizorjevo mnenje*

39. Revizor izrazi mnenje brez pridržkov, kadar zaključi, da so računovodski izkazi resničen in pošten prikaz ali v vseh pomembnih pogledih poštena predstavitev v skladu s primernim okvirom računovodskega poročanja.

40. Kadar izrazi revizor mnenje brez pridržkov, odstavek z mnenjem v revizorjevem poročilu navede njegovo mnenje, da so raču-

**novodski izkazi resničen in pošten prikaz, oziroma da so v vseh pomembnih pogledih poštena predstavitev v skladu s primernim okvirom računovodskega poročanja (če zakon ali drug predpis od revizorja zahteva, da uporabi drugačno besedilo za mnenje, uporabi predpisano besedilo).**

**41. Kadar mednarodni standardi računovodskega poročanja ali mednarodni računovodski standardi za javni sektor niso uporabljeni kot okvir računovodskega poročanja, sklicevanje na okvir računovodskega poročanja v besedilu mnenja opredeli pravno ureditev ali državo, iz katere izvira okvir računovodskega poročanja.**

42. Revizorjevo mnenje navaja, da so računovodski izkazi resničen in pošten prikaz oziroma da so v vseh pomembnih pogledih poštena predstavitev informacij, ki jih računovodski izkazi nameravajo sporočiti (kar je določeno z okvirom računovodskega poročanja). Na primer, če so računovodski izkazi pripravljene v skladu z MSRP, izraža revizor mnenje, da so računovodski izkazi resničen in pošten prikaz oziroma da so v vseh pomembnih pogledih poštena predstavitev finančnega položaja organizacije na koncu obdobja ter njenega poslovnega izida in denarnih tokov v tedaj končanem obdobju.

43. Da bi seznanili bralca s celoto pravil, na podlagi katerih je izraženo revizorjevo mnenje, je v revizorjevem mnenju naveden primeren okvir računovodskega poročanja, na katerem temeljijo računovodski izkazi. Kadar primeren okvir računovodskega poročanja niso MSRP ali mednarodni računovodski standardi za javni sektor (IPSAS), je ob revizorjevem mnenju navedena pravna ureditev ali država, iz katere izvira primeren okvir računovodskega poročanja. Revizor navede primeren okvir računovodskega poročanja z izrazom:

- "... v skladu z mednarodnimi standardi računovodskega poročanja" ali
- "... v skladu z računovodskimi načeli, ki so splošno sprejeta v državi X ..."

44. Kadar vključuje primeren okvir računovodskega poročanja zakonske in regulativne zahteve, navede revizor primeren okvir računovodskega poročanja z izrazom:

- "... v skladu z mednarodnimi standardi računovodskega poročanja in zahtevami zakona o gospodarskih družbah v državi X."

### *Druge zadeve*

45. Standardi, zakoni ali splošno sprejeti postopki v pravni ureditvi lahko zahtevajo ali dovoljujejo, da revizor obravnava zadeve, ki dajejo nadaljnja pojasnila o njegovih nalogah pri reviziji računovodskih izkazov ali o revizorjevem poročilu o njih. Takšne zadeve lahko navede v posebnem odstavku, ki sledi odstavku z njegovim mnenjem.

### *Druge poročevalne obveznosti*

46. V nekaterih pravnih ureditvah ima lahko revizor dodatne obveznosti, da poroča o drugih zadevah, ki dopolnjujejo njegovo obveznost, da izrazi mnenje o računovodskih izkazih. Na primer, revizor je lahko zaprosen, da poroča o določenih zadevah, če jih odkrije pri poteku revizije računovodskih izkazov. Druga možnost je, da je revizor zaprosen, da opravi in poroča o dodatnih posebnih postopkih ali da izrazi mnenje o posebnih zadevah, kot je primernost poslovnih knjig in računovodskih evidenc. Revizijski standardi v posamezni pravni ureditvi ali državi pogosto dajejo navodila o revizorjevih nalogah v zvezi s posebnimi dodatnimi poročevalskimi obveznostmi v tej pravni ureditvi ali državi.

47. V nekaterih primerih lahko ustrezni standardi ali zakoni zahtevajo ali dovoljujejo, da revizor poroča o takšnih drugih zadevah, v okviru svojega poročila o računovodskih izkazih. V drugih primerih pa lahko od revizorja zahtevajo ali mu dovoljujejo, da poroča o njih v posebnem poročilu.

**48. Kadar revizor obravnava druge poročevalne zadeve v okviru svojega poročila o računovodskih izkazih, so te obravnavane v posebnem delu njegovega poročila, ki sledi odstavku z mnenjem.**

49. Revizor obravnava druge poročevalne zadeve v posebnem delu poročila, da bi jih strogo ločil od svojih nalog za računovodske izkaze in mnenja o njih.

### *Revizorjev podpis*

#### **50. Revizorjevo poročilo je podpisano.**

51. Revizorjev podpis je bodisi v imenu revizijskega podjetja, v revizorjevem osebnem imenu ali v imenu obeh, kar pač ustreza posamezni pravni ureditvi. Poleg revizorjevega podpisa se v nekaterih pravnih ureditvah od revizorja lahko zahteva, da navede svoj strokovni revizorski naziv ali dejstvo, da je sam ali njegovo podjetje, kar pač pride v poštev, priznan s strani ustrezne institucije za izdajo dovoljenj v tej pravni ureditvi.

*Datum revizorjevega poročila*

**52. Revizor opremi poročilo o računovodskih izkazih z datumom, ki ni zgodnejši od datuma, ko je pridobil zadostne in ustrezne revizijske dokaze za utemeljitev svojega mnenja o računovodskih izkazih. Zadostni in ustrezni revizijski dokazi vključujejo dokaze, da je bila celota računovodskih izkazov organizacije pripravljena in da so uradno pooblaščne osebe potrdile, da prevzemajo odgovornost zanje.**

53. Datum revizorjevega poročila obvešča bralca, da je revizor upošteval vpliv dogodkov in poslov, ki jih je zaznal in so se zgodili do tega dne. Revizorjeva odgovornost za dogodke in posle po datumu njegovega poročila je obravnavana v MSR 560 – Kasnejši dogodki.

54. Ker se revizorjevo mnenje nanaša na računovodske izkaze in zanje odgovarja poslovodstvo, revizor ne more sprejeti sklepa, da so pridobljeni zadostni in ustrezni revizijski dokazi, dokler ne pridobi dokazov, da je celota računovodskih izkazov pripravljena in da je poslovodstvo prevzelo odgovornost zanje.

55. V nekaterih pravnih ureditvah zakon ali drug predpis določa tiste posameznike ali organe (na primer člane uprave), ki so odgovorni za sprejem sklepa, da je celota računovodskih izkazov pripravljena, in podrobno navaja postopek, potreben za odobritev. V takšnih primerih pridobi revizor dokaze o odobritvi pred datumom poročila o računovodskih izkazih.<sup>11</sup> V drugih pravnih ureditvah pa postopek odobritve ni predpisan z zakonom ali drugim predpisom. V takem primeru upošteva revizor postopke, ki so opravljeni v organizaciji pri pripravi in dokončnem oblikovanju računovodskih izkazov pod nadzorom njenega poslovodstva in organov upravljanja, da določi posameznike, ki so pooblaščeni, ali organ, ki je pooblaščen za sprejem sklepa, da je celota računovodskih izkazov organizacije, vključno z ustreznimi opombami, pripravljena.

56. V nekaterih pravnih ureditvah se zahteva, da delničarji dokončnoodobrijo računovodske izkaze, preden so dostopni javnosti. V takšnih pravnih ureditvah dokončna odobritev delničarjev ni potrebna za revizorjev sklep, da so bili pridobljeni zadostni in ustrezni revizijski dokazi. Datum odobritve računovodskih izkazov je za namene MSR prvi datum, ko uradno pooblaščne osebe sprejmejo sklep, da je celota računovodskih izkazov pripravljena.

---

<sup>11</sup> Zakon ali drug predpis v redkih primerih določa tudi točko v postopku računovodskega poročanja, v kateri je po pričakovanju revizija zaključena.

*Revizorjev naslov*

**57. Poročilo izrecno navede kraj v državi ali pravni ureditvi, kjer deluje revizor.**

**Revizorjevo poročilo**

**58. Revizorjevo poročilo je pisno.**

59. Pisno poročilo obsega obe poročili, izdano v papirni obliki in na elektronskem mediju.

60. V nadaljevanju je ponazoritev revizorjevega poročila, ki vključuje sestavine, ki so bile že predstavljene za revizijo računovodskih izkazov, pripravljenih v skladu z MSRP, in izraža mnenje brez pridržkov. Poleg revizije računovodskih izkazov ponazoritev predpostavlja, da ima revizor tudi druge poročevalne obveznosti, ki jih zahteva zakonodaja posamezne države.

**POROČILO NEODVISNEGA REVIZORJA**

*(Ustrezni naslovnik)*

**Poročilo o računovodskih izkazih<sup>12</sup>**

Revidirali smo priložene računovodske izkaze družbe ABC, ki vključujejo bilanco stanja na dan 31.decembra 20X1, izkaz poslovnega izida, izkaz gibanja kapitala in izkaz denarnih tokov za tedaj končano leto ter povzetek bistvenih računovodskih usmeritev in druge pojasnjevalne opombe.

*Odgovornost posloводства za računovodske izkaze*

Posloводство je odgovorno za pripravo in pošteno predstavitev teh računovodskih izkazov v skladu z mednarodnimi standardi računovodskega poročanja. Ta odgovornost vključuje: vzpostavitev, in vzdrževanje notranjega kontroliranja, povezanega s pripravo in pošteno predstavitev računovodskih izkazov, ki ne vsebujejo pomembno napačnih navedb zaradi prevare ali napake, izbiro in uporabo ustreznih računovodskih usmeritev ter pripravo računovodskih ocen, ki so utemeljene v danih okoliščinah.

*Revizorjeva odgovornost*

Naša odgovornost je izraziti mnenje o teh računovodskih izkazih na podlagi revizije. Revizijo smo opravili v skladu z mednarod-

---

<sup>12</sup> Podnaslov "Poročilo o računovodskih izkazih" ni potreben, če ne nastopa podnaslov "Poročilo o drugih zakonskih in regulativnih zahtevah".

nimi standardi revidiranja. Ti standardi zahtevajo od nas izpolnjevanje etičnih zahtev ter načrtovanje in izvedbo revizije za pridobitev sprejemljivega zagotovila, da računovodski izkazi ne vsebujejo pomembno napačne navedbe.

Revizija vključuje izvajanje postopkov za pridobitev revizijskih dokazov o zneskih in razkritjih v računovodskih izkazih. Izbrani postopki so odvisni od revizorjeve presoje in vključujejo tudi ocenjevanje tveganj napačne navedbe v računovodskih izkazih zaradi prevare ali napake. Pri ocenjevanju teh tveganj prouči revizor notranje kontroliranje, povezano s pripravljanjem in poštenim predstavljanjem računovodskih izkazov organizacije, da bi določil okoliščinam ustrezne revizijske postopke, ne pa, da bi izrazil mnenje o uspešnosti notranjega kontroliranja organizacije.<sup>13</sup> Revizija vključuje tudi ovrednotenje ustreznosti uporabljenih računovodskih usmeritev in utemeljenosti računovodskih ocen posloводства kot tudi ovrednotenje celotne predstavitve računovodskih izkazov.

Verjamemo, da so pridobljeni revizijski dokazi zadostna in ustrezna podlaga za naše revizijsko mnenje.

### *Mnenje*

Po našem mnenju so računovodski izkazi resničen in pošten prikaz (ali "v vseh pomembnih pogledih poštena predstavitev") finančnega stanja družbe ABC na dan 31. decembra 20X1 ter njenega poslovnega izida in denarnih tokov za tedaj končano leto v skladu z mednarodnimi standardi računovodskega poročanja.

### **Poročilo o drugih zakonskih in regulativnih zahtevah**

*[Oblika in vsebina tega dela revizorjevega poročila se bo spreminjala glede na vrsto revizorjevih drugih poročevalnih obveznosti.]*

*[Revizorjev podpis]*

*[Datum revizorjevega poročila]*

*[Revizorjev naslov]*

---

<sup>13</sup> V okoliščinah, ko je revizor v povezavi z revizijo računovodskih izkazov odgovoren tudi za izražanje mnenja o uspešnosti notranjega kontroliranja, se ta stavek lahko glasi: "Pri ocenjevanju teh tveganj prouči revizor notranje kontroliranje, povezano s pripravljanjem in poštenim predstavljanjem računovodskih izkazov organizacije, da bi določil okoliščinam ustrezne revizijske postopke."

**Revizorjevo poročilo o revizijah, opravljenih v skladu tako z MSR kot z revizijskimi standardi posebne pravne ureditve ali države**

61. Revizor lahko izvaja revizijo tako v skladu z MSR kot z revizijskimi standardi posebne pravne ureditve ali države (za namen tega MSR označeni kot "revizijski standardi").

**62. Revizorjevo poročilo navaja, da je bila revizija opravljena v skladu z mednarodnimi standardi revidiranja le, če je revizor v celoti upošteval vse mednarodne standarde revidiranja, ki se nanašajo na to revizijo.**

63. Revizor lahko navede, da je bila revizija opravljena tako v skladu z MSR kot tudi z revizijskimi standardi države, kadar upošteva vsak MSR, ki se nanaša na to revizijo, in izvaja kake dodatne revizijske postopke, potrebne, da upošteva ustrezne standarde posebne pravne ureditve ali države. Sklicevanje tako na MSR kot na revizijske standarde v državi ni primerno, če obstaja nasprotje med zahtevami, povezanimi z revizorjevim poročilom, v MSR in v revizijskih standardih države, ki vpliva na revizorjevo mnenje ali na potrebo po vključitvi odstavka o poudarjanju kake zadeve v posebnih okoliščinah. Na primer, nekateri revizijski standardi države prepovedujejo revizorju vključitev odstavka o poudarjanju zadeve, ki bi osvetljeval problem delujočega podjetja, medtem ko MSR 701 zahteva, da revizor v takšnih okoliščinah prilagodi svoje poročilo z dodanim odstavkom o poudarjanju zadeve. Pri takšnih nasprotjih se revizorjevo poročilo sklicuje samo na revizijske standarde (bodisi MSR ali ustrezne revizijske standarde države), v skladu s katerimi je revizor upošteval zahteve pri poročanju.

**64. Kadar se revizorjevo poročilo sklicuje tako na mednarodne standarde revidiranja kot na revizijske standarde posamezne pravne ureditve ali države, opredeli revizorjevo poročilo pravno ureditev ali državo, iz katere izvirajo revizijski standardi.**

65. Kadar revizor pripravlja svoje poročilo z uporabo vzorca ali besedila, ki ga podrobno določa zakon, drug predpis ali revizijski standardi posamezne pravne ureditve ali države, se revizijsko poročilo sklicuje na to, da je bila revizija opravljena tako v skladu z mednarodnimi standardi revidiranja kot tudi z revizijskimi standardi posebne pravne ureditve ali države le, če njegovo poročilo vključuje najmanj vsako od naslednjih sestavin:

a) naslov,

b) naslovnik, kot ga zahtevajo okoliščine posla,

- c) **uvodni odstavek, ki opredeljuje revidirane računovodske izkaze,**
- d) **opis odgovornosti posloводства za pripravo in pošteno predstavitev računovodskih izkazov,**
- e) **opis revizorjeve odgovornosti za izražanje mnenja o računovodskih izkazih in področja revizije, ki vključuje:**
  - i) **sklicevanje na mednarodne standarde revidiranja in revizijske standarde posebne pravne ureditve ali države in**
  - ii) **opis dela, ki ga je revizor opravil pri reviziji,**
- f) **odstavek z mnenjem, ki vključuje izraženo mnenje o računovodskih izkazih<sup>14</sup> in se sklicuje na sprejemljiv okvir računovodskega poročanja, uporabljen pri pripravi računovodskih izkazov (vključno z opredelitvijo države, iz katere izhaja okvir računovodskega poročanja, kadar niso uporabljeni mednarodni standardi računovodskega poročanja ali mednarodni računovodski standardi za javni sektor),**
- g) **revizorjev podpis,**
- h) **datum revizorjevega poročila in**
- i) **revizorjev naslov.**

66. Revizorja lahko zavezuje zakon ali drug predpis v državi, da uporablja vzorec ali besedilo, ki se v njegovem poročilu razlikuje od opisa v tem MSR. Kadar se razlike nanašajo samo na vzorec in besedilo revizorjevega poročila, velja, da je revizor upošteval poročevalne zahteve iz MSR, če njegovo poročilo vključuje najmanj vsako sestavino, ki je opredeljena v 65. odstavku – tudi če uporablja vzorec in besedilo iz zakonov ali drugih predpisov v državi. Kadar izrecne zahteve v posebni pravni ureditvi niso v nasprotju z MSR, prilagodi revizor vzorec in besedilo, ki ga uporablja ta MSR tako, da uporabniki lažje spoznajo revizorjevo poročilo kot poročilo o reviziji, ki je bila opravljena v skladu z MSR.

---

<sup>14</sup> Okoliščine, v katerih mora revizor prilagoditi svoje mnenje, so obravnavane v MSR 701 – Prilagoditve poročila neodvisnega revizorja. V nekaterih okoliščinah revizor morda ne more izraziti mnenja o računovodskih izkazih, ker je omejitev področja revizije tako pomembna in velika, da ne more pridobiti zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov. V takšnih okoliščinah revizor zavrne, da bi izrazil mnenje.

### **Nerevidirane dodatne informacije, predstavljene skupaj z revidiranimi računovodskimi izkazi**

**67. Revizor za se prepriča, da so kakršnekoli dodatne informacije, ki so predstavljene skupaj z računovodskimi izkazi, vendar niso pokrite z njegovim mnenjem, jasno ločene od revidiranih računovodskih izkazov.**

68. Kot je navedeno v 25. in 26. odstavku, se od organizacije lahko zahteva ali pa se poslovodstvo odloči, da vključi dodatne informacije k računovodskim izkazom. Revizorjevo mnenje domnevno pokriva tudi dodatne informacije, ki jih glede na njihovo vrsto in način predstavitve ni mogoče jasno ločiti od računovodskih izkazov. V drugačnih okoliščinah zakon ali drug predpis ne zahteva, da bi bile dodatne informacije revidirane in poslovodstvo ne zahteva od revizorja, da vključi dodatne informacije v področje revizije računovodskih izkazov. Kadar naj ne bi bile revidirane dodatne informacije, revizor proūči, ali so predstavljene na način, ki bi utegnil nakazovati, da so pokrite z revizorjevim mnenjem, in v tem primeru zahteva od poslovodstva, da spremeni način njihove predstavitve. Revizor na primer proūči, kje so nerevidirane informacije predstavljene v povezavi z računovodskimi izkazi in kakršnimikoli revidiranimi dodatnimi informacijami ter oceni, ali so jasno označene kot "nerevidirane". Revizor zahteva od poslovodstva, da odstrani vsako sklicevanje v računovodskih izkazih na nerevidirane dodatne razpredelnice ali nerevidirane opombe, če razmejitev revidiranih in nerevidiranih informacij ni dovolj jasna. Nerevidirane opombe, ki so pomešane z revidiranimi opombami, je mogoče napačno pojasnjevati, kot da bi bile revidirane. Zato revizor zahteva, da organizacija izključi nerevidirane informacije iz celote računovodskih izkazov, če pa to v danih okoliščinah ni izvedljivo, da nerevidirane opombe sledijo zahtevanim revidiranim opombam k računovodskim izkazom in so jasno označene kot nerevidirane.

69. Kadar se revizor zaveda, kot je navedeno v 23. odstavku, da bodo računovodski izkazi vključeni v dokument, ki vsebuje tudi druge informacije, se lahko odloči, če oblika predstavitve to dovoljuje, za navedbo strani, na katerih so predstavljeni revidirani računovodski izkazi, v revizorjevem poročilu. To pomaga bralcem razlikovati računovodske izkaze od drugih informacij, ki jih ne pokriva revizorjevo mnenje.

**70. Če revizor zaključi, da predstavitev kakršnihkoli nerevidiranih dodatnih informacij organizacije ni primerno razmejena od revidiranih računovodskih izkazov, pojasni v svojem poročilu, da takšne informacije niso bile revidirane.**

71. Dejstvo, da dodatne informacije niso revidirane, ne razrešuje revizorja odgovornosti, da te informacije prebere, da bi ugotovil pomembne neskladnosti z revidiranimi računovodskimi izkazi. Revizorjeva odgovornost za nerevidirane dodatne informacije je skladna z odgovornostjo, opredeljeno v MSR 720 – Druge informacije v listinah, ki vsebujejo revidirane računovodske izkaze.

### **Datum uveljavitve**

72. Ta MSR začne veljati za revizorjeva poročila, datirana z 31. decembrom 2006 ali kasneje.

### **Pogled z zornega kota javnega sektorja**

*1. Nekatere izraze v tem MSR, kot "partner, zadolžen za posel" in "podjetje", je treba brati, kot da se nanašajo na njihove sopomenke v javnem sektorju.*

*2. V javnem sektorju lahko zakonodaja, ki uravnava revizijsko pooblastilo, določi vzorec ali besedilo, ki je uporabljeno v revizorjevem poročilu. Kadar revizor pripravlja svoje poročilo z uporabo vzorca ali besedila, ki je določeno v takšni zakonodaji, se njegovo poročilo sklicuje na izvajanje revizije v skladu z MSR in zakonodajo, ki uravnava revizijsko pooblastilo le, če revizorjevo poročilo vključuje vsako od sestavin, ki so določene v alinejah a do j v 65. odstavku. Kadar zakonodaja, ki uravnava revizijsko pooblastilo, ni v nasprotju z MSR, prilagodi revizor, kot je pojasnjeno v 66. odstavku, vzorec in besedilo, ki je uporabljeno v tem MSR tako, da uporabniki lažje spoznajo revizorjevo poročilo kot poročilo o reviziji, ki je bila opravljena v skladu z MSR.*

*3. Dodatno lahko taka zakonodaja podrobno določa naloge posloводства in revizorjev v zvezi z revizijo. Opis takšnih nalog, ki je vključen v revizorjevo poročilo, mora biti skladen z zahtevami te zakonodaje.*