Dr. Meta DUHOVNIK

NOVOSTI NA PODROČJU MEDNARODNIH STANDARDOV REVIDIRANJA

SLOVENSKI INŠTITUT za REVIZIJO

Radenci, 8. do 10. september 2004

UVOD

V tem sestavku bom novosti na področju mednarodnih pravil revidiranja razdelila v tri skupine. Najprej bom predstavila novosti, ki so vključene v Priročnik mednarodnih objav s področij revizije, zagotovil in etike za leto 2004 (*2004 Handbook of International Auditing, Assurance, and Ethics Pronouncements*, odslej priročnik). Priročnik je tako kot vsako leto izdalo Mednarodno združenje računovodskih strokovnjakov (*International Federation of Accountants*; odslej IFAC) in vsebuje vse objave Odbora za mednarodne revizijske standarde in standarde dajanja zagotovil (*International Auditing and Assurance Standards Board*; odslej IAASB) ter Odbora za etiko (*Ethics Committee*) do 31. decembra 2003.

V drugem delu bom predstavila pravila revidiranja, ki so bila sprejeta leta 2004 in še niso vključena v priročnik.

V tretjem delu pa bom predstavila predlagane spremembe dveh pomembnih mednarodnih standardov revidiranja.

1. PRIROČNIK

Letošnji priročnik ureja področje revizijskih standardov in standardov dajanja zagotovil drugače, kot smo vajeni. Prej enotno poglavje (*Auditing and Assurance Contents*) je razdeljeno na štiri podpoglavja, in sicer:

- Revizije in preiskovanja računovodskih informacij iz preteklosti (*Audits and Reviews of Historical Financial Information*),
- Posli dajanja zagotovil, ki niso revizije in preiskave računovodskih informacij iz preteklosti (*Assurance Engagements other than Audits or Reviews of Historical Financial Information*),
- Sorodne storitve (*Related Services*),
- Dokumenti za razpravo (*Discussion Papers*) in
- Študije (*Studies*).

Prvo podpoglavje vključuje tri pomembne nove mednarodne standarde revidiranja (odslej MSR), ki jih je konec oktobra 2003 sprejel IAASB. Povezani so z obvladovanjem revizijskega tveganja in naslovljeni takole:

- MSR 315 – Razumevanje pravne osebe in njenega okolja in ocenjevanje tveganj bistvene napačne navedbe (*Understanding the Entity and Its Environment and Assessing the Risks of Material Misstatement*),
- MSR 330 – Revizorjevi postopki kot odgovor na ocenjena tveganja (*The Auditor's Procedures in Response to Assessed Risks*),
- MSR 500 – Revizijski dokazi (*Audit Evidence*).

Poleg tega je IAASB ustrezno spremenil MSR 200, Namen in splošna načela revizije računovodskih izkazov (*Objective and General Principles Governing an Audit of Financial Statements*).

MSR, povezani z obvladovanjem tveganj, zahtevajo od revizorja, da posveti večjo pozornost področjem, na katerih je verjetnost napačne navedbe v računovodskih izkazih večja. IAASB pričakuje, da se bo z uveljavitvijo novih standardov povečala kakovost revizijskega dela zaradi tesnejše povezave med revizijskimi postopki in ocenjenimi tveganji.

V skladu z novimi MSR mora revizor med drugim:

- izvesti revizijske postopke, na podlagi katerih spozna pravno osebo in njeno okolje, vključno z njenimi notranjimi kontrolami;
- natančno oceniti tveganja napačnih navedb in
- načrtovati in izvesti nadaljnje revizijske postopke tako, da ustrezajo ocenjenim tveganjem.

O predlagani vsebini teh standardov in o sedaj veljavnih standardih, ki bodo nadomeščeni z novimi, sem podrobneje pisala v reviji Revizor št. 3/2003.

Novi standardi bodo začeli veljati za revidiranje računovodskih izkazov obdobij, ki se bodo začela 15. decembra 2004 ali kasneje. Dotlej bodo še v veljavi:

- sedaj veljavni MSR 200 – Namen in splošna načela revizije računovodskih izkazov,
- MSR 310 – Poznavanje poslovanja (*Knowledge of the Business*),
- MSR 400 – Ocenjevanje tveganja in notranje kontroliranje (*Risk Assessments and Internal Control*),
- MSR 401 – Revidiranje v okolju z računalniško informacijsko ureditvijo (*Auditing in a Computer Information Systems Environment*), in
- sedaj veljavni MSR 500 – Revizijski dokazi.

Novi MSR bodo veljali za vsa podjetja, pri čemer vključuje MSR 315 tudi posebnosti, ki se pojavljajo pri revidiranju manjših podjetij. S tem so že upoštevane oktobrske (2003) spremembe mednarodnega stališča o revidiranju 1005 – Posebnosti revidiranja majhnih podjetij (*The Special Considerations in the Audit of Small Entities*), po katerih se to stališče povezuje z MSR, izdanimi v času od marca 1999 do marca 2003, medtem ko so posebnosti malih podjetij vključene v nove standarde revidiranja neposredno, če je to potrebno.

MSR imajo v prvem podpoglavju rezervirane številke od 1 do 999, stališča o revidiranju številke od 1000 do 1999, mednarodni standardi poslov preiskovanja (*International Standards on Review Engagements;* odslej MSP) pa od 2000 do 2999. V ta sklop je v priročnik leta 2004 uvrščen le en standard: 2400 – Posli preiskovanja računovodskih izkazov (*Engagements to Review Financial Statements*), ki smo ga doslej poznali kot MSR 910.

Drugo podpoglavje vključuje mednarodne standarde dajanja zagotovil (*International Standards on Assurance Engagements*; odslej MSZ). Zanje so rezervirane številke od 3000 do 3999. Sem sodi standard 3000 – Posli dajanja zagotovil (*Assurance Engagements*), ki smo ga doslej poznali kot MSR 100. V ta sklop je vključen tudi prenovljeni standard 3000 – Posli zagotovil, ki niso revizije in preiskave računovodskih informacij iz preteklosti (*Assurance Engagements other than Audits or Reviews of Historical Financial Information*), ki začne veljati za poročila o opravljenih poslih dajanja zagotovil, datirana 1. januarja 2005 ali kasneje. Namen tega standarda je, da predstavi računovodskemu strokovnjaku, ki deluje v javnem interesu, temeljna načela in bistvene postopke za izvajanje poslov dajanja zagotovil, ki niso revizije ali preiskave računovodskih informacij iz preteklosti, s katerimi se ukvarjajo MSR in MSP. Poleg tega je v drugo podpoglavje uvrščen standard 3400 – Preverjanje

predračunskih računovodskih informacij (*The Examination of Prospective Financial Information*), ki smo ga doslej poznali kot MSR 810.

V tretjem podpoglavju so mednarodni standardi, ki veljajo za sorodne storitve. Za te standarde so rezervirane številke od 4000 do 4999. Mednje sta za zdaj uvrščena standarda:

- 4400 – Posli opravljanja dogovorjenih postopkov v zvezi z računovodskimi informacijami (*Engagements to Perform Agreed-upon Procedures Regarding Financial Information*), ki smo ga doslej poznali kot MSR 920, in
- 4410 – Posli kompiliranja računovodskih informacij (*Engagements to Compile Financial Information*), ki smo ga doslej poznali kot MSR 930.

Vsebina četrtega in petega podpoglavja se spreminja glede na objavljene dokumente za razpravo in študije.

Priročnik je na razpolago brezplačno v elektronski obliki PDF, v knjižni obliki pa stane 100 USD. Za enako ceno je mogoče dobiti tudi zgoščenko, na kateri je priročnik urejen s pomočjo programske opreme EIS eComPress, ki ponuja nove možnosti hitrega iskanja po želji uporabnika pa tudi funkcijo pripenjanja opomb, ki se lahko prenesejo na kasnejše izdaje priročnika. Ves paket se stalno komprimira (zgošča), kar prihrani prostor na disku računalnika in čas nalaganja. Ob plačilu 100 USD je mogoče različico priročnika eComPress naložiti tudi prek spleta. Za dodatne informacije in naročanje se povežite na naslov: http://www.ifac.org/store.

2. PRAVILA REVIDIRANJA, SPREJETA LETA 2004

Po tem, ko je bil izdan priročnik 2004, so bila sprejeta še nova oziroma spremenjena pravila revidiranja, ki jih bom predstavila v nadaljevanju.

2.1. Obvladovanje kakovosti

Februarja 2004 je IAASB odobril prvi mednarodni standard za nadzor nad kakovostjo revizijskega dela (Mednarodni standard za nadzor nad kakovostjo 1 (*International Standard on Quality Control 1*); odslej ISQC 1) – Obvladovanje kakovosti pri podjetjih, ki opravljajo revizije in preiskave računovodskih informacij iz preteklosti ter druge posle dajanja zagotovil in sorodnih storitev (*Quality Control for Firms That perform Audits and Reviews of Historical Financial Information, and Other Assurance and Related Services Engagements*) in predlagane spremembe MSR 220 – Obvladovanje kakovosti revizij računovodskih informacij iz preteklosti (*Quality Control for Audits of Historical Financial Information*) z namenom, da zagotovi višjo raven kakovosti revizijskih storitev. Medtem ko je ISQC 1 prvi v seriji mednarodnih standardov za nadzor nad kakovostjo, se s predlaganimi spremembami MSR 220 spreminjajo določila standarda, ki je že poznan naši revizijski stroki.

Ker smo o tih dveh standardih že govorili na lanskem strokovnem posvetu, ko sta bila oba še v razpravi, naj ponovno poudarim le njune bistvene značilnosti.

Predlagani ISQC 1 vsestransko obravnava kakovost revizijskega dela, in sicer revizijskih poslov, poslov dajanja zagotovil in revidiranju sorodnih poslov***, na ravni revizijske družbe***. Od revizijske družbe zahteva, da vzpostavi takšen nadzor nad kakovostjo dela, ki daje

primerno zagotovilo, da revizijska družba in zaposleni v njej ravnajo v skladu s pravili stroke in niso pristranski pri dajanju mnenj, povezanih z vsemi opravljenimi revizijskimi posli in ne le z revizijami računovodskih izkazov.

Predlog spremenjenega MRS 220 uvaja standarde in pravila kakovosti ***za posamezne revizijske posle*** in določa način izvajanja nadzora nad opravljenimi revizijami računovodskih informacij iz preteklosti znotraj revizijske družbe.

Glavna oblikovna sprememba glede na veljavni MSR 220 – Obvladovanje kakovosti revizijskega dela (*Quality Control for Audit Work*) je, da obravnava veljavni MSR 220 kakovost revizijskega dela v povezavi z že pripravljenimi računovodskimi izkazi ***na ravni revizijske družbe in posameznih revizij***, kar bosta od 15. junija 2005, ko stopita v veljavo, obravnavala omenjena dva standarda.

2.2. Revizorjeva odgovornost za odkrivanje prevar

Februarja 2004 je IAASB odobril spremenjen MSR 240 – Revizorjeva odgovornost za obravnavanje prevar pri reviziji računovodskih izkazov (*The Auditor's Responsibility to Consider Fraud in an Audit of Financial Statements*).

Novi MSR, ki obravnava revizorjevo odgovornost za odkrivanje prevar, izhaja iz novih revizijskih standardov, ki obravnavajo področje tveganja, in zahteva od revizorja, da posebno pozornost nameni tistim področjem revidiranja, kjer obstaja tveganje napačne navedbe zaradi prevare. Revizor mora ves čas opravljati revizijo z ustrezno stopnjo dvoma v resničnost in poštenost informacij ne glede na svoje pretekle izkušnje o poštenosti poslovodstva in drugih, pristojnih za upravljanje.

Standard zahteva od članov revizijske skupine, da razpravljajo o tem, v kakšni meri so računovodski izkazi dovzetni za bistvene napačne navedbe zaradi prevar in kakšni revizijski postopki bi bili najbolj učinkoviti za njihovo odkrivanje. Od revizorja zahteva, da načrtuje in izvede revizijske postopke na način, ki ogovarja ocenjeni ravni tveganja zaradi prevar.

2.3. Revizijsko načrtovanje

IAASB je v juniju 2004 odobril tudi spremenjen standard MSR 300 – Načrtovanje revidiranja računovodskih izkazov (*Planning an Audit of Financial Statements*), ki bo 15. decembra, 2004 nadomestil MSR 300 – Načrtovanje (*Planning*). Spremenjen standard daje revizorjem nove usmeritve o zadevah, ki jih morajo preučiti v uvodni fazi revidiranja, in sicer so dolžni izvesti postopke, s katerimi:

- pri ponavljajočih se revizijah ugotavljajo strokovno in etično sprejemljivost nadaljnjega sodelovanja z naročnikom;
- ovrednotijo svojo neodvisnost v odnosu do naročnika;
- potrdijo razumevanje pogodbenih določil o dogovorjenem revidiranju računovodskih izkazov.

Z izvedbo uvodnih postopkov revizor dokaže, da je pretehtal dogodke in okoliščine, ki bi lahko imeli negativen vpliv na revizorjevo sposobnost, da načrtuje in izvede revizijo na način, ki zmanjšuje revizijsko tveganje na sprejemljivo nizko raven.

Vsi novi standardi so brezplačno na voljo na spletnih straneh IFAC (www.ifac.org).

3. PREDVIDENE SPREMEMBE

Posebej želim opozoriti še na osnutke predlaganih sprememb MSR 600 in MSR 700.

3.1. Uporaba storitev drugih revizorjev

Osnutek sprememb MSR 600, doslej poznanega pod naslovom Uporaba storitev drugega revizorja (*Using the Work of Another Auditor*), ima naslov Delo povezanih revizorjev in drugih revizorjev, vključenih v revizijo računovodskih izkazov skupine (*The Work of Related Auditors and Other Auditors in the Audit of Group Financial Statements*). Pomembne razlike med veljavnim MSR 600 in osnutkom so:

- Osnutek razlikuje povezane in druge revizorje. S tem priznava, da bo v primeru povezanih revizorjev revizor računovodskih izkazov skupine imel večjo možnost, da se zanaša na postopke zaposlovanja, izobraževanja, napredovanja in preverjanja revizorjeve neodvisnosti ter na revizijsko metodologijo in obvladovanje kakovosti.

- V primeru, ko vključujejo računovodski izkazi skupine tudi računovodske informacije, ki so jih revidirali drugi revizorji, veljavni MSR 600 zahteva, da mora revizor računovodskih izkazov skupine določiti, v kakšni meri bo delo drugih revizorjev vplivalo na revizijo računovodskih izkazov skupine.

- Osnutek poudarja, da je treba odločitev o tem, ali od povezanega oziroma drugega revizorja zahtevati, da pregleda računovodske informacije sestavnih delov skupine, sprejeti po tem, ko je revizor računovodskih izkazov skupine že ocenil tveganje na ravni skupine in na tej podlagi opredelil sestavne dele računovodskih informacij ter določil obseg dela, ki ga je treba opraviti v povezavi z njimi.

- Osnutek posebej obravnava dostop revizorja računovodskih izkazov skupine do informacij in podrobneje določa, da je treba omejen dostop obravnavati kot omejitev obsega, ki lahko vpliva na revizorjevo poročilo o računovodskih izkazih skupine.

- Osnutek poudarja, da je revizor računovodskih izkazov skupine odgovoren za določitev obsega dela, ki ga je treba opraviti neposredno ali preko povezanih in drugih revizorjev tako v povezavi z računovodskimi informacijami sestavnih delov skupine kot tudi v povezavi s konsolidacijo in ustreza ocenjeni ravni tveganja bistvene napačne navedbe v računovodskih izkazih skupine. Pri določanju obsega dela, ki ga je treba opraviti v povezavi z računovodskimi informacijami sestavnih delov skupine, se mora revizor skupine odločiti, ali bo sodeloval pri delu povezanih in drugih revizorjev. Prav tako se mora opredeliti, ali delo povezanih in drugih revizorjev vsebinsko ustreza potrebam revizije računovodskih izkazov skupine. Osnutek dopušča delitev odgovornosti za opravljeno revizijo na ravni skupine samo v primeru, če to omogočajo revizijski standardi in zakonodaja posamezne države.

3.2. Revizorjevo poročilo

Sedanji MSR 700 – Revizorjevo poročilo o računovodskih izkazih (The Auditor's Report on Financial Statements) naj bi nadomestila dva standarda:

- prenovljen MSR 700 z novim naslovom Poročilo neodvisnega revizorja o računovodskih izkazih za splošni namen kot celoti (*The Independent Auditor's Report on a Complete Set of General Purpose Financial Statements*) naj bi obravnaval revizorjevo poročilo s pritrdilnim revizorjevim mnenjem – osnutek tega standarda je že objavljen;

- nov MSR 701 z naslovom Prilagoditve neodvisnega revizorjevega poročila (*Modifications to the Independent Auditor's Report*) – osnutek tega standarda bo predvidoma objavljen na začetku leta 2005.

Osnutek prenovljenega MSR 700 posebej pojasnjuje, da se revizorjevo poročilo, ki se nanaša samo na posamezni računovodski izkaz, pripravlja v skladu z MSR 800 – Revizorjevo poročilo o revizijskih poslih za posebne namene (*The Auditor's Report on Special Purpose Audit Engagements*).

Sedanji MSR 700 zahteva od revizorja, da presodi, ali so računovodski izkazi pripravljeni v skladu s sprejemljivim okvirom računovodskega poročanja, vendar pa ne vsebuje nobenih usmeritev o tem, kako naj revizor to sprejemljivost ocenjuje. Tudi MSR 315 – Razumevanje pravne osebe in njenega okolja in ocenjevanje tveganj bistvene napačne navedbe (*Understanding the Entity and Its Environment and Assessing the Risks of Material Misstatement*) uvaja pojem primernega okvira računovodskega poročanja. Da bi bila ta primernost ustrezno pojasnjena, so v osnutku predlagane tudi dopolnitve ISA 200 – Namen in splošna načela revizije računovodskih izkazov (*Objective and General Principles Governing an Audit of Financial Statements*) in ISA 210 – Določbe o revizijskih poslih (*Terms of Audit Engagements*). Te dopolnitve pojasnjujejo revizorjevo odgovornost v povezavi z ureditvijo računovodskega poročanja, ki jo je izbralo poslovodstvo. Osnovno načelo, ki ga uvajajo dopolnitve, je, da revizor ne bi smel opravljati revidiranja, če ocenjuje, da okvir računovodskega poročanja, ki ga je izbralo poslovodstvo, ni sprejemljiv.

Revizorjevo poročilo naj bi bilo po novem sestavljeno iz dveh delov:

- Prvi del bi v celoti izviral iz opravljenih postopkov po MSR in bi imel tele temeljne sestavine[1]:
  - naslov,
  - naslovnik,
  - ***uvodni odstavek, ki opredeljuje revidirane računovodske izkaze;***
  - ***odstavek, ki opisuje odgovornost poslovodstva za pripravo in pošteno predstavitev računovodskih izkazov;***
  - ***razdelek s tremi odstavki, ki opisujejo revizorjevo odgovornost, da izrazi mnenje o računovodskih izkazih , in področje revizije, ki vključuje sklicevanje na MSR in opis dela, ki ga je revizor opravil pri reviziji;***
  - odstavek z mnenjem, ki vključuje izraženo mnenje o računovodskih izkazih in sklicevanje na ***primeren*** okvir računovodskega poročanja, ki je bil uporabljen pri pripravljanju računovodskih izkazov (tudi opredelitev države izvora okvira računovodskega poročanja, kadar uporabljeni okvir niso ***mednarodni standardi računovodskega poročanja (International Financial Reporting Standards – IFRS) ali mednarodni standardi računovodskega poročanja za javni sektor (International Public Sector Accounting Standards – IPSAS***);
  - ***odstavek, v katerem revizor poroča o morebitnih drugih zadevah (dodatno k poročanju o revidiranih računovodskih izkazih), če ga k temu zavezujejo zahteve poročanja***[2];
  - datum poročila;
  - revizorjev naslov in
  - revizorjev podpis.

[1] Sestavine, ki so v obstoječem MSR 700 drugačne, so zapisane s krepko in poševno pisavo.
[2] Sem sodi tudi poročanje o skladnosti vsebine poslovnega poročila z revidiranimi računovodskimi izkazi.

- V drugem (neobveznem) delu bi revizorji in/ali revizijske družbe poročali v skladu z dodatnimi zahtevami (glede na MSR) lokalne zakonodaje.

Na podlagi osnutka prenovljenega MSR 700 (točka 51) predstavljam zgled predvidenega neprilagojenega revizorjevega poročila.

POROČILO NEODVISNEGA REVIZORJA

(Ustrezni naslovnik)

Poročilo o računovodskih izkazih[3]

Revidirali smo priložene računovodske izkaze družbe ABC, ki vključujejo bilanco stanja na dan 31. december 20X1 in izkaz poslovnega izida, izkaz gibanja kapitala ter izkaz finančnega izida za tedaj končano leto in z njimi povezana pojasnila.

Odgovornost poslovodstva

Poslovodstvo je odgovorno za pripravo in pošteno predstavitev teh računovodskih izkazov v skladu z mednarodnimi standardi računovodskega poročanja. Ta odgovornost vključuje vzdrževanje notranjih kontrol, ustreznih za pripravo računovodskih izkazov, ki so brez bistvenih napačnih navedb zaradi prevare ali napake; izbor in uporabo računovodskih usmeritev, ki so skladne z mednarodnimi standardi računovodskega poročanja; in izdelavo računovodskih ocen, primernih okoliščinam.

Revizorjeva odgovornost

Naša odgovornost je izraziti mnenje o teh računovodskih izkazih na podlagi revizije. Revizijo smo opravili v skladu z mednarodnimi standardi revidiranja. Ti standardi zahtevajo od nas načrtovanje in izvedbo revizije za pridobitev primernega, ne pa brezpogojnega, zagotovila, da računovodski izkazi ne vsebujejo bistveno napačnih navedb zaradi prevare ali napake.

Revizija vsebuje izvajanje postopkov za pridobitev revizijskih dokazov o zneskih in razkritjih v računovodskih izkazih. Izbrani revizijski postopki so odvisni od revizorjeve ocene tveganja bistvene napačne navedbe v računovodskih izkazih. Pri pripravi te ocene tveganja preuči revizor notranje kontrole, ki so povezane s pripravo računovodskih izkazov podjetja, kot podlago za oblikovanje revizijskih postopkov, primernih danim okoliščinam, ne pa z namenom izražanja mnenja o učinkovitosti notranjih kontrol podjetja. Revizija vključuje tudi vrednotenje primernosti uporabljenih računovodskih usmeritev in sprejemljivost bistvenih ocen, ki jih je pripravilo poslovodstvo, kot tudi vrednotenje celotne predstavitve računovodskih izkazov in razkritij.

Verjamemo, da so revizijski dokazi, ki smo jih pridobili, zadostni in ustrezni za pridobitev primerne podlage za naše mnenje o računovodskih izkazih.

Mnenje

Po našem mnenju dajejo računovodski izkazi resničen in pošten pregled (*ali »so v vseh bistvenih pogledih poštena predstavitev«*) finančnega stanja družbe ABC na dan 31.

[3] Ta podnaslov ni potreben, kadar ni poročanja v skladu z drugimi zakonskimi zahtevami v okviru podnaslova *Poročilo o drugih zakonskih in usmerjevalnih zahtevah.*

december 20X1 ter njenega premoženjskega učinka[4] in denarnih tokov[5] v tedaj končanem letu v skladu z mednarodnimi standardi računovodskega poročanja.

Poročilo o drugih zakonskih in usmerjevalnih zahtevah

(Oblika in vsebina tega dela revizorjevega poročila bosta različni in odvisni od poročevalskih zahtev v posamezni državi.)

(Datum revizorjevega poročila)

(Revizorjev podpis)

(Revizorjev naslov)

Osnutki so na voljo na spletnih straneh IFAC.

4. ZAKLJUČEK

Da bi bil moj prispevek preglednejši, povzemam v sklepnem delu datume uveljavitve posameznih mednarodnih standardov, ki sem jih predstavila v drugem in tretjem delu.

Mednarodni standard	Datum uveljavitve
ISQC 1	Ureditve nadzora nad kakovostjo, skladne z ISQC 1, morajo biti vzpostavljene do 15. junija 2005.
Prenovljen MSR 220	Velja za revizije računovodskih informacij iz preteklosti za obdobja, ki se začnejo 15. junija 2005 ali kasneje.
Prenovljen MSR 240	Velja za revizije računovodskih izkazov za obdobja, ki se začnejo 15. decembra 2004 ali kasneje.
Prenovljen MSR 300	Velja za revizije računovodskih izkazov za obdobja, ki se začnejo 15. decembra 2004 ali kasneje.
MSR 315	Velja za revizije računovodskih izkazov za obdobja, ki se začnejo 15. decembra 2004 ali kasneje.
MSR 330	Velja za revizije računovodskih izkazov za obdobja, ki se začnejo 15. decembra 2004 ali kasneje.
MSR 500	Velja za revizije računovodskih izkazov za obdobja, ki se začnejo 15. decembra 2004 ali kasneje.
MSR 545	***Velja za revizije računovodskih izkazov za obdobja, ki se končajo 31. decembra 2003 ali kasneje.***

[4] V angleškem izvirniku *financial performance*.
[5] V angleškem izvirniku *cash flows*.

Mednarodni standard	Datum uveljavitve
Prenovljen MSZ 3000	Velja za poročila o poslih dajanja zagotovil z datumom 1. januar 2005 ali kasneje.

5. LITERATURA

1. Handbook of International Auditing, Assurance, and Ethics Pronouncements. 2003 Edition. New York : International Federation of Accountants, 2002, 817 str.
2. Handbook of International Auditing, Assurance, and Ethics Pronouncements. 2004 Edition. New York : International Federation of Accountants, 2004, 987 str.
3. International Standard on Auditing 220 (Revised). Quality Control for Audits of Historical Financial Information. New York : International Federation of Accountants, 2004, 15 str.
4. International Standard on Auditing 240 (Revised). The Auditor's Responsibility to Consider Fraud in an Audit of Financial Statements. New York : International Federation of Accountants, 2004, 46 str.
5. International Standard on Auditing 300 (Revised). Planning an Audit of Financial Statements. New York : International Federation of Accountants, 2004, 46 str.
6. International Standard on Quality Control 1. Quality Control for Firms That Perform Audits and Reviews of Historical Financial Information, and Other Assurance and related Services Engagements. New York : International Federation of Accountants, 2004, 29 str.
7. Proposed Pronouncements on the Audit of Group Financial Statements. ISA 600 (Revised), "The Work of Related Auditors and Other Auditors in the Audit of Group Financial Statements". IAPS, "The Audit of Group Financial Statements". New York : International Federation of Accountants, 2003, 48 str.
8. Proposed Pronouncements on the Auditor's Report. ISA 700 (Revised), "The Independent Auditor's Report on a Complete Set of General Purpose Financial Statements". ISA 200, "Objective and General Principles Governing an Audit of Financial Statements". Amendment to ISA 210, "Terms of Audit Engagements". Conforming Amendments. New York : International Federation of Accountants, 2003, 49 str.