

Odbor za
mednarodne
standarde
revidiranja in
dajanja zagotovil

MSP 2400

Mednarodni standard poslov preiskovanja

MSP 2400

**POSLO PREISKOVANJA
RAČUNOVODSKIH
IZKAZOV**



Ta MSP 2400 – *Posli preiskovanja računovodskih izkazov*, ki izvira iz *Priročnika Mednarodnih standardov obvladovanja kakovosti, revidiranja, preiskovanja, poslov dajanja drugih zagotovil in sorodnih storitev*, ki ga je izdal Odbor za mednarodne standarde revidiranja in dajanja zagotovil (International Auditing and Assurance Standards Board, IAASB) pri Mednarodni zvezi računovodskih strokovnjakov (IFAC) aprila 2010 v angleščini, je prevedel v slovenščino Slovenski inštitut za revizijo septembra 2012 in se uporablja z dovoljenjem IFAC. Postopek prevajanja je ocenil IFAC, prevod pa je bil opravljen v skladu s *Prevajalskimi usmeritvami – Usmeritve za prevajanje in uporabo, ki jih je izdal IFAC*. Potrjeno besedilo tega MSP 2400 je tisto, ki ga je IFAC objavil v angleščini.

© Avtorske pravice, povezane s tem MSP 2400 (2010), ima Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (International Federation of Accountants, IFAC). Vse pravice pridržane.

This ISRE 2400, “Engagements to Review Financial Statements”, taken from the *Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services*, published by the International Auditing and Assurance Standards Board of IFAC in April 2010 in the English language, has been translated into Slovenian by the Slovenian Institute of Auditors in September 2012, and is reproduced with the permission of IFAC. The process for translating was considered by IFAC and the translation was conducted in accordance with “Policy Statement—Policy for Translating and Reproducing Standards Issued by IFAC.” The approved text of this ISRE 2400 is that published by IFAC in the English language.

English language text of this ISRE 2400 © 2010 by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.

Slovenian language text of this ISRE 2400 © 2012 by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.

IFAC Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements,

ISBN: 978-1-60815-052-6

MSP 2400
(prej MSR 910)

POS LI PREISKOVANJA
RAČUNOVODSKIH IZKAZOV

(Velja za preiskave računovodskih izkazov za obdobja,
ki so se začela 15. decembra 2006 ali kasneje.)

VSEBINA

	Odstavek
Uvod	1-2
Cilj posla preiskovanja	3
Splošna načela posla preiskovanja	4-7
Področje preiskovanja	8
Zmerno zagotovilo	9
Pogoji za posel	10-12
Načrtovanje	13-15
Delo, ki ga opravijo drugi	16
Dokumentacija	17
Postopki in dokazi	18-22
Sklepi in poročanje	23-28
Dodatek 1: Zgled listine o poslu preiskovanja računovodskih izkazov	
Dodatek 2: Vzorčni seznam podrobnih postopkov, ki se lahko opravijo v poslu preiskovanja računovodskih izkazov	
Dodatek 3: Oblika poročila o preiskavi brez pridržkov	
Dodatek 4: Zgleda poročil o preiskavi, ki nista brez pridržkov	

Mednarodni standard poslov preiskovanja (MSP) 2400 – *Posli preiskovanja računovodskih izkazov* je treba brati v povezavi s *Predgovorom k Mednarodnim standardom obvladovanja kakovosti, revidiranja, preiskovanja, poslov dajanja drugih zagotovil in sorodnih storitev*, ki določa uporabo in veljavo MSP.

Uvod

1. Namen tega mednarodnega standarda poslov preiskovanja (MSP) je postaviti pravila in dati navodila za poklicne dolžnosti računovodskega strokovnjaka z javnim pooblastilom*, kadar prevzame posel preiskovanja računovodskih izkazov revizor, ki ni revizor organizacije, ter za obliko in vsebino poročila, ki ga revizor izda v zvezi s takšno preiskavo. Revizor, ki pa je revizor te organizacije in je zadolžen za preiskovanje medletnih računovodskih informacij, opravi tako preiskovanje v skladu z MSP 2410 – *Preiskovanje medletnih računovodskih informacij, ki ga izvaja neodvisni revizor organizacije*.
2. Ta MSP je usmerjen v preiskovanje računovodskih izkazov. Ustrezno prilagojen glede na okoliščine pa se uporablja tudi pri poslih preiskovanja drugih računovodskih informacij iz preteklosti. Pri uporabi tega MSP† so za revizorja lahko koristna navodila v Mednarodnih standardih revidiranja (MSR).

Cilj posla preiskovanja

3. **Cilj preiskovanja računovodskih izkazov je omogočiti revizorju, da ugotovi, ali je na podlagi postopkov, ki ne zagotavljajo vseh dokazov, zahtevanih pri reviziji, opazil kaj takega, zaradi česar verjame, da računovodski izkazi niso v vseh pomembnih pogledih pripravljeni v skladu s primernim okvirom računovodskega poročanja (negativno zagotovilo).**

* Za potrebe tega MSP se v skladu z odstavkom 23 *Mednarodnega okvira za posle dajanja zagotovil* v nadaljevanju uporablja izraz »revizor«.

† Odstavek 2 tega MSP je bil dopolnjen decembra 2007 kot pojasnilo za uporabo MSP.

Splošna načela posla preiskovanja

4. **Revizor mora upoštevati Kodeks etike za računovodske strokovnjake, ki ga je izdal Odbor za mednarodne standarde etike za računovodske strokovnjake (International Ethics Standards Board for Accountants) (Kodeks IESBA).** Etična načela, ki uravnavajo revizorjeve poklicne dolžnosti, so:
 - a) neodvisnost,
 - b) neoporečnost,
 - c) nepristranskost,
 - d) strokovna usposobljenost in potrebna skrbnost,
 - e) zaupnost,
 - f) poklicu primerno obnašanje ter
 - g) strokovni standardi.
5. **Revizor mora opraviti preiskavo v skladu s tem MSP.**
6. **Revizor mora načrtovati in izvajati preiskavo s poklicno nezaupljivostjo, ker se zaveda, da utegnejo obstajati okoliščine, ki lahko povzročijo pomembno napačne navedbe v računovodskih izkazih.**
7. **Da bi revizor v poročilu o preiskavi lahko izrazil negativno zagotovilo, mora predvsem s poizvedovanjem in analitičnimi postopki pridobiti zadostne in ustrezne dokaze, ki mu omogočijo oblikovanje sklepov.**

Področje preiskovanja

8. **Izraz »področje preiskovanja« se nanaša na postopke preiskovanja, ki so v danih okoliščinah domnevno potrebni za doseg cilja preiskave. Postopke, potrebne za izvedbo preiskave računovodskih izkazov, mora revizor določiti glede na zahteve tega MSP, ustreznih strokovnih organov, zakonov, drugih predpisov ter po potrebi glede na pogoje za posel preiskovanja in zahteve za poročanje.**

Zmerno zagotovilo

9. Posel preiskovanja daje zmerno raven zagotovila, da preiskane informacije ne vsebujejo pomembno napačnih navedb, kar se izrazi v obliki negativnega zagotovila.

Pogoji za posel

10. **Revizor in naročnik se morata dogovoriti o pogojih za posel.** Dogovorjene pogoje je treba zapisati v listini o poslu ali v drugi ustrezni obliki, kot je na primer pogodba.
11. Listina o poslu pomaga pri načrtovanju preiskovalnega dela. V interesu tako revizorja kot naročnika je, da revizor pošlje listino o poslu, v kateri navede ključne pogoje imenovanja. Takšna listina potrjuje, da je revizor imenovanje sprejel, in preprečuje nesporazume glede zadev, kot so cilji in področje posla, obseg revizorjevih nalog in oblika poročil, ki jih mora izdati.
12. Listina o poslu naj vsebuje zadeve, kot so:
- cilj storitve, ki naj bi bila opravljena;
 - odgovornost posloводства za računovodske izkaze;
 - področje preiskovanja, vključno s sklicevanjem na ta MSP (ali ustrezne standarde ali običajne postopke v državi);
 - neomejen dostop do vseh evidenc, dokumentacije ali drugih informacij, ki so potrebne v zvezi s preiskavo;
 - vzorec poročila, ki naj bi bilo izdano;
 - dejstvo, da se ni mogoče zanašati, da bodo s tem poslom odkrite napake, nezakonita dejanja ali druge nepravilnosti, na primer morebitne prevare ali poneverbe;
 - izjava, da ne bo opravljena revizija in da ne bo izraženo revizijsko mnenje; da to še poudari in prepreči zmedo, lahko revizor posebej opozori, da posel preiskovanja ne bo izpolnil nobenih zakonskih zahtev ali zahtev tretjih oseb za revizijo.

Zgled listine o poslu preiskovanja računovodskih izkazov je prikazan v Dodatku 1 k temu MSP.

Načrtovanje

13. **Revizor mora delo načrtovati tako, da bo posel uspešno opravljen.**

14. **Pri načrtovanju preiskovanja računovodskih izkazov mora revizor pridobiti ali osvežiti poznavanje poslovanja organizacije, vključno s presojo njene organiziranosti, ureditve računovodenja, značilnosti delovanja ter narave njenih sredstev, obveznosti, prihodkov in odhodkov.**
15. Revizor mora poznati navedene in druge zadeve, povezane z računovodskimi izkazi, na primer proizvodnjo in prodajne metode organizacije, proizvodni program, razmestitev poslovnih enot in povezane stranke. Tovrstno poznavanje revizorju omogoča, da se lahko loti ustreznih poizvedovanj in oblikuje primerne postopke ter da lahko oceni odgovore in druge pridobljene informacije.

Delo, ki ga opravijo drugi

16. **Če revizor uporablja delo drugega revizorja ali veščaka, mora zagotoviti, da je tako delo za namene preiskave ustrezno.**

Dokumentacija

17. **Revizor mora dokumentirati zadeve, ki so pomembne kot dokazi v podporo poročilu o preiskavi in dokazi, da je bila preiskava opravljena v skladu s tem MSP.**

Postopki in dokazi

18. **Revizor mora pri določanju posameznih vrst, časa in obsega postopkov preiskovanja uporabiti strokovno presojo.** Pri tem ga vodijo zadeve, kot so:
 - znanje, pridobljeno pri revizijah ali preiskavah računovodskih izkazov prejšnjih obdobj;
 - njegovo poznavanje poslovanja, vključno z računovodskimi načeli in običajnimi postopki v panogi, v kateri deluje organizacija;
 - sistemi računovodenja v organizaciji;
 - obseg vpliva presoje posloводства na določeno postavko;
 - pomembnost poslov in saldov na kontih.
19. **Revizor mora presojati pomembnost na enak način, kot bi jo v primeru, če bi dal revizijsko mnenje o računovodskih izkazih.** Čeprav je tveganje neodkritja napačnih navedb pri preiskavi večje kot pri reviziji, je presoja, kaj je pomembno, odvisna od

informacij, o katerih revizor poroča, in od potreb tistih, ki se na te informacije zanašajo, ne pa od ravni danega zagotovila.

20. Pri preiskovanju računovodskih izkazov se praviloma pojavljajo tile postopki:

- spoznavanje poslovanja organizacije in panoge, v kateri deluje;
- poizvedovanje o računovodskih načelih in običajnih postopkih v organizaciji;
- poizvedovanje o postopkih evidentiranja, razvrščanja in povzemanja poslov, zbiranja informacij za razkrivanje v računovodskih izkazih ter priprave računovodskih izkazov v organizaciji;
- poizvedovanje o vseh pomembnih uradnih trditvah v računovodskih izkazih;
- analitični postopki, namenjeni ugotavljanju razmerij in posameznih postavk, ki se zdijo nenavadne; takšni postopki obsegajo:
 - primerjavo računovodskih izkazov z izkazi prejšnjih obdobj,
 - primerjavo računovodskih izkazov s predvidenimi izidi in finančnim stanjem,
 - proučevanje razmerij med sestavinami računovodskih izkazov, pri katerih je mogoče pričakovati, da bodo v skladu s predvidljivimi vzorci, ki temeljijo na izkušnjah v organizaciji ali normativih v panogi;

pri izvajanju teh postopkov mora revizor proučiti tiste vrste zadev, pri katerih so bili v prejšnjih obdobjih potrebni računovodski popravki;

- poizvedovanje o ukrepanju na skupščinah delničarjev, sestankih upravnega odbora in njegovih komisij ter na drugih sestankih, ki utegnejo vplivati na računovodske izkaze;
- branje računovodskih izkazov, da bi revizor na osnovi informacij, na katere postane pozoren, presodil, ali so računovodski izkazi v skladu z navedenim načinom računovodenja;
- pridobivanje poročil morebitnih drugih revizorjev, ki so bili zadolženi za revizijo ali preiskavo računovodskih izkazov

sestavnih delov organizacije, če revizor oceni, da je to potrebno;

- poizvedovanje pri osebah, ki so odgovorne za finančne in računovodske zadeve, na primer o tem,
 - ali so bili vsi posli evidentirani,
 - ali so bili računovodski izkazi pripravljani v skladu z navedenim načinom računovodenja,
 - kakšne so spremembe poslovnih dejavnosti organizacije ter računovodskih načel in običajnih postopkov,
 - pri katerih zadevah so se pojavljala vprašanja pri uporabi navedenih postopkov,
 - kako pridobiti pisne predstavitve od posloводства, če je to potrebno.

V Dodatku 2 k temu MSP je vzorčni seznam postopkov, ki se pogosto uporabljajo. Seznam ni popoln niti ni mišljeno, da bi se vsi navedeni postopki uporabljali pri vsakem poslu preiskovanja.

21. **Revizor mora poizvedovati o dogodkih po datumu računovodskih izkazov, ki utegnejo zahtevati popravek ali razkritje v računovodskih izkazih.** Revizorju pa ni treba izvesti postopkov, s katerimi bi ugotavljal dogodke po datumu poročila o preiskavi.
22. **Če ima revizor razlog, da verjame, da utegnejo biti preiskovane informacije pomembno napačne, mora izvesti dodatne ali obsežnejše postopke, ki so potrebni, da lahko izrazi negativno zagotovilo ali potrdi, da je potrebno prilagojeno poročilo.**

Sklepi in poročanje

23. **Poročilo o preiskavi mora vsebovati jasno pisno izraženo negativno zagotovilo. Revizor mora preiskati in oceniti sklepe, oblikovane iz pridobljenih dokazov kot osnove za izraženo negativno zagotovilo.**
24. **Na osnovi opravljenega dela mora revizor oceniti, ali katerakoli informacija, pridobljena med preiskavo, nakazuje, da računovodski izkazi niso resničen in pošten prikaz (ali »v**

vseh pomembnih pogledih predstavljeni pošteno») v skladu s primernim okvirom računovodskega poročanja.

25. V poročilu o preiskavi računovodskih izkazov je opisano področje posla, tako da bralec lahko razume naravo opravljenega dela ter je jasno, da ni šlo za revizijo in da zaradi tega ni izraženo revizijsko mnenje.
26. **Poročilo o preiskavi računovodskih izkazov mora vsebovati naslednje temeljne sestavine, praviloma v naslednjem zaporedju:**
- a) **naslov;**²
 - b) **naslovník;**
 - c) **začetni ali uvodni odstavek, ki vsebuje:**
 - i. **opredelitev računovodskih izkazov, ki so bili preiskani, ter**
 - ii. **izjavo o odgovornosti posloводства organizacije in revizorjevi nalogi;**
 - d) **odstavek o področju preiskovanja, ki opisuje naravo preiskave in vsebuje:**
 - i. **sklic na ta MSP, ki se uporablja za posle preiskovanja, ali na ustrezne standarde ali običajne postopke v državi,**
 - ii. **izjavo, da je preiskava omejena predvsem na poizvedovanja in analitične postopke, ter**
 - iii. **izjavo, da ni bila opravljena revizija, da opravljeni postopki dajejo manjše zagotovilo kot revizija in da revizijsko mnenje ni izraženo;**
 - e) **izjavo o negativnem zagotovilu;**
 - f) **datum poročila;**
 - g) **revizorjev naslov in**

² V naslovu utegne biti primerno uporabiti izraz »neodvisni«, da bi razlikovali revizorjevo poročilo od poročil, ki jih izdajajo drugi, na primer vodilni uslužbenci organizacije, ali od poročil drugih računovodskih strokovnjakov z javnim pooblastilom, ki jim morda ni treba izpolnjevati enakih etičnih zahtev, kot jih mora neodvisni revizor.

h) revizorjev podpis.

V Dodatkih 3 in 4 k temu MSP sta ponazoritvi poročil o preiskavi.

27. Poročilo o preiskavi mora vsebovati:

- a) **izjavo, da revizor pri svoji preiskavi ni opazil nič takega, zaradi česar bi menil, da računovodski izkazi niso resničen in pošten prikaz (ali »v vseh pomembnih pogledih predstavljeni pošteno«) v skladu s primernim okvirom računovodskega poročanja (negativno zagotovilo), ali**
 - b) **opis zadev, za katere je revizor ocenil, da škodujejo resničnemu in poštenemu prikazu (ali »v vseh pomembnih pogledih poštenu predstavitvi«) v skladu s primernim okvirom računovodskega poročanja, in to, če je le izvedljivo, skupaj z opredelitvijo velikosti možnih učinkov na računovodske izkaze, pri tem pa**
 - i. **izražen pridržek k danemu negativnemu zagotovilu ali**
 - ii. **dano odklonilno izjavo, da računovodski izkazi niso resničen in pošten prikaz (ali »v vseh pomembnih pogledih predstavljeni pošteno«) v skladu s primernim okvirom računovodskega poročanja, če je učinek zadeve na računovodske izkaze tako pomemben in vseobsegajoč, da po revizorjevem sklepu samo pridržek ni dovolj za razkritje zavajajoče ali nepopolne narave računovodskih izkazov, ali**
 - c) **opis pomembne omejitve področja, če takšna omejitev obstaja, pri tem pa**
 - iii. **izražen pridržek k danemu negativnemu zagotovilu glede možnih popravkov v računovodskih izkazih, ki bi utegnili biti potrebni, če omejitve ne bi bilo, ali**
 - iv. **izjavo, da ni nikakršnega danega zagotovila, če je možen vpliv omejitve tako pomemben in vseobsegajoč, da po revizorjevem sklepu ni mogoče dati nikakršnega zagotovila.**
28. **Revizor mora datirati poročilo o preiskavi z datumom, ko je preiskava gotova, kar vključuje opravljanje postopkov, ki se nanašajo na dogodke do datuma poročila. Ker pa je revizor dolžan poročati o računovodskih izkazih, kot jih je pripravilo**

in predstavilo poslovodstvo, datum poročila o preiskavi ne sme biti starejši od datuma, ko je računovodske izkaze potrdilo poslovodstvo.

Dodatek 1**Zgled listine o poslu preiskovanja računovodskih izkazov**

Ta zgled listine naj se uporablja kot vodilo v povezavi s stališči, opisanimi v odstavku 10 tega MSP in ga je treba spreminjati v skladu s posameznimi zahtevami in okoliščinami.

Upravnemu odboru (ali ustreznemu predstavniku uprave)

Ta listina potrjuje naše razumevanje pogojev za posel in njegovih ciljev ter narave in omejitev storitev, ki jih bomo opravili.

Opravili bomo naslednje storitve:

Preiskali bomo bilanco stanja gospodarske družbe ABC z dne 31. decembra 19XX ter z njo povezana izkaza poslovnega izida in denarnih tokov za tedaj končano leto v skladu z Mednarodnim standardom poslov preiskovanja (MSP) 2400 (ali sklicujoč se na ustrezne nacionalne standarde ali običajne postopke, ki se uporabljajo pri preiskovanju). Teh računovodskih izkazov ne bomo revidirali in zato ne bomo izrazili revizijskega mnenja o njih. Glede na to nameravamo o računovodskih izkazih poročati takole:

(glej Dodatek 3 k temu MSP)

Za računovodske izkaze, vključno z ustreznimi razkritji, je odgovorno poslovodstvo gospodarske družbe. To vključuje vodenje ustreznih računovodskih evidenc in vzdrževanje notranjih kontrol ter izbiro in uporabo računovodskih usmeritev. (Kot del našega preiskovanja bomo zahtevali od poslovodstva pisne predstavitve, ki se nanašajo na uradne trditve v zvezi s preiskovanjem.³)

Ta listina velja tudi za prihodnja leta, razen če bi bila preklicana, dopolnjena ali nadomeščena z drugo (če je to primerno).

Ni se mogoče zanašati, da bomo s svojim delom odkrili prevare ali napake ali nezakonita dejanja. Vendar vas bomo obvestili o vseh pomembnih zadevah, ki jih bomo opazili.

³ Ta stavek se uporabi po revizorjevem preudarku.

MSP 2400

Posli preiskovanja računovodskih izkazov

Prosimo, da podpišete in vrnete priloženi izvod listine ter s tem potrdite, da je v skladu z vašim razumevanjem dogovorov o našem preiskovanju računovodskih izkazov.

XYZ & Co

Potrjeno v imenu gospodarske družbe ABC

(podpis)

.....

Ime in naziv

Datum

Dodatek 2**Vzorčni seznam podrobnih postopkov, ki se lahko opravijo v poslu preiskovanja računovodskih izkazov**

1. Postopke poizvedovanja in analitičnega preiskovanja, opravljene pri preiskavi računovodskih izkazov, izbere revizor po svoji presoji. Navedeni seznam postopkov ima samo ilustrativni namen. Ni predvideno, da je mogoče vse predlagane postopke uporabiti pri vsakem poslu preiskovanja. Prav tako ta seznam ni predviden kot program ali kontrolni seznam za opravljanje preiskovanja.

Splošno

2. Pogovor o pogojih za posel in o področju posla z naročnikom in delovno skupino za posel.
3. Priprava listine o poslu, ki določa pogoje za posel in njegovo področje.
4. Spoznavanje poslovnega delovanja organizacije ter sistema evidentiranja računovodskih informacij in priprave računovodskih izkazov.
5. Poizvedovanje, ali so vse računovodske informacije evidentirane
 - a) popolno,
 - b) pravočasno in
 - c) po potrebni odobritvi.
6. Pridobitev bruto bilance in ugotavljanje, ali je v skladu z glavno knjigo in računovodskimi izkazi.
7. Proučevanje izsledkov prejšnjih revizij in poslov preiskovanja, vključno z zahtevanimi računovodskimi popravki.
8. Poizvedovanje, ali je prišlo v organizaciji do kakšnih pomembnih sprememb v primerjavi s prejšnjim letom (na primer spremembe lastništva ali spremembe v sestavi kapitala).
9. Poizvedovanje o računovodskih usmeritvah in proučevanje, ali
 - a) so v skladu z lokalnimi ali mednarodnimi standardi,
 - b) so bile ustrezno uporabljene ter

- c) so bile uporabljene dosledno, in če niso bile, ali so bile razkrile kakršnekoli spremembe računovodskih usmeritev.
10. Prebiranje zapisnikov sestankov delničarjev, ter drugih ustreznih odborov in komisij, da bi ugotovili zadeve, ki bi bile lahko pomembne za preiskavo.
 11. Poizvedovanje, ali so ukrepi, sprejeti na sestankih delničarjev, upravnega odbora ali na primerljivih sestankih, ki vplivajo na računovodske izkaze, v njih tudi ustrezno prikazani.
 12. Poizvedovanje o obstoju poslov s povezanimi strankami, kako so bili ti posli obračunani in ali so bile povezane stranke pravilno razkrite.
 13. Poizvedovanje o pogojnih postavkah in prevzetih obvezah.
 14. Poizvedovanje o načrtih za odtujitev večjih sredstev ali poslovnih odsekov.
 15. Pridobitev računovodskih izkazov in pogovor o njih s poslovodstvom.
 16. Proučevanje ustreznosti razkritij v računovodskih izkazih ter njihove primernosti glede razvrščanja in predstavljanja.
 17. Primerjanje izidov, prikazanih v računovodskih izkazih tekočega obdobja, s tistimi iz računovodskih izkazov primerljivih prejšnjih obdobj, ter po možnosti s predračuni in napovedmi.
 18. Pridobivanje pojasnil poslovodstva za vsa nenavadna nihanja ali nedoslednosti v računovodskih izkazih.
 19. Proučevanje posledic vsake nepopravljene napake – posamično in zbirno. Na napake je treba opozoriti poslovodstvo in določiti, kako bodo nepopravljene napake vplivale na poročilo o preiskavi.
 20. Presoja o pridobitvi predstavitvenega pisma poslovodstva.

Denarna sredstva

21. Pridobivanje bančnih uskladitvenih dokumentov. Poizvedovanje pri naročnikovem osebju o vsaki stari ali nenavadni postavki usklajevanja.
22. Poizvedovanje o prenosih med konti denarnih sredstev v obdobju pred datumom preiskovanja in po njem.

23. Poizvedovanje, ali obstajajo kakšne omejitve na kontih denarnih sredstev.

Terjatve do kupcev

24. Poizvedovanje o računovodskih usmeritvah za začetno priznavanje terjatev do kupcev in ugotavljanje, ali so bili pri takih poslih odobreni kakšni popusti.
25. Pridobitev seznama terjatev in ugotavljanje, ali se seštevek ujema z bruto bilanco.
26. Pridobivanje in proučevanje pojasnil pomembnih odstopanj stanj na kontih terjatev od stanj v prejšnjih obdobjih ali od pričakovanih stanj.
27. Pridobitev razčlenbe terjatev do kupcev po zapadlosti v plačilo. Poizvedovanje o razlogih za neobičajno velike račune, kreditna stanja na kontih ali kakršnakoli druga nenavadna stanja in poizvedovanje o izterljivosti terjatev.
28. Pogovor s poslovodstvom o razvrstitvi terjatev v računovodskih izkazih, vključno s stanji za zastarele in nekratkoročne terjatve, s kreditnimi stanji in z zneski, ki bi jih morali plačati delničarji, člani poslovodstva, nadzorniki in druge povezane stranke.
29. Poizvedovanje o metodi za izterjavo neplačanih računov in o metodi oblikovanja popravkov vrednosti dvomljivih terjatev ter presojanje njune sprejemljivosti.
30. Poizvedovanje, ali so bile terjatve zastavljene, odkupljene ali diskontirane.
31. Poizvedovanje o postopkih, uporabljenih za zagotavljanje pravilne uvrstitve prodajnih poslov in plačil prodanih količin v obdobja.
32. Poizvedovanje, ali konti izkazujejo blago, dostavljeno v konsignacijo, in če ga, ali so bili izvedeni popravki za storniranje takšnih poslov in vključitev blaga v zaloge.
33. Poizvedovanje, ali so bili po datumu bilance stanja odobreni kakšni veliki odlogi plačila v zvezi z evidentiranimi prihodki in ali so bile za takšne zneske narejene rezervacije.

Zaloge

34. Pridobitev popisnih list in ugotavljanje,

-
- a) ali se seštevek ujema s stanjem v bruto bilanci ter
 - b) ali popisni listi temeljijo na fizičnem štetju zalog.
35. Poizvedovanje o načinu štetja zalog.
36. Če količinski popis ni bil opravljen na datum bilance stanja, poizvedovanje, ali obstajata:
- a) stalno materialno knjigovodstvo in občasno primerjanje z dejanskimi količinami ter
 - b) celovita ureditev stroškovnega računovodstva, ki je v preteklosti dajalo zanesljive informacije.
37. Razgovor o evidentiranju popisnih razlik, izhajajočih iz zadnjega štetja zalog.
38. Poizvedovanje o postopkih, uporabljenih za uvrščanje v obdobja in za premike v zalogah.
39. Poizvedovanje o uporabljenih osnovah za vrednotenje vsake vrste zalog in zlasti za odpravo dobička pri prenosih med oddelki. Poizvedovanje, ali je zaloga ovrednotena po nižji izmed nabavne in čiste iztržljive vrednosti.
40. Presojanje doslednosti pri uporabi metod vrednotenja zalog, vključno z dejavniki, kot so material, delo in režija.
41. Primerjava zneskov glavnih vrst zalog s tistimi v prejšnjih obdobjih in s pričakovanimi za tekoče obdobje. Poizvedovanje o večjih nihanjih in razlikah.
42. Primerjava obračanja zalog s tistim v prejšnjih obdobjih.
43. Poizvedovanje o metodi, uporabljeni za ugotavljanje postavk v zalogah, ki se počasi obračajo ali so zastarele, ter ali so bile takšne zaloge obračunane po čisti iztržljivi vrednosti.
44. Poizvedovanje, ali ima organizacija kaj zaloge v konsignaciji, in če jo ima, ali so bili opravljeni popravki za izvzetje tega blaga iz zalog.
45. Poizvedovanje, ali je kaj zaloge zastavljene, uskladiščene na drugih mestih ali v konsignaciji pri drugih, in presojanje, ali so bili taki posli pravilno obračunani.

Naložbe (tudi v pridružene organizacije in tržne vrednostne papirje)

46. Pridobitev seznama finančnih naložb na datum bilance stanja in ugotavljanje, ali se ujema z bruto bilanco.
47. Poizvedovanje o računovodskih usmeritvah, ki se nanašajo na finančne naložbe.
48. Poizvedovanje pri poslovodstvu o knjigovodskih vrednostih finančnih naložb. Proučevanje, ali obstajajo kakšne težave pri njihovi prodaji.
49. Presojanje, ali so bili dobički in izgube ter prihodki od finančnih naložb pravilno obračunani.
50. Poizvedovanje o razvrstitvi dolgoročnih in kratkoročnih finančnih naložb.

Osnovna sredstva in amortizacija

51. Pridobitev seznama osnovnih sredstev, ki kaže nabavno vrednost in amortizacijski popravek vrednosti, ter ugotovitev, ali se ujema z bruto bilanco.
52. Poizvedovanje o računovodskih usmeritvah, ki se nanašajo na obračunavanje amortizacije ter razlikovanje med postavkami za vzdrževanje in za nabavo osnovnih sredstev. Proučevanje, ali se je osnovnim sredstvom pomembno in trajno zmanjšala vrednost.
53. Pogovor s poslovodstvom o povečanjih in zmanjšanjih na kontih osnovnih sredstev ter o obračunavanju dobičkov in izgub pri njihovi prodaji ali izločitvi iz uporabe. Poizvedovanje, ali so bili vsi takšni posli utemeljeni.
54. Poizvedovanje o doslednosti pri uporabi metode in stopenj amortizacije ter primerjava amortizacijskega popravka vrednosti s popravki v prejšnjih letih.
55. Poizvedovanje, ali obstajajo kakšne pravice do zaplembe osnovnih sredstev.
56. Razgovor, ali so pogodbe o najemu predstavljene v računovodskih izkazih pravilno in v skladu z računovodskimi pravili.

Nevračunani stroški, neopredmetena dolgoročna sredstva in druga sredstva

57. Pridobitev seznamov, ki kažejo naravo takšnih postavk, in pogovor s poslovodstvom o njihovem vračunavanju.
58. Poizvedovanje o osnovah za evidentiranje takšnih postavk in o uporabljenih metodah amortiziranja.
59. Primerjava stanja nevračunanih stroškov s tistim iz prejšnjih obdobj in pogovor s poslovodstvom o pomembnih razlikah.
60. Pogovor s poslovodstvom o razločevanju med dolgoročnimi in kratkoročnimi postavkami.

Dobljena posojila

61. Pridobitev seznama obveznosti iz dobljenih posojil, ki ga zagotovi poslovodstvo, in ugotavljanje, ali se seštevek ujema z bruto bilanco.
62. Poizvedovanje, ali obstajajo posojila, pri katerih poslovodstvo ne izpolnjuje določb posojilne pogodbe, in če obstajajo, poizvedovanje, kakšni so bili ukrepi poslovodstva in ali so bili v računovodskih izkazih izvedeni ustrezni popravki.
63. Proučevanje utemeljenosti stroškov obresti v primerjavi s stanjem dolgov.
64. Poizvedovanje, ali so dobljena posojila zavarovana.
65. Poizvedovanje, ali so obveznosti iz posojil pravilno razvrščene na dolgoročne in kratkoročne.

Obveznosti do dobaviteljev

66. Poizvedovanje o računovodskih usmeritvah za začetno knjiženje obveznosti do dobaviteljev in ali je organizacija upravičena do morebitnih danih popustov v zvezi s takšnimi posli.
67. Pridobitev in proučitev pojasnila o bistvenih nihanjih stanj glede na prejšnja obdobja ali predvidena stanja.
68. Pridobitev seznama obveznosti do dobaviteljev in ugotavljanje, ali se seštevek ujema z bruto bilanco.
69. Poizvedovanje, ali so bila stanja usklajena z navedbami upnikov, in primerjava s stanji v prejšnjih obdobjih. Primerjava obračanja obveznosti s tistim v prejšnjih obdobjih.

70. Proučevanje, ali bi utegnile obstajati pomembne neknjižene obveznosti.
71. Poizvedovanje, ali so obveznosti do delničarjev, članov posloводства in drugih povezanih strank razkrile vsaka posebej.

Vnaprej vračunane in pogojne obveznosti

72. Pridobitev seznama vnaprej vračunanih obveznosti in ugotavljanje, ali se seštevek ujema z bruto bilanco.
73. Primerjava glavnih stanj povezanih kontov odhodkov s podobnimi konti v prejšnjih obdobjih.
74. Poizvedovanje o odobritvah za takšne vnaprej vračunane obveznosti, plačilnih pogojih, skladnosti z njimi, poroštvi/zavarovanjih in razvrstitvah.
75. Poizvedovanje o metodi določanja vnaprej vračunanih obveznosti.
76. Poizvedovanje o naravi zneskov, ki so vključeni med pogojne obveznosti in prevzete obveze.
77. Poizvedovanje, ali obstaja kakšna dejanska ali pogojna obveznost, ki ni evidentirana v računovodskih izkazih. Če je tako, razgovor s poslovodstvom, ali je treba oblikovati rezervacije na kontih ali to razkriti v pojasnilih k računovodskemu izkazu.

Davek od dohodka in drugi davki

78. Poizvedovanje pri poslovodstvu, ali obstajajo kakršnikoli dogodki, vključno s spori z davčnimi organi, ki bi lahko bistveno vplivali na davke, ki jih mora organizacija plačati.
79. Presoja odhodkov za davke v razmerju do dohodka organizacije v obdobju.
80. Poizvedovanje pri poslovodstvu o ustreznosti evidentiranih odloženih in odmerjenih davčnih obveznosti glede na prejšnja obdobja, vključno z rezervacijami.

Kasnejši dogodki

81. Pridobitev zadnjih medletnih računovodskih izkazov od posloводства in njihova primerjava z računovodskimi izkazi,

ki jih je treba preiskati, ali s tistimi za primerljiva obdobja v prejšnjem letu.

82. Poizvedovanje o dogodkih po datumu bilance stanja, ki bi lahko pomembno vplivali na preiskovane računovodske izkaze, in zlasti poizvedovanje, ali
- a) so se po datumu bilance stanja pojavile kakšne bistvene prevzete obveze ali negotovosti,
 - b) so se do datuma poizvedovanja zgodile kakšne pomembne spremembe delniškega kapitala, dolgoročnih dolgov ali obratnih sredstev ter
 - c) so bili v obdobju med datumom bilance stanja in datumom poizvedovanja narejeni kakšni nenavadni popravki.

Presoja potrebe po prilagoditvah ali razkritju v računovodskih izkazih.

83. Pridobitev in prebiranje zapisnikov sestankov delničarjev, posloводства in drugih ustreznih odborov/komisij po datumu bilance stanja.

Pravdanje

84. Poizvedovanje pri poslovodstvu, ali grozi organizaciji kakšna napovedana, začeta ali nerešena pravda. Presoja njene posledice za računovodske izkaze.

Kapital

85. Pridobitev in presoja seznama sprememb na kontih lastniškega kapitala, tudi novih izdaj, umikov in dividend.
86. Poizvedovanje, ali obstajajo kakšne omejitve glede zadržanega dobička ali drugih postavk kapitala.

Poslovanje

87. Primerjava izidov s tistimi v prejšnjih obdobjih in s pričakovanimi za tekoče obdobje. Razgovor s poslovodstvom o bistvenih razlikah.
88. Pogovor o tem, ali so bili pomembni prihodki od prodaje in odhodki priznani v ustreznih obdobjih.

89. Presoja izrednih in nenavadnih postavk.
90. Proučevanje razmerij med povezanimi postavkami na kontu prihodkov in pogovor o njih s poslovodstvom ter ocena njihove sprejemljivosti glede na podobna razmerja v prejšnjih obdobjih in glede na druge informacije, ki so na voljo revizorju.

Dodatek 3**Oblika poročila o preiskavi brez pridržkov**

POROČILO O PREISKAVI, NAMENJENO ...

Preiskali smo priloženo bilanco stanja gospodarske družbe ABC z dne 31. decembra 19XX ter izkaza poslovnega izida, izkaz gibanja kapitala in izkaz denarnih tokov za tedaj končano leto. Za te računovodske izkaze je odgovorno poslovodstvo gospodarske družbe. Naša odgovornost je izdati o teh računovodskih izkazih poročilo na osnovi naše preiskave.

Preiskavo smo opravili v skladu z Mednarodnim standardom poslov preiskovanja 2400 (ali sklicujoč se na ustrezne nacionalne standarde ali običajne postopke, ki se uporabljajo pri poslih preiskovanja). Ta standard zahteva od nas načrtovanje in izvedbo preiskave za pridobitev zmerne zagotovila, da računovodski izkazi ne vsebujejo pomembno napačnih navedb. Preiskava je omejena predvsem na poizvedovanje pri osebju gospodarske družbe in na analitične postopke v zvezi z računovodskimi podatki ter zato daje manjše zagotovilo kot revizija. Revizije nismo opravili, zato ne izražamo revizijskega mnenja.

V svoji preiskavi nismo opazili nič takega, zaradi česar bi verjeli, da priloženi računovodski izkazi niso resničen in pošten prikaz (ali »niso v vseh pomembnih pogledih predstavljeni pošteno«) v skladu z Mednarodnimi računovodskimi standardi⁴.

REVIZOR

Datum

Naslov

⁴ Ali navedemo ustrezne nacionalne računovodske standarde.

Dodatek 4**Zgleda poročil o preiskavi, ki nista brez pridrzkov****Pridržek zaradi odstopanja od Mednarodnih računovodskih standardov**

POROČILO O PREISKAVI, NAMENJENO ...

Preiskali smo priloženo bilanco stanja gospodarske družbe ABC z dne 31. decembra 19XX ter izkaz poslovnega izida, izkaz gibanja kapitala in izkaz denarnih tokov za tedaj končano leto. Za te računovodske izkaze je odgovorno poslovodstvo gospodarske družbe. Naša odgovornost je izdati o teh računovodskih izkazih poročilo na osnovi naše preiskave.

Preiskavo smo opravili v skladu z Mednarodnim standardom poslovske preiskovanja 2400 (ali sklicujoč se na ustrezne nacionalne standarde ali običajne postopke, ki se uporabljajo pri poslih preiskovanja). Ta standard zahteva od nas načrtovanje in izvedbo preiskave za pridobitev zmerne zagotovila, da računovodski izkazi ne vsebujejo pomembno napačnih navedb. Preiskava je omejena predvsem na poizvedovanje pri osebju gospodarske družbe in na analitične postopke v zvezi z računovodskimi podatki ter zato daje manjše zagotovilo kot revizija. Revizije nismo opravili, zato ne izražamo revizijskega mnenja.

Poslovodstvo nas je obvestilo, da je bila zaloga prikazana po nabavni vrednosti, ki presega njeno čisto iztržljivo vrednost. Izračuni poslovodstva, ki smo jih preiskali, kažejo, da bi bila zaloga, prikazana v skladu z Mednarodnimi računovodskimi standardi⁵ po nižji izmed nabavne ali čiste iztržljive vrednosti, manjša za X \$, čisti dobiček in lastniški kapital pa bi bila manjša za Y \$.

Razen učinkov precenjenosti izkazane zaloge, opisanih v prejšnjem odstavku, pri svojem preiskovanju nismo opazili nič takega, zaradi česar bi verjeli, da priloženi računovodski izkazi niso resničen in pošten prikaz (ali »niso v vseh pomembnih pogledih predstavljeni pošteno«) v skladu z Mednarodnimi računovodskimi standardi⁵.

REVIZOR

Datum

Naslov

⁵ Glej opombo št. 4.

Odklonilno poročilo zaradi odstopanja od Mednarodnih računovodskih standardov

POROČILO O PREISKAVI, NAMENJENO ...

Preiskali smo bilanco stanja gospodarske družbe ABC z dne 31. decembra 19XX ter izkaz poslovnega izida, izkaz gibanja kapitala in izkaz denarnih tokov za tedaj končano leto. Za te računovodske izkaze je odgovorno poslovodstvo gospodarske družbe. Naša odgovornost je izdati o teh računovodskih izkazih poročilo na osnovi naše preiskave.

Preiskavo smo opravili v skladu z Mednarodnim standardom poslov preiskovanja 2400 (ali sklicujoč se na ustrezne nacionalne standarde ali običajne postopke, ki se uporabljajo pri poslih preiskovanja). Ta standard zahteva od nas načrtovanje in izvedbo preiskave za pridobitev zmerne zagotovila, da računovodski izkazi ne vsebujejo pomembno napačnih navedb. Preiskava je bila omejena predvsem na poizvedovanja pri osebju gospodarske družbe in na analitične postopke v zvezi z računovodskimi podatki ter zato daje manjše zagotovilo kot revizija. Revizije nismo opravili, zato ne izražamo revizijskega mnenja.

Kot je navedeno v opombi X, ti računovodski izkazi niso konsolidirani z računovodskimi izkazi odvisnih gospodarskih družb, finančna naložba vanje pa je obračunana po nabavni vrednosti. Mednarodni računovodski standardi⁶ zahtevajo, da so računovodski izkazi odvisnih družb konsolidirani.

Zaradi vseobsegajočega učinka zadeve, obravnavane v prejšnjem odstavku, na računovodske izkaze priloženi računovodski izkazi na osnovi naše preiskave niso resničen in pošten prikaz (ali »niso v vseh pomembnih pogledih predstavljeni pošteno«) v skladu z Mednarodnimi računovodskimi standardi⁶.

REVIZOR

Datum

Naslov

⁶ Glej opombo št. 4.