

Mednarodni standard revidiranja

MSR 560

KASNEJŠI DOGODKI



**International Federation
of Accountants**

MSR 560 – *Kasnejši dogodki*, izvira iz Priročnika Mednarodnih standardov revidiranja in obvladovanja kakovosti, 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 2009. Iz angleščine ga je v slovenščino prevedel Slovenski inštitut za revizijo decembra 2009 in se uporablja z dovoljenjem IFAC-a. Postopek prevajanja MSR 560 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 MSR 560 je tisto, ki ga je IFAC objavil v angleščini.

© Avtorske pravice, povezane z MSR 560 (april 2009, december 2009), ima Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (International Federation of Accountants, IFAC). Vse pravice pridržane.

This ISA 560, *Subsequent Events*, taken from the Handbook of International Standards on Auditing and Quality Control, published by the International Auditing and Assurance Standards Board of IFAC in April 2009 in the English language, has been translated into Slovenian by the Slovenian Institute of Auditors in December 2009, and is reproduced with the permission of IFAC. The process for translating ISA 560 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 ISA 560 is that published by IFAC in the English language.

English language text of ISA 560 © 2009 by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.

Slovenian language text of ISA 560 © 2009 by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.

IFAC Handbook of International Standards on Auditing and Quality Control, ISBN: 978-1-934779-92-7

MEDNARODNI STANDARD REVIDIRANJA 560**KASNEJŠI DOGODKI**

(Uporablja se pri revizijah računovodskih izkazov za obdobja, ki se začnejo
15. decembra 2009 ali kasneje.)

VSEBINA

	Odstavek
Uvod	
Področje tega MSR-ja	1
Kasnejši dogodki	2
Datum uveljavitve	3
Cilji	4
Opredelitev pojmov	5
Zahteve	
Dogodki med datumom računovodskih izkazov in datumom revizorjevega poročila	6–9
Dejstva, za katera je revizor izvedel po datumu revizorjevega poročila, a pred datumom izdaje računovodskih izkazov	10–13
Dejstva, za katera je revizor izvedel po izdaji računovodskih izkazov	14–17
Uporaba in drugo pojasnjevalno gradivo	
Področje tega MSR-ja	A1
Opredelitev pojmov	A2–A5
Dogodki med datumom računovodskih izkazov in datumom revizorjevega poročila	A6–A10
Dejstva, za katera je revizor izvedel po datumu revizorjevega poročila, a pred datumom izdaje računovodskih izkazov	A11–A17

Mednarodni standard revidiranja (MSR) 560 – *Kasnejši dogodki* je treba brati v povezavi z MSR 200 – *Glavni cilji neodvisnega revizorja in izvajanje revizije v skladu z Mednarodnimi standardi revidiranja*.

Uvod

Področje tega MSR-ja

1. Ta mednarodni standard revidiranja (MSR) obravnava revizorjeve naloge v zvezi s kasnejšimi dogodki pri reviziji računovodskih izkazov. Ne obravnava pa zadev v zvezi z revizorjevimi nalogami za druge informacije, pridobljene po datumu revizorjevega poročila, ki so obravnavane v prenovljenem MSR 720.¹ Te druge informacije pa lahko osvetli neki kasnejši dogodek, ki spada na področje tega MSR-ja. (Glej odstavek A1.)

Kasnejši dogodki

2. Na računovodske izkaze lahko vplivajo določeni dogodki, ki se zgodijo po datumu računovodskih izkazov. Številni okviri računovodskega poročanja se še posebej sklicujejo na take dogodke.² Taki okviri računovodskega poročanja običajno opredeljujejo dve vrsti dogodkov:
 - a) take, ki dajejo dokaze o okoliščinah, ki so obstajale na datum računovodskih izkazov, in
 - b) take, ki dajejo dokaze o okoliščinah, ki so se pojavile po datumu računovodskih izkazov.

Prenovljeni MSR 700 pojasnjuje, da datum revizorjevega poročila sporoča bralcu, da je revizor upošteval učinke

¹ MSR 720 (prenovljen) – *Revizorjeve naloge, povezane z drugimi informacijami*.

² Na primer, Mednarodni računovodski standard (MRS) 10 – *Dogodki po poročevalskem obdobju* obravnava upoštevanje v računovodskih izkazih tako ugodnih kot neugodnih dogodkov, ki se zgodijo med datumom računovodskih izkazov (imenovanim v MRS kot »konec poročevalskega obdobja«) in datumom, ko so računovodski izkazi odobreni za izdajo.

dogodkov in poslov, za katere je vedel in so se zgodili do tega datuma.³

Datum uveljavitve

3. Ta MSR velja za revizije računovodskih izkazov obdobj, ki se začnejo 15. decembra 2009 ali kasneje.

Cilji

4. Revizorjevi cilji so:
 - a) pridobiti zadostne in ustrezne revizijske dokaze o tem, ali so dogodki, ki so se zgodili med datumom računovodskih izkazov in datumom revizorjevega poročila in ki zahtevajo prilagoditev računovodskih izkazov ali razkritje v njih, ustrezno prikazani v teh računovodskih izkazih v skladu s primernim okvirom računovodskega poročanja; in
 - b) ustrezno se odzvati na dejstva, za katera je revizor izvedel po datumu revizorjevega poročila in zaradi katerih bi revizor morda popravil svoje poročilo, če bi jih prej poznal.

Opredelitev pojmov

5. Za namene MSR-ja imajo izrazi naslednji pomen:
 - a) datum računovodskih izkazov – datum konca zadnjega obdobja, obravnavanega v računovodskih izkazih;
 - b) datum odobritve računovodskih izkazov – datum, ko so bili pripravljeni vsi izkazi, ki sestavljajo računovodske izkaze, vključno z ustreznimi pojasnili, in so pooblaščne osebe potrdile, da so prevzele odgovornost za te računovodske izkaze (Glej odstavek A2.);
 - c) datum revizorjevega poročila – datum, s katerim revizor datira svoje poročilo o računovodskih izkazih v skladu s prenovljenim MSR 700, (Glej odstavek A3.);
 - d) datum izdaje računovodskih izkazov – datum, ko so revizorjevo poročilo in revidirani računovodski izkazi na voljo tretjim osebam (Glej odstavka A4–A5.);

³ MSR 700 (prenovljen) – *Oblikovanje mnenja in poročanje o računovodskih izkazih*, odstavek A38.

- e) kasnejši dogodki – dogodki, ki so se zgodili med datumom računovodskih izkazov in datumom revizorjevega poročila, ter dejstva, za katera je revizor izvedel po datumu revizorjevega poročila.

Zahteve

Dogodki med datumom računovodskih izkazov in datumom revizorjevega poročila

6. Revizor izvede revizijske postopke, ki so namenjeni pridobivanju zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov, da so ugotovljeni vsi dogodki, ki so se zgodili od datuma računovodskih izkazov do datuma revizorjevega poročila, ki zahtevajo popravek računovodskih izkazov ali razkritje v njih. Od revizorja pa se ne pričakuje, da bi izvajal dodatne revizijske postopke v zvezi z zadevami, za katere so že predhodno opravljeni revizijski postopki privedli do zadovoljivih sklepov. (Glej odstavek A6.)
7. Revizor izvede postopke, ki jih zahteva odstavek 6, tako da pokrivajo obdobje od datuma računovodskih izkazov do datuma revizorjevega poročila ali temu čim bliže. Revizor upošteva revizorjevo oceno tveganj pri določanju vrste in obsega teh revizijskih postopkov, ki naj vključujejo (Glej odstavka A7–A8.):
 - a) spoznavanje kakršnihkoli postopkov, ki jih je vpeljalo poslovodstvo, da bi zagotovilo ugotavljanje kasnejših dogodkov;
 - b) poizvedovanje pri poslovodstvu in, kjer je to primerno, pri pristojnih za upravljanje, ali so se kasneje pojavili kakšni dogodki, ki bi lahko vplivali na računovodske izkaze (Glej odstavek A9.);
 - c) branje morebitnih zapisnikov sej lastnikov, poslovodstva in pristojnih za upravljanje organizacije, ki so bile po datumu računovodskih izkazov, ter poizvedovanje o zadevah, o katerih je tekla razprava na morebitnih sejah, za katere zapisniki še niso na voljo (Glej odstavek A10.);
 - d) branje najnovejših medletnih računovodskih izkazov organizacije, če obstajajo.
8. Če revizor na osnovi izvedenih postopkov, zahtevanih v odstavkih 6 in 7, ugotovi dogodke, ki terjajo prilagoditev

računovodskih izkazov ali razkritje v njih, se revizor odloči, ali so vsi ti dogodki ustrezno izkazani v teh računovodskih izkazih skladno s primernim okvirom računovodskega poročanja.

Pisne predstavitve

9. Revizor zahteva od poslovodstva in, kjer je to primerno, od pristojnih za upravljanje, da dajo pisno predstavitev v skladu z MSR 580⁴, da so bili vsi kasnejši dogodki, ki so se zgodili do datuma računovodskih izkazov in za katere primerni okvir računovodskega poročanja zahteva prilagoditev ali razkritje, upoštevani ali razkriti.

Dejstva, za katera je revizor izvedel po datumu revizorjevega poročila, a pred datumom izdaje računovodskih izkazov

10. Revizor ni dolžan izvajati revizijskih postopkov v zvezi z računovodskimi izkazi po datumu revizorjevega poročila. Če pa v času med datumom revizorjevega poročila in datumom izdaje računovodskih izkazov revizor izve za dejstvo, zaradi katerega bi morda popravil svoje poročilo, če bi ga prej poznal, tedaj revizor (Glej odstavek A11–A12.):
 - a) razpravlja o zadevi s poslovodstvom in, kjer je to primerno, s pristojnimi za upravljanje;
 - b) določi, ali je treba računovodske izkaze popraviti, in če je tako,
 - c) poizve pri poslovodstvu, kako namerava obravnavati zadevo v računovodskih izkazih.
11. Če poslovodstvo popravi računovodske izkaze, tedaj revizor:
 - a) opravi revizijske postopke nad popravki, ki jih zahtevajo okoliščine;
 - b) če ne nastopijo okoliščine iz odstavka 12:
 - i. podaljša revizijske postopke iz odstavkov 6 in 7 do datuma novega revizorjevega poročila in

⁴ MSR 580 – *Pisne predstavitve*.

- ii. pripravi novo revizorjevo poročilo o popravljениh računovodskih izkazih; novo revizorjevo poročilo ne sme biti datirano pred datumom odobritve popravljениh računovodskih izkazov.
12. Kadar zakon, drug predpis ali okvir računovodskega poročanja poslovodstvu ne prepoveduje omejevanja popravka računovodskih izkazov na učinke enega ali več kasnejših dogodkov, ki so povzročili popravek, in pristojnim za odobritev računovodskih izkazov ni prepovedano omejevanje njihove odobritve na ta popravek, je revizorju dovoljeno, da omeji revizijske postopke nad kasnejšimi dogodki, ki jih zahteva odstavek 11(b)(i), na ta popravek. V takih primerih revizor ali:
- a) popravi revizorjevo poročilo z vključitvijo dodatnega datuma, omejenega na ta popravek, ki s tem označuje, da so revizorjevi postopki nad kasnejšimi dogodki omejeni samo na popravek računovodskih izkazov, opisan v ustreznem pojasnilu k računovodskim izkazom (Glej odstavek A13.); ali
 - b) pripravi novo ali popravljeno revizorjevo poročilo, ki vsebuje navedbo v odstavku, ki poudarja zadevo,⁵ ali v odstavku o drugi zadevi, v katerem je navedeno, da so bili revizorjevi postopki omejeni izključno na popravek računovodskih izkazov, kot je bil opisan v ustreznem pojasnilu k računovodskim izkazom.
13. V nekaterih pravnih ureditvah morda zakon, drug predpis ali okvir računovodskega poročanja ne zahteva od poslovodstva, da izda popravljene računovodske izkaze, in posledično revizorju ni treba pripraviti popravljene ali novega revizorjevega poročila. Vendar pa, če poslovodstvo ne popravi računovodskih izkazov v okoliščinah, za katere revizor meni, da jih je treba popraviti, tedaj revizor (Glej odstavka A14–A15.):

⁵ Glej v MSR 706 (prenovljen) – *Odstavki o poudarjanju zadev in odstavki o drugih zadevah v poročilu neodvisnega revizorja.*

- a) če revizorjevo poročilo še ni bilo predano organizaciji, prilagodi mnenje, kot to zahteva prenovljeni MSR 705⁶, in ga nato izroči, ali
- b) če je revizorjevo poročilo že bilo predano organizaciji, uradno opozori poslovodstvo in, kolikor niso vsi pristojni za upravljanje vključeni v poslovanje organizacije, tudi pristojne za upravljanje, da ne smejo izdati računovodskih izkazov tretjim osebam, dokler ne bodo narejeni potrebni popravki; če so računovodski izkazi nato vseeno izdani brez potrebnih popravkov, revizor ustrezno ukrepa, da poskusi preprečiti opiranje na revizorjevo poročilo (Glej odstavek A16–A17.).

Dejstva, za katera je revizor izvedel po izdaji računovodskih izkazov

- 14. Potem ko so bili računovodski izkazi izdani, revizor ni dolžan izvajati revizijskih postopkov v zvezi s temi računovodskimi izkazi. Vendar pa, če po izdaji računovodskih izkazov revizor izve za dejstvo, zaradi katerega bi morda popravil svoje poročilo, če bi ga prej poznal, tedaj revizor:
 - a) razpravlja o zadevi s poslovodstvom in, kjer je to primerno, s pristojnimi za upravljanje,
 - b) določi, ali je treba računovodske izkaze popraviti, in če je tako,
 - c) poizve pri poslovodstvu, kako namerava obravnavati zadevo v računovodskih izkazih.
- 15. Če poslovodstvo popravi računovodske izkaze, tedaj revizor (Glej odstavek A18.):
 - a) opravi revizijske postopke nad popravki, ki jih zahtevajo okoliščine;
 - b) pregleda ukrepe poslovodstva, da zagotovi, da so bili vsi, ki so prejeli prej izdane računovodske izkaze skupaj z revizorjevim poročilom o njih, obveščani o novem stanju;
 - c) če ne nastopijo okoliščine iz odstavka 12:

⁶ MSR 705 (prenovljen) – *Prilagoditve mnenja v poročilu neodvisnega revizorja.*

- i. podaljša revizijske postopke iz odstavkov 6 in 7 do datuma novega revizorjevega poročila ter ne datira novega revizorjevega poročila pred datumom odobritve popravljenih računovodskih izkazov in
 - ii. pripravi novo revizorjevo poročilo o popravljenih računovodskih izkazih;
 - d) kadar nastopijo okoliščine iz odstavka 12, popravi revizorjevo poročilo ali pripravi novo revizorjevo poročilo, kot to zahteva odstavek 12.
16. Revizor vključi v novo ali popravljeno revizorjevo poročilo odstavek o poudarjanju zadeve ali odstavek o drugi zadevi (drugih zadevah) z opozorilom na pojasnilo k računovodskim izkazom, ki obširneje obravnava vzrok za popravek predhodno izdanih računovodskih izkazov in za popravek prejšnjega poročila, ki ga je pripravil revizor.
17. Če poslovodstvo z ustreznimi ukrepi ne zagotovi, da bi bili vsi prejemniki prej izdanih računovodskih izkazov obveščeni o novem stanju, in ne popravi računovodskih izkazov v okoliščinah, za katere revizor meni, da jih je treba popraviti, revizor uradno opozori poslovodstvo in, če niso vsi pristojni za upravljanje vključeni v poslovanje organizacije⁷, tudi pristojne za upravljanje, da si bo prizadeval preprečiti nadaljnje opiranje na revizorjevo poročilo. Če kljub takemu opozorilu poslovodstvo ali pristojni za upravljanje ne izvedejo teh potrebnih ukrepov, revizor primerno ukrepa, da bi preprečil opiranje na svoje poročilo (Glej odstavek A20.).

Uporaba in drugo pojasnjevalno gradivo

Področje tega MSR-ja (Glej odstavek 1.)

- A1. Kadar so revidirani računovodski izkazi vključeni v druge dokumente po izdaji računovodskih izkazov (in ne v letna poročila, ki bi spadala na področje prenovljenega MSR 720), utegne imeti revizor dodatne odgovornosti v zvezi s kasnejšimi dogodki, ki jih mora upoštevati, kot so na primer zakonske in regulativne zahteve v zvezi s ponudbo

⁷ MSR 260 – Obveščanje pristojnih za upravljanje, odstavek 13.

vrednostnih papirjev javnosti v pravnih ureditvah, v katerih se ponujajo. Od revizorja se na primer lahko zahteva, da opravi dodatne revizijske postopke do datuma končnega ponudbenega dokumenta. Ti postopki lahko vključujejo tiste, ki so navedeni v odstavkih 6 in 7, izvedene do dejanskega datuma končnega ponudbenega dokumenta ali blizu njega, ter branje ponudbenega dokumenta zaradi ocenitve, ali so druge informacije v ponudbenem dokumentu skladne z računovodskimi informacijami, ki so povezane z revizorjevim delom.⁸

Opredelitev pojmov

Datum odobritve računovodskih izkazov (Glej odstavek 5(b).)

- A2. V nekaterih pravnih ureditvah opredeljuje zakon ali drug predpis posameznike ali organe (na primer poslovodstvo ali pristojne za upravljanje), ki so odgovorni za ugotavljanje, da so bili pripravljeni vsi izkazi, ki sestavljajo računovodske izkaze, vključno s pojasnili k njim, in določa obvezen postopek odobritve. V drugih pravnih ureditvah postopek odobritve ni predpisan z zakonom ali drugim predpisom in organizacija sledi svojim lastnim postopkom za pripravo in dokončno izoblikovanje računovodskih izkazov glede na sestavo poslovodstva in upravnih organov. V nekaterih pravnih ureditvah je zahtevana končna odobritev računovodskih izkazov na skupščini delničarjev. V teh pravnih ureditvah pa ni potrebna končna odobritev delničarjev za revizorjevo ugotovitev, da je pridobil zadostne in ustrezne revizijske dokaze, na katerih utemelji revizorjevo mnenje. Datum odobritve računovodskih izkazov za namene MSR-ja je najzgodnejši od datumov, ko pooblašcene osebe ugotovijo, da so bili pripravljeni vsi izkazi, ki sestavljajo računovodske izkaze, vključno s pojasnili k njim, in da so pooblašcene osebe potrdile, da prevzemajo odgovornost za te računovodske izkaze.

Datum revizorjevega poročila (Glej odstavek 5(c).)

- A3. Revizorjevo poročilo ne more biti datirano pred datumom, ko je revizor pridobil zadostne in ustrezne revizijske dokaze, na

⁸ Glej v MSR 200 – *Glavni cilji neodvisnega revizorja in izvajanje revizije v skladu z Mednarodnimi standardi revidiranja*, odstavek 2.

katerih mora temeljiti njegovo mnenje o računovodskih izkazih, vključno z dokazom, da so bili pripravljeni vsi izkazi, ki sestavljajo računovodske izkaze, vključno s pojasnili k njim, in da so pooblaščen osebe potrdile, da so prevzele odgovornost za te računovodske izkaze.⁹ Zato datum revizorjevega poročila ne more biti zgodnejši od datuma odobritve računovodskih izkazov, kot je opredeljen v odstavku 5(b). Zaradi administrativnih opravil utegne preteči nekaj časa med datumom revizorjevega poročila, kot je določen v odstavku 5(c), in datumom, ko je revizorjevo poročilo predano organizaciji.

Datum izdaje računovodskih izkazov (Glej odstavek 5(d))

- A4. Datum izdaje računovodskih izkazov je na splošno odvisen od regulativnega okolja organizacije. V nekaterih okoliščinah utegne biti datum izdaje računovodskih izkazov datum, ko so ti uradno oddani pristojnim organom. Ker revidirani računovodski izkazi ne morejo biti izdani brez revizorjevega poročila, mora biti datum izdaje računovodskih izkazov ne le isti ali kasnejši od datuma revizorjevega poročila, ampak celo isti ali kasnejši od datuma, ko je revizorjevo poročilo predano organizaciji.

Upoštevanje posebnosti organizacij javnega sektorja

- A5. Če gre za javni sektor, utegne biti datum izdaje računovodskih izkazov datum, ko so revidirani računovodski izkazi in revizorjevo poročilo o njih predloženi zakonodajnemu organu ali drugače objavljeni.

Dogodki med datumom računovodskih izkazov in datumom revizorjevega poročila (Glej odstavke 6–9.)

- A6. Odvisno od revizorjeve ocene tveganj lahko vključujejo revizijski postopki, zahtevani v odstavku 6, tudi postopke za pridobitev zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov, ki obsegajo pregled ali preizkušanje računovodskih evidenc ali poslov, ki se zgodijo med datumom računovodskih izkazov in datumom revizorjevega poročila. Revizijski postopki, zahtevani v odstavkih 6 in 7, so dodatek k postopkom, ki jih

⁹ MSR 700 (prenovljen), odstavek 41. V nekaterih primerih zakon ali drug predpis določa časovni presek v postopku poročanja o računovodskih izkazih, ko mora biti revizija končana.

lahko revizor izvede za druge namene, ki pa vseeno utegnejo dati revizijske dokaze o kasnejših dogodkih (na primer, za pridobitev revizijskih dokazov o saldi na kontih na datum računovodskih izkazov, kot so postopki časovnega preseka ali postopki v zvezi s kasnejšimi prejemki iz terjatev do kupcev).

- A7. Odstavek 7 navaja določene revizijske postopke, ki jih mora v zvezi s tem revizor izvesti v skladu z odstavkom 6. Postopki v zvezi s kasnejšimi dogodki, ki jih izvede revizor, pa so lahko odvisni od razpoložljivih informacij in zlasti od tega, v kolikšni meri so bile pripravljene računovodske evidence po datumu računovodskih izkazov. Kjer se računovodske evidence ne posodablajo tekoče in zato niso bili pripravljene medletni računovodski izkazi (za namene notranje ali zunanje uporabe) ali niso bili pripravljene zapisniki sestankov posloводства ali pristojnih za upravljanje, utegnejo biti ustrezni revizijski postopki oblikovani kot preiskovanje razpoložljivih poslovnih knjig in evidenc, vključno z bančnimi izpiski. Odstavek A8 navaja primere nekaterih dodatnih zadev, ki jih lahko revizor prouči med temi poizvedovanji.
- A8. Poleg revizijskih postopkov, zahtevanih v odstavku 7, lahko revizor prouči, ali je potrebno in primerno:
- brati najnovejše razpoložljive računovodske predračune organizacije, napovedi denarnih tokov in drugih podobnih poslovodskih poročil za obdobja po datumu računovodskih izkazov;
 - poizvedovati ali razširiti predhodna ustna ali pisna poizvedovanja pri pravnih svetovalcih organizacije glede pravnih zahtevkov; ali
 - proučiti, ali utegnejo biti potrebne pisne predstavitve posameznih kasnejših dogodkov kot podpora drugim revizijskim dokazom, da bi tako pridobil zadostne in ustrezne revizijske dokaze.

Poizvedovanje (Glej odstavek 7(b).)

- A9. Med poizvedovanjem pri poslovodstvu in, kjer je to primerno, pri pristojnih za upravljanje, ali so se zgodili kasnejši dogodki, ki bi lahko vplivali na računovodske izkaze, lahko revizor poizveduje o trenutnem stanju postavk, obračunanih na podlagi začasnih ali nedokončnih podatkov, in lahko opravi posebne poizvedbe o naslednjih zadevah:

- ali so bile prevzete nove obveze, najeta nova posojila ali dana nova jamstva;
- ali je prišlo do prodaje ali nabave sredstev oziroma ali je načrtovana;
- ali je prišlo do povečanja kapitala ali do izdaje dolžniških instrumentov, kot je izdaja novih delnic ali zadolžnic, ali pa do sporazuma o spojitvi ali likvidaciji oziroma ali je to načrtovano;
- ali so bila sredstva podržavljena ali uničena, na primer v požaru ali poplavi;
- ali je prišlo do sprememb v zvezi z možnimi obveznostmi;
- ali je prišlo do nenavadnih računovodskih popravkov oziroma ali so nameravani;
- ali so se pojavili oziroma ali se lahko pojavijo kakršnikoli dogodki, zaradi katerih bi bila vprašljiva ustreznost računovodskih usmeritev, uporabljenih v računovodskih izkazih, kar bi se na primer zgodilo, če bi taki dogodki vzbudili dvom o ~~veljavnosti predpostavke o delujočem podjetju~~primernosti poslovodske uporabe podlage računovodenja za delujoče podjetje pri pripravi računovodskih izkazov;
- ali so se zgodili kakršnikoli dogodki, ki so pomembni za merjenje ocen ali za oblikovane rezervacije, upoštevane v računovodskih izkazih;
- ali so se zgodili kakršnikoli dogodki, ki so pomembni za nadomestljivost sredstev.

Branje zapisnikov (Glej odstavek 7(c).)

Upoštevanje posebnosti organizacij javnega sektorja

A10. V javnem sektorju lahko revizor bere uradne zapise zakonodajnih postopkov in poizveduje o zadevah, ki so bile obravnavane v postopkih, za katere uradni zapisi še niso na voljo.

Dejstva, za katera je revizor izvedel po datumu revizorjevega poročila, a pred datumom izdaje računovodskih izkazov

Vplivi drugih informacij, pridobljenih po datumu revizorjevega poročila (Glej odstavek 10.)

- A11. Revizor sicer ni obvezen izvajati nobenih revizijskih postopkov v zvezi z računovodskimi izkazi po datumu poročila, a pred datumom izdaje računovodskih izkazov, vendar pa prenovljeni MSR 720 vsebuje zahteve in navodila v zvezi z drugimi informacijami, pridobljenimi po datumu njegovega poročila, ki utegnejo vsebovati druge informacije, pridobljene po datumu tega poročila, a pred datumom izdaje računovodskih izkazov.

Obveznosti posloводства do revizorja (Glej odstavek 10.)

- A12. Kot je razloženo v MSR 210, je med določbami revizijskega posla tudi soglasje posloводства, da bo obveščalo revizorja o dejstvih, ki bi lahko vplivala na računovodske izkaze, za katera bi utegnili posloводство izvesti v obdobju od datuma revizorjevega poročila do datuma izdaje računovodskih izkazov.¹⁰

Dvojno datiranje (Glej odstavek 12(a).)

- A13. Kadar v okoliščinah, opisanih v odstavku 12(a), revizor popravi revizorjevo poročilo tako, da vključi dodatni datum poročila, omejen na ta popravek, ostane datum revizorjevega poročila o računovodskih izkazih pred njihovim naknadnim poslovodskim popravkom nespremenjen, kajti ta datum obvešča bralca, kdaj je bilo končano delo v zvezi s prejšnjimi računovodskimi izkazi. Dodatni datum pa je vključen v revizorjevo poročilo z namenom, da obvesti uporabnike, da so revizorjevi kasnejši postopki do tega datuma omejeni samo na naknadni popravek računovodskih izkazov. Vzorec takega dodatnega datuma je lahko tak:

(Datum revizorjevega poročila), razen opombe Y z dne (datum dokončanja revizijskih postopkov, omejenih na popravek, opisan v opombi Y).

Posloводство ne popravi računovodskih izkazov (Glej odstavek 13.)

- A14. V nekaterih pravnih ureditvah zakon, drugi predpisi ali okvir računovodskega poročanja morda ne zahtevajo od posloводства, da bi izdalo popravljene računovodske izkaze. To se pogosto zgodi, kadar je blizu izdaja računovodskih

¹⁰ MSR 210 – *Dogovarjanje o pogojih za revizijske posle*, odstavek A23.

izkazov za naslednje obdobje, pod pogojem, da bodo v teh izkazih ustrezna razkritja.

Upoštevanje posebnosti organizacij javnega sektorja

- A15. V javnem sektorju lahko ukrepi, sprejeti v skladu z odstavkom 13, kadar poslovodstvo ne popravi računovodskih izkazov, vključujejo zahtevo za ločeno poročanje zakonodajnim ali drugim ustreznim organom v hierarhiji o posledicah kasnejšega dogodka za računovodske izkaze in revizorjevo poročilo.

Revizorjevo ukrepanje, da bi preprečil opiranje na revizorjevo poročilo (Glej odstavek 13(b).)

- A16. Revizor mora morda izpolniti dodatne zakonske obveznosti, čeprav je opozoril poslovodstvo, da ne sme izdati računovodskih izkazov in je poslovodstvo soglašalo s to zahtevo.
- A17. Kadar je poslovodstvo izdalo računovodske izkaze kljub revizorjevemu uradnemu opozorilu, naj ne izda računovodskih izkazov tretjim osebam, so revizorjevi ukrepi, da bi preprečil opiranje na revizorjevo poročilo o računovodskih izkazih, odvisni od revizorjevih zakonskih pravic in obveznosti. Zato lahko revizor oceni za primerno, da si poišče pravni nasvet.

Dejstva, za katera je revizor izvedel po izdaji računovodskih izkazov

Vplivi drugih informacij, prejetih po izdaji računovodskih izkazov (Glej odstavek 14.)

- A18. Revizorjeve obveznosti glede drugih informacij, prejetih po datumu njegovega poročila, so obravnavane v prenovljenem MSR 720. Čeprav revizor ni obvezen izvajati nobenih revizijskih postopkov v zvezi z računovodskimi izkazi po tem, ko so bili računovodski izkazi izdani, pa prenovljeni MSR 720 vsebuje zahteve in navodila v zvezi z drugimi informacijami, pridobljenimi po datumu tega poročila.

Poslovodstvo ne popravi računovodskih izkazov (Glej odstavek 15.)

Upoštevanje posebnosti organizacij javnega sektorja

- A19. V nekaterih pravnih ureditvah utegne zakon ali kakšen drug predpis prepovedovati organizacijam javnega sektorja, da

izdajo popravljene računovodske izkaze. V takih okoliščinah je lahko primeren način revizorjevega ukrepanja, da poroča ustreznemu pristojnemu organu.

Revizorjevo ukrepanje, da bi preprečil opiranje na revizorjevo poročilo (Glej odstavek 17.)

- A20. Kadar je revizor prepričan, da poslovodstvo ali pristojni za upravljanje niso izvedli potrebnih ukrepov, da bi preprečili opiranje na revizorjevo poročilo o računovodskih izkazih, ki jih je organizacija prvotno izdala, kljub predhodnemu revizorjevemu uradnemu opozorilu, da bo izvedel ukrepe, s katerimi bo poskusil preprečiti tako opiranje, je način delovanja odvisen od revizorjevih zakonskih pravic in obveznosti. Zato lahko revizor oceni za primerno, da si poišče pravni nasvet.