

Na podlagi 2. in 18. člena zakona o revidiranju (Uradni list RS, št. 11/01; odslej ZRev-1) je revizijski svet Slovenskega inštituta za revizijo (odslej Inštitut) na svoji . redni seji dne sprejel

STALIŠČE 7

REVIDIRANJE LETNEGA POROČILA INVESTICIJSKEGA SKLADA

Uvod

1. člen

Stališče revizijskega sveta o revidiranju letnega poročila investicijskega sklada napotuje revizorje na uporabo ustreznih mednarodnih standardov revidiranja (odslej MSR) pri izvajanju revizijskih postopkov za pripravo poročila o revidiranju, kot ga opredeljuje ZRev-1 ter Zakon o investicijskih skladih in družbah za upravljanje (Uradni list RS, št. 110/02, 73/03, 32/04 in 42/04; odslej ZISDU-1).

To stališče pa ne obravnava uporabe MSR v zvezi z izdelavo Poročila o revidiranju računovodskih izkazov investicijskega sklada, pripravljenega v okviru poročila o revidiranju letnega poročila investicijskega sklada.

Pri izvajanju revizijskih postopkov ter izdelavi revizorjevih poročil, obravnavanih v tem stališču, se upoštevajo Mednarodni standardi revidiranja, razen v tistih delih, kjer to stališče določa drugače.

Slovenski inštitut za revizijo sprejme tudi podrobnejša navodila k temu stališču.

Poročilo o revidiranju

2. člen

Poročilo o revidiranju iz tretjega odstavka 24. člena ZRev-1 dopolnjen z 90 členom ZISDU-1 ter Sklepom o podrobnejši obliki, najmanjšem obsegu ter vsebini revizijskega pregleda in poročila o revidiranju letnega poročila investicijskega sklada (Uradni list RS, št. 80/03; odslej Sklep o revidiranju IS), sestavljajo:

- Revizorjevo poročilo o računovodskih izkazov;
- Posebno mnenje revizorja za potrebe obveščanja javnosti;
- Poročilo o usklajenosti naložb investicijskega sklada z ZISDU-1,
- Poročilo o vrednosti enote premoženja vzajemnega sklada oziroma knjigovodske vrednosti delnic investicijske družbe,
- Poročilo o izpolnjevanju pravil o obvladovanju tveganj, ki jih je za investicijski sklad predpisala družba za upravljanje,
- Poročilo o pravilnosti in popolnosti obvestil in poročil in
- Poročilo o pravilnosti in popolnosti seznama povezanih oseb.

Če kake zadeve, predvsem zadeve, ki se nanašajo na spoštovanje področne zakonodaje, in ki so del celotnega posla, presegajo revizorjevo strokovno znanje, mora revizor razmisliti o koristnosti uporabe storitev veščaka ustrezne stroke.

Naslovnik poročila o revidiranju vzajemnega sklada je upravljavec sklada, naslovnik poročila o revidiranju investicijske družbe pa delničarji investicijske družbe.

Revizorjevo poročilo o računovodskih izkazov

3. člen

Računovodski izkazi investicijskega sklada so:

1. bilanca stanja;
2. izkaz poslovnega izida;
3. izkaz finančnega izida;
4. izkaz gibanja vrednosti enot premoženja vzajemnega sklada v obtoku oziroma izkaz gibanja kapitala investicijske družbe; ter
5. priloge (dodatek) k računovodskim izkazom.

Naslovnik revizorjevega poročila o računovodskih izkazih je v primeru vzajemnega sklada upravljaavec sklada, v primeru investicijske družbe pa delničarji investicijske družbe.

4. člen

Revizorjevo poročilo o računovodskih izkazih pripravi revizor v skladu z MSR in drugimi pravili revidiranja iz prvega odstavka 2. člena ZRev-1 (v nadaljevanju pravila revidiranja).

V odstavku z mnenjem revizor izrazi svoje mnenje o tem, ali so revidirani računovodski izkazi investicijskega sklada resnična in poštena slika finančnega stanja investicijskega sklada na dan računovodskih izkazov, poudari pa, da so le-ti sestavljeni v skladu s slovenskimi računovodskimi standardi in ZISDU-1.

Posebno mnenje revizorja za potrebe obveščanja javnosti

5. člen

Revizor mora v okviru poročila o revidiranju pripraviti posebno mnenje za potrebe obveščanja javnosti, ki ga družba za upravljanje v skladu s 102. členom ZISDU-1 in Sklepom o podrobnejši vsebini povzetka revidiranega letnega oziroma polletnega poročila investicijskega sklada (Uradni list RS, št. 80/03; odslej Sklep o povzetku IS), objavi v povzetku revidiranega letnega poročila investicijskega sklada.

Pri sestavi posebnega mnenja za potrebe obveščanja javnosti se ne uporablja določb Stališča 3 - Revizorjevo poročilo o povzetkih računovodskih izkazov, se pa določbe omenjenega stališča uporabljajo pri revidiranju povzetka revidiranega letnega poročila.

6. člen

Posebno mnenje za potrebe obveščanja javnosti, kot sestavni del poročila o revidiranju, mora biti sestavljeno v skladu z MSR, Sklepom o revidiranju IS ter tem stališčem.

7. člen

Revizor v posebnem mnenju za potrebe obveščanja javnosti podaja mnenje o vseh področjih revizorjevega pregleda, zajetih v poročilu o revidiranju.

To mnenje kot celoto obravnava naslednja področja revizorjevega pregleda:

- revidiranje računovodskih izkazov investicijskega sklada,
- revidiranje usklajenosti naložb investicijskega sklada z ZISDU-1,
- revidiranje vrednosti enote premoženja vzajemnega sklada oziroma knjigovodske vrednosti delnic investicijske družbe,

- revidiranje izpolnjevanja pravil o obvladovanju tveganj, ki jih je za investicijski sklad predpisala družba za upravljanje,
- revidiranje pravilnosti in popolnosti obvestil in poročil, in
- revidiranje pravilnosti in popolnosti seznama povezanih oseb.

Posebno mnenje za potrebe obveščanja javnosti mora imeti naslednje sestavine:

- (a) naslov;
- (b) naslovnika;
- (c) začetni ali uvodni odstavek:
 - (i) opredelitev predmeta revidiranja ter
 - (ii) izjavo o odgovornosti ravnateljstva organizacije in revizorjevi nalogi;
- (d) odstavek o področju revizije (ki opisuje vrsto revizije):
 - (i) sklicevanje na MSR, ki se nanašajo na revizijski posel in ustrezno zakonodajo in
 - (ii) opis dela, ki ga je opravil revizor;
- (e) Odstavek z navedbo vrste mnenja;
- (f) datum poročila;
- (g) revizorjev naslov ter
- (h) revizorjev podpis.

8. člen

Pri odločanju o vrsti posebnega mnenja za potrebe obveščanja javnosti mora revizor upoštevati zahteve zakonodaje po načinu oblikovanja mnenja ter pomembnost posameznega področja, za katerega ni izrazil pritrilnega mnenja, na predmet revidiranja.

Naključno izbrani datumi

9. člen

Revizijski postopki, potrebni za izdajo:

- Poročila o usklajenosti naložb investicijskega sklada z ZISDU-1,
- Poročila o vrednosti enote premoženja vzajemnega sklada oziroma knjigovodske vrednosti delnic investicijske družbe,
- Poročila o izpolnjevanju pravil o obvladovanju tveganj, ki jih je za investicijski sklad predpisala družba za upravljanje,
- Poročila o pravilnosti in popolnosti obvestil in poročil in
- Poročila o pravilnosti in popolnosti seznama povezanih oseb,

ki jih revizor izdela v okviru poročila o revidiranju, morajo biti opravljeni najmanj na tri presečne datume, od katerih je eden 31.12. revidiranega poslovnega leta.

Naključno izbrane datume (razen 31.12.) revizor znotraj različnih mesecev obračunskega obdobja, izbere po svoji strokovni presoji.

V primeru, da revizor pri revidiranju uporabi zakonske možnosti, in revizijske postopke opravlja samo na dveh naključno izbranih datumih ter na dan 31.12., mora to dejstvo v vsakem posameznem poročilu tudi omeniti, in sicer v odstavku o področju revidiranja, kje se sklicuje na uporabo *mednarodnih standardov revidiranja* in *8. člena Sklep o revidiranju IS*.

V nasprotnem primeru pa mora vzorčenje potekati v skladu z Mednarodnimi standardi revidiranja.

Poročila o usklajenosti naložb investicijskega sklada z ZISDU-1

10. člen

Poročilo o usklajenosti naložb investicijskega sklada z ZISDU-1 vključuje revizorjevo mnenje o tem, ali so naložbe investicijskega sklada usklajene z določbami ZISDU-1, sklepom o naložbah investicijskega sklada, izdanim na podlagi prvega odstavka 77. člena ZISDU-1, drugimi določbami ZISDU-1 v zvezi z naložbami ter z določbami pravil upravljanja oziroma statuta investicijskega sklada.

V okviru tega poročila revizor izrazi tudi poročilo iz 137.a člena ZISDU-1, ki mu nalaga, da ob rednem letnem revizijskem pregledu poslovanja investicijskega sklada v revizorskem poročilu poda mnenje o izpolnjenosti pogojev, ki predstavljajo izjemo od prepovedi poslovanja družbe za upravljanje s skrbnikom za račun investicijskega sklada po 54. in 137. členu ZISDU-1, in mnenje o tem, ali sta skrbnik investicijskega sklada in družba za upravljanje v primeru takšne naložbe ravnala v najboljšem interesu vlagateljev v investicijski sklad.

Revizor poročilo pripravi z upoštevanjem MSR 800 - Revizorjevo poročilo o revizijskih poslih za posebne namene, in sicer s poudarkom na smiselni uporabi točk 18 do 20 MSR 800.

11. člen

Revizor mora v okviru načrtovanja revizijskega posla natančno proučiti zahteve zakonodaje ter pravil upravljanja ali statuta investicijskega sklada v delu, ki se nanašajo na upravljanje z njegovimi naložbami. Prav tako mora predvideti ustrezne revizijske postopke za pridobitev zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov o naložbah investicijskega sklada ter naključno izbrati datume v okviru katerih bo te revizijske postopke opravil.

Predvidene revizijske postopke v zvezi s poročilom iz 4. odstavka 137.a člena ZISDU-1 revizor opravi v zvezi z vsemi posli iz 137.a člena, ki so bili predmet poročanja Agenciji in ne samo na naključno izbrane datume.

Pri načrtovanju in izvajanju revizijskih postopkov mora upoštevati tudi morebitne predpisane vzorce tabel in vprašalnikov, ki jih na predlog Inštituta potrdi Agencija.

12. člen

Z revizijskimi postopki mora revizor pridobiti zadostne in ustrezne revizijske dokaze, da:

- so naložbe investicijskega sklada usklajene z določbami ZISDU-1,
- so naložbe investicijskega sklada usklajene s sklepom o naložbah investicijskega sklada, izdanim na podlagi prvega odstavka 77. člena ZISDU-1,
- so naložbe investicijskega sklada usklajene z drugimi določbami ZISDU-1 v zvezi z naložbami,
- so naložbe investicijskega sklada usklajene z določbami pravil upravljanja oziroma statuta investicijskega sklada,
- so izpolnjeni pogoji, ki predstavljajo izjemo od prepovedi poslovanja družbe za upravljanje s skrbnikom za račun investicijskega sklada po 54. in 137. členu ZISDU-1, ter
- sta skrbnik investicijskega sklada in družba za upravljanje v primeru poslov iz prvega in drugega odstavka 137.a člena ZISDU-1 ravnala v najboljšem interesu vlagateljev v investicijski sklad.

13. člen

V primeru, da revizor z opravljenimi revizijskimi postopki ne pridobi zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov o usklajenosti naložb investicijskega sklada z določbami ZISDU-1, sklepom o naložbah investicijskega sklada, izdanim na podlagi prvega odstavka 77. člena ZISDU-1, drugimi določbami ZISDU-1 v zvezi z naložbami ter z določbami pravil upravljanja oziroma statuta investicijskega sklada, ter dokazov o izpolnjenosti pogojev iz 137.a člena za naložbe iz prvega odstavka tega člena, ter dokazov, da so naložbe iz prvega in drugega odstavka 137.a člena opravljene v najboljšem interesu vlagateljev, se mora z upoštevanjem pomembnosti in pogostosti napak, odločiti za prilagoditev svojega poročila.

V tem primeru mora proučiti in dokumentirati zaključke, ali razlogi, zaradi katerih je prilagodil poročilo, lahko pomembno vplivajo tudi na računovodske izkaze investicijskega sklada ter računovodske izkaze družbe za upravljanje.

Poročila o vrednosti enote premoženja vzajemnega sklada oziroma knjigovodske vrednosti delnic investicijske družbe

14. člen

Poročilo o vrednosti enote premoženja vzajemnega sklada (odslej VEP) vključuje revizorjevo mnenje o tem, ali je vrednost enote premoženja vzajemnega sklada izračunana v skladu s predpisi in na podlagi računovodskih izkazov, sestavljenih na podlagi Sklepom o shemah letnih in polletnih računovodskih izkazov investicijskih skladov, vsebini njihovih prilog s pojasnili, analitičnem kontnem načrtu, pravilih vrednotenja postavk v računovodskih izkazih in pravilih za izračun čiste vrednosti sredstev investicijskega sklada (Uradni list RS, št. 80/03 in 133/03; odslej Sklep o letnih poročilih IS), določenega v prvem odstavku 89. člena ZISDU-1, in ob upoštevanju določb ZISDU-1.

Poročilo o knjigovodski vrednosti delnice investicijske družbe (odslej KVD) vključuje revizorjevo mnenje o tem, ali je knjigovodska vrednost delnice investicijske družbe izračunana v skladu s predpisi in na podlagi računovodskih izkazov, sestavljenih na podlagi Sklepa o letnih poročilih IS, določenega na podlagi prvega odstavka 89. člena ZISDU-1, in ob upoštevanju določb ZISDU-1.

Revizor poročilo pripravi z upoštevanjem MSR 800 - Revizorjevo poročilo o revizijskih poslih za posebne namene, in sicer s poudarkom na smiselni uporabi točk 18 do 20 MSR 800.

15. člen

Revizor mora v okviru načrtovanja revizijskega posla natančno opredeliti, ali bo pri svojem delu upošteval 8. člena Sklepa o revidiranju IS, ter predvideti revizijske postopke, s katerimi bo pridobil zadostne in ustrezne revizijske dokaze za izdajo poročila.

Pri načrtovanju in izvajanju revizijskih postopkov mora upoštevati tudi morebitne predpisane vzorce tabel in vprašalnikov, ki jih na predlog Inštituta potrdi Agencija.

16. člen

Z revizijskimi postopki mora revizor pridobiti zadostne in ustrezne revizijske dokaze, da:

- je VEP vzajemnega sklada izračunana v skladu s predpisi in na podlagi računovodskih izkazov, sestavljenih na podlagi Sklepa o letnih poročilih IS in ob upoštevanju določb ZISDU-1,
- KVD investicijske družbe izračunana v skladu s predpisi in na podlagi računovodskih izkazov, sestavljenih na podlagi Sklepa o letnih poročilih IS in ob upoštevanju določb ZISDU-1.

17. člen

V primeru, da revizor z opravljenimi revizijskimi postopki ne pridobi zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov v zvezi s predmetom revidiranja, se mora z upoštevanjem pomembnosti in pogostosti pojavljanja napak, odločiti za ustrezno prilagoditev svojega poročila.

V tem primeru mora proučiti in dokumentirati zaključke, ali razlogi, zaradi katerih je prilagodil poročilo, lahko pomembno vplivajo tudi na računovodske izkaze investicijskega sklada ter računovodske izkaze družbe za upravljanje.

Poročila o izpolnjevanju pravil o obvladovanju tveganj, ki jih je za investicijski sklad predpisala družba za upravljanje

18. člen

Poročilo o izpolnjevanju pravil o obvladovanju tveganj, ki jih je za investicijski sklad predpisala družba za upravljanje, vključuje revizorjevo mnenje o tem, ali investicijski sklad izpolnjuje ukrepe in načrte, ki jih je zanj določila družba za upravljanje na podlagi 65. člena ZISDU-1.

Revizor poročilo pripravi z upoštevanjem MSR 800 - Revizorjevo poročilo o revizijskih poslih za posebne namene, in sicer s poudarkom na smiselni uporabi točk 18 do 20 MSR 800.

19. člen

Revizor mora v okviru načrtovanja revizijskega posla natančno proučiti zahteve zakonodaje ter internih pravil v zvezi z obvladovanjem tveganja v investicijskem skladu ter s tem povezanimi dolžnostmi upravljavca sklada.

Pri načrtovanju in izvajanju revizijskih postopkov mora upoštevati tudi morebitne predpisane vzorce tabel in vprašalnikov, ki jih na predlog Inštituta potrди Agencija.

20. člen

Za doseg cilja revidiranja iz tega poglavja mora revizor pridobiti zadostne in ustrezne revizijske dokaze predvsem o:

- obstoju pravil o obvladovanju tveganj investicijskega sklada;
- njihovi veljavnosti in njihovem spreminjanju v revidiranem letu;
- obveščanju Agencije o spremembah omenjenih pravil;
- spoštovanju in izvajanju pravil o obvladovanju tveganj investicijskega sklada.

21. člen

V primeru, da revizor z opravljenimi revizijskimi postopki ne pridobi zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov o tem, ali investicijski sklad izpolnjuje ukrepe in načrte, ki jih je zanj določila družba za upravljanje na podlagi 65. člena ZISDU-1, se mora z upoštevanjem pomembnosti in pogostosti odstopanj od predvidenega, odločiti za prilagoditev svojega poročila.

V tem primeru mora proučiti in dokumentirati zaključke, ali razlogi, zaradi katerih je prilagodil poročilo, lahko pomembno vplivajo tudi na računovodske izkaze investicijskega sklada ter računovodske izkaze družbe za upravljanje.

Poročila o pravilnosti in popolnosti obvestil in poročil

22. člen

Poročilo o pravilnosti in popolnosti obvestil in poročil Agenciji ter javnih objav informacij o poslovanju investicijskega sklada vključuje revizorjevo mnenje o tem, ali obvestila in poročila, sestavljena za investicijski sklad, odražajo stanje, ki je razvidno iz revidiranih računovodskih izkazov.

Revizor poročilo pripravi z upoštevanjem MSR 800 - Revizorjevo poročilo o revizijskih poslih za posebne namene, in sicer s poudarkom na smiselni uporabi točk 18 do 20 MSR 800.

23. člen

Revizor mora v okviru načrtovanja revizijskega posla natančno proučiti zahteve zakonodaje v zvezi z namenom, vsebino, načinom in roki poročanja oziroma obveščanja Agencije o poslovanju investicijskega sklada, predvsem pa si mora pridobiti pregled vseh poročil in obvestil, ki jih je sklad v revidiranem poslovnem letu posredoval Agenciji.

Predvideti mora tudi ustrezne revizijske postopke, s katerimi bo pridobil zadostne in ustrezne revizijske dokaze, da so bila poročila in obvestila investicijskega sklada, posredovana Agenciji v revidiranem poslovnem letu, skladna s stanjem, ki je razvidno iz revidiranih računovodskih izkazov.

Pri načrtovanju in izvajanju revizijskih postopkov mora upoštevati tudi morebitne predpisane vzorce tabel in vprašalnikov, ki jih na predlog Inštituta potrdi Agencija.

Revizijski postopki v tem delu ne zajemajo pregleda tistih poročil in obvestil Agenciji, ki jih upravljavec pripravlja v zvezi s svojim poslovanjem.

24. člen

Predvidene revizijske postopke revizor opravi na ustrezno velikem vzorcu obvestil in poročil, pri čemer mora upoštevati predvsem njihovo pogostost, pomembnost in tveganje, da informacije v njih niso popolne ali pravilne, ali pa na naključno izbrane datume v skladu z 8. členom Sklepa o revidiranju IS.

25. člen

Če revizor z opravljenimi revizijskimi postopki ne pridobi zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov o pravilnosti in popolnosti obvestil in poročil, posredovanih Agenciji in javnosti, ter o njihovi skladnosti s stanjem, ki je razvidno iz revidiranih računovodskih izkazih investicijskega sklada, se mora z upoštevanjem pomembnosti in pogostosti pojavljanja napak, odločiti za prilagoditev svojega poročila.

V tem primeru mora proučiti in dokumentirati zaključke, ali razlogi, zaradi katerih je prilagodil poročilo, lahko pomembno vplivajo tudi na računovodske izkaze družbe za upravljanje.

Poročila o pravilnosti in popolnosti seznama povezanih oseb

26. člen

Poročilo o pravilnosti in popolnosti seznama povezanih oseb vključuje revizorjevo mnenje o tem, ali je seznam povezanih oseb iz šestega odstavka 13. člena ZISDU-1 pravilen in popoln.

Revizor poročilo pripravi z upoštevanjem MSR 800 - Revizorjevo poročilo o revizijskih poslih za posebne namene, in sicer s poudarkom na smiselni uporabi točk 18 do 20 MSR 800.

V okviru tega poročila revizor daje mnenje o pravilnosti in popolnosti seznama oseb, ki so povezane z družbo za upravljanje.

27. člen

Revizor v okviru načrtovanja revizijskega posla prouči zakonsko opredelitev povezanih oseb z družbo za upravljanje, ter zahteve po načinu vodenja seznama povezanih oseb. Seznaniti se mora tudi s predvidenimi ukrepi družbe za upravljanje, ki zagotavljajo pravočasno pridobivanje informacij o spremembah podatkov o povezanih osebah.

Na podlagi tega naključno izbere datume ter predvidi ustrezne revizijske postopke, s katerimi bo pridobil zadostne in ustrezne revizijske dokaze, da je seznam povezanih oseb pravilen in popoln.

Pri načrtovanju in izvajanju revizijskih postopkov mora upoštevati tudi morebitne predpisane vzorce tabel in vprašalnikov, ki jih na predlog Inštituta potrdi Agencija.

Za potrebe revidiranja seznama povezanih oseb, si revizor na podlagi poznavanja zakonskih opredelitev seznama povezanih oseb lahko pripravi ustrezno izjavo, ki jo da v podpis upravi družbe za upravljanje.

28. člen

Z revizijskimi postopki, ki jih revizor opravi na seznamih povezanih oseb, ki so veljali na tri naključno izbrane datume, mora pridobiti zadostne in ustrezne revizijske dokaze, da upravljevec investicijskega sklada aktivno izvaja ukrepe za pridobivanje informacij o povezanih osebah, ter da so sezname povezanih oseb na naključno izbrane datume v vseh pomembnih pogledih pravilni in popolni.

29. člen

Če revizor z opravljenimi revizijskimi postopki ne pridobi zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov o pravilnosti in popolnosti seznamov povezanih oseb iz šestega odstavka 13. člena ZISDU-1, se mora z upoštevanjem pomembnosti in pogostosti pojavljanja napak, odločiti za prilagoditev svojega poročila.

V tem primeru mora proučiti in dokumentirati zaključke, ali razlogi, zaradi katerih je prilagodil poročilo, lahko pomembno vplivajo tudi na računovodske izkaze družbe za upravljanje.

Datum uveljavitve in uporabe ter pojasnila tega stališča

30. člen

To stališče začne veljati osmi dan po objavi v Uradnem listu RS, uporabljati pa se začne pri revidiranju računovodskih izkazov investicijskih skladov za leto 2005. Stališče 7 se uporablja skupaj z Navodilom 4, ki ga k temu stališču sprejme Slovenski inštitut za revizijo, ki opredeljuje revizorjeve postopke pri revidiranju letnega poročila investicijskega sklada. Za pojasnila in tolmačenje posameznih točk tega stališča je pristojen revizijski svet Inštituta oziroma po pooblastilu revizijskega sveta Inštituta strokovne službe Inštituta.

Marjan Mahnič

Slovenski inštitut za revizijo
Predsednik revizijskega sveta

Številka __/05

Ljubljana, __. _____ 2005