

UPORABA SPREMENJENIH MSR

MSR 250, 260, 570, 800 in 810

Mateja Vrankar



MSR 250 – Upoštevanje zakonov in drugih predpisov pri reviziji računovodskih izkazov *(obdobja, ki se začnejo 15.12.2017 ali kasneje)*

MSR 260 – Komuniciranje s pristojnimi za upravljanje *(obdobja, ki se končajo 15.12.2016 ali kasneje)*

MSR 570 – Delujoče podjetje *(obdobja, ki se končajo 15.12.2016 ali kasneje)*

MSR 800 - Posebne presoje – Revizije računovodskih izkazov, pripravljenih v skladu z okviri za posebne namene *(obdobja, ki se končajo 15.12.2016 ali kasneje)*

MSR 805 - Posebne presoje – Revizija posameznih računovodskih izkazov in določenih sestavin, kontov ali postavk računovodskega izkaza *(obdobja, ki se končajo 15.12.2016 ali kasneje)*

MSR 810 - Posli poročanja o povzetkih računovodskih izkazov *(obdobja, ki se končajo 15.12.2016 ali kasneje)*



RAZLOGI ZA SPREMEMBE

- **Uskladitev z MSR 700, 701, 705, 706**



Upoštevanje zakonov in drugih predpisov pri reviziji računovodskih izkazov (NOCLAR: Non-Compliance with Laws and Regulations)

Veljavnost:

Revizije obdobj, ki se začnejo 15. decembra 2017 ali kasneje

Namen prenove:

- Opredeliti odgovornost revizorja v zvezi z neupoštevanjem zakonov in drugih predpisov (NOCLAR)
- Usklajenost s Kodeksom IESBA



Prenovljen Kodeks IESBA

Podaja okvir za odzivanje na ugotovljeno ali domnevno neupoštevanje zakonov in predpisov

- **komuniciranje s poslovodstvom in pristojnimi za upravljanje, ocena ustreznosti njihovega odziva in določitev dodatnih aktivnosti**
- **komuniciranje z drugimi revizorji (skupine)**
- **določitev dodatnih ukrepov, kar lahko vključuje poročanje organom izven organizacije**
- **dokumentiranje**



Neupoštevanje zakonov in drugih predpisov (NOCLAR: Non-Compliance with Laws and Regulations)

- Namerne ali nenamerne opustitve ali storitve dejanj organizacije ali pristojnih za upravljanje, posloводства, ali drugih posameznikov, ki delajo po navodilih organizacije, ki so v nasprotju z veljavnimi zakoni ali drugimi predpisi
- Vključuje transakcije, ki jih sklene organizacija, ali so sklenjene v njenem imenu, ali jih v imenu organizacije sklenejo pristojni za upravljanje, posloводство ali drugi posamezniki, ki delajo za organizacijo ali v skladu z njenimi navodili
- Vključuje kršitve osebja, ki so povezane s poslovnimi dejavnostmi organizacije (npr. če ključni poslovodja na lastno odgovornost sprejme podkupnino od dobavitelja)



Primeri zakonov in predpisov, ki imajo neposreden učinek na določanje pomembnih zneskov in razkritij v RI

- Prevara, korupcija ali podkupovanje
- Pranje denarja, financiranje terorizma in premoženjske koristi, pridobljene s kaznivim dejanjem
- Trg vrednostnih papirjev in trgovanje
- Bančništvo in drugi finančni produkti in storitve
- Varstvo podatkov
- Davčne in pokojninske obveznosti in plačila
- Varstvo okolja
- Javno zdravje in varnost



Odziv revizorja

Revizor mora pridobiti zadostne in ustrezne revizijske dokaze glede skladnosti z določbami zakonov in predpisov



Primeri zakonov in predpisov, ki NIMAJO neposrednega učinka na določanje zneskov in razkritij v RI, vendar je neupoštevanje bistveno za operativni vidik poslovanja in zmožnost nadaljevati kot delujoče podjetje ali da se izogne pomembnim kaznim

- Neupoštevanje zahtev licenc, dovoljenj
- Pranje denarja, financiranje terorizma in premoženjske koristi, pridobljene s kaznivim



Odziv revizorja

Revizorjeva odgovornost je omejena na izvajanje določenih revizijskih postopkov za prepoznavanje neupoštevanja teh zakonov in predpisov, ki utegne pomembno učinkovati na računovodske izkaze



Dodatne naloge revizorja (NOVO)

- a) Odziv na ugotovljeno ali domnevno NOCLAR, vključno v zvezi s komuniciranjem s poslovodstvom in pristojnimi za upravljanje, ocenjevanje ustreznosti njihovega odziva, ali potrebno nadaljnje ukrepanje
- b) Sporočanje ugotovljenega ali domnevnega NOCLAR drugim revizorjem (skupina)
- c) Dokumentiranje ugotovljenega ali domnevnega NOCLAR



Sporočanje in poročanje o ugotovljenem ali domnevnem neupoštevanju

- **Komuniciranje s pristojnimi za upravljanje**
- **Posledice za revizorjevo poročilo**
 - kadar ima revizor še druge poročevalske obveznosti v skladu z MSR 700
 - če gre za KAM
 - v izjemnih primerih ko poslovodstvo ali pristojni za upravljanje ne sprejmejo popravni ukrepov in odstop od posla ni mogoč se opis vključi odstavek od drugi zadevi (MSR 706)



Sporočanje in poročanje o ugotovljenem ali domnevnem neupoštevanju

Poročanje ustreznemu organu zunaj organizacije

- zakon ali drug predpis ali etične zahteve to zahtevajo
- revizor se odloči, da je to ustrezen ukrep kot odziv v skladu z ustreznimi etičnimi zahtevami (Kodeks IESBA)
- zakon, drug predpis ali etične zahteve dajejo revizorju pravico, da tako stori (regulatorji)



Komuniciranje s pristojnimi za upravljanje

Veljavnost:

Revizije obdobj, ki se končajo 15. decembra 2016 ali kasneje

Namen prenove:

Posledica novega MSR 701 - Sporočanje ključnih revizijskih zadev v poročilu neodvisnega revizorja



Pristojni za upravljanje

- Ena ali več oseb ali organizacij (pooblaščenec), katerih naloga je nadziranje strateškega usmerjanja organizacije in obveznosti, povezanih z njeno odgovornostjo.
- To vključuje nadziranje postopka računovodskega poročanja
- Lahko vključuje tudi poslovodsko osebje (izvršilni člani upravnega odbora)



Zadeve, ki jih revizor poroča

- Revizorjeve naloge v zvezi z revizijo
- Načrtovani obseg in čas revizije
-**sporočanje bistvenih tveganj in odziv revizorja**
- Bistvene ugotovitve pri reviziji
 - a) kakovostni vidik računovodskih postopkov –**Dodatek 2 našteva zadeve o računovodskih ocenah in o povezanih osebah**
 - d) morebitne okoliščine, ki vplivajo na obliko in vsebino revizorjevega poročila (A23-A25)
- Revizorjeva neodvisnost



Postopek komuniciranja

- Vzpostavitev postopka komuniciranja
 - poslovodstvo
 - tretje osebe
- Oblike komuniciranja
- Čas komuniciranja
- Ustreznost postopka komuniciranja



Dokumentacija

- Kopija sporočila
- Ustna sporočila – interni zapis vsebine, kdaj in komu je bilo izrečeno sporočilo



Delujoče podjetje

Veljavnost:

Revizije obdobj, ki se začnejo 15. decembra 2016 ali kasneje

Prenova predvsem delov standarda:

- Revizorjevi sklepi
- Posledice za revizorjevo poročilo



Poročanje revizorja je odvisno od dejstev in okoliščin organizacije:

- Ni pomembne negotovosti glede predpostavke delujočega podjetja
- Predpostavka delujočega podjetja je primerna vendar obstaja pomembna negotovost glede sposobnosti podjetja, da nadaljuje kot delujoče podjetje in JE to ustrezno razkrito v RI
- Obstaja pomembna negotovost glede sposobnosti nadaljevati kot delujoče podjetje in to NI ustrezno razkrito v RI
- Predpostavka delujočega podjetja ni ustrezna



Ni pomembne negotovosti glede predpostavke delujočega podjetja

- Prenovljeno besedilo glede delujočega podjetja (ISA 700)
 - Odgovornost posloводства
 - Revizorjeva odgovornost za revizijo RI



Predpostavka delujočega podjetja je primerna vendar obstaja pomembna negotovost glede sposobnosti podjetja, da nadaljuje kot delujoče podjetje in JE to ustrezno razkrito v RI

- poseben odstavek v revizorjevem poročilu
Pomembna negotovost, povezana z delujočim podjetjem
- sklicevanje na razkritja k RI
- mnenje ni prilagojeno

PREJ – Odstavek o poudarjanju zadev



Obstaja pomembna negotovost glede sposobnosti nadaljevati kot delujoče podjetje in to NI ustrezno razkrita v RI

Revizor mora presoditi neustreznost razkritij (MRS 705):

- **Mnenje s pridržkom** - pomembno neustrezna razkritja
- **Odklonilno mnenje** – pomembna in vseobsegajoča neustrezna razkritja

Revizor navede da obstaja pomembna negotovost, ki lahko vzbudi bistveni dvom o sposobnosti organizacije, da nadaljuje kot delujoče podjetje, in da razkritje te zadeve v RI ni ustrezno



Predpostavka delujočega podjetja ni ustrezna

- **Odklonilno mnenje**



MSR 800 - Posebne presoje – Revizije računovodskih izkazov, pripravljenih v skladu z okviri za posebne namene

MSR 805 - Posebne presoje – Revizija posameznih računovodskih izkazov in določenih sestavin, kontov ali postavk računovodskega izkaza

Namen prenove:

- Uskladiti poročanje tako, da so upoštevane spremembe standardov poročanja (MSR 700 obravnava revizijo celovitih RI za splošne namene)

- **Poročilo se pripravi ob smiselni uporabi**
 - MSR 700
 - MSR 705
 - MSR 570
 - MSR 720
 - MSR 706
- **Delujoče podjetje**
odvisno od tega, ali je predpostavka delujočega podjetja relevantna za uporabljeni okvir za posebne namene

- **Ključne revizijske zadeve**
 - MSR 701 se uporabi, če je sporočanje KAM predpisano z zakonom ali predpisom ali če se revizor odloči za to
 - MSR 701 se upošteva v celoti
- **Druge informacije**
 - MSR 720 se uporabi, če podjetje poleg izkazov objavi tudi druge informacije

- **Ime ključnega revizijskega partnerja**

- **Sklic na revizorjevo poročilo o RI za splošne namene**

Revizor lahko oceni kot primerno, da vključi **Odstavek o drugih zadevah** in se sklicuje na svoje poročilo o RI za splošne namene (na primer na Pomembno negotovost povezano z delujočim podjetjem), MSR 706

- **Poudarjanje zadeve**

Pojasnilo, da so RI pripravljene v skladu z okvirom za posebne namene (MSR 706)



Upoštevanje zadev v revizorjevem poročilu o RI za splošne namene

Odklonilno mnenje ali zavrnitev mnenja na RI za splošne namene

- revizor ne sme izraziti neprilagojenega mnenja
na posamezni izkaz



Oblikovanje mnenja

- upošteva se MSR 700

Delujoče podjetje

- proučiti, ali je potrebno ustrezno prilagoditi poročanje

Ključne revizijske zadeve

- MSR 701 velja, če tako zahtevajo zakoni ali predpisi

Druge informacije

- MSR 720



Upoštevanje zadev, vključenih v revizorjevo poročilo o RI za splošne namene

- narava zadev na posamezni izkaz ali sestavino
- vpliv, pomembnost zadev
- Ključne revizijske zadeve

Sklicevanje na revizorjevo poročilo o RI za splošne namene

- Odstavek od drugih zadevah (npr. delujoče podjetje)



Poročanje

- Pri pisanju revizorjevega poročila je potrebna strokovna presoja
- Zagotoviti je treba konkretno, relevantno in informativno komuniciranje



Posli poročanja o povzetkih računovodskih izkazov

Namen MSR 810 – poročanje o skladnosti povzetkov z revidiranimi računovodskimi izkazi na osnovi uporabljenih sodil

Veljavnost:

Revizije obdobj, ki se končajo 15. decembra 2016 ali kasneje



Namen prenove:

- Uskladiti poročanje tako, da so upoštevane spremembe standardov poročanja
- Stari ISA 810 ne obravnava novih delov poročila, ki ju zahtevata prenovljena MSR 570 MSR 720
 - Pred prenovo revizorjevega poročila:
 - odstavek Poudarjanje zadev – delujoče podjetje
 - odstavek o drugih zadevah
 - Po prenovi se o tem poroča v posebnih delih revizorjevega poročila



Odstavek **Revidirani računovodski izkazi in naše poročilo o njih** navaja, da revizorjevo poročilo o RI vključuje:

- mnenje pridržkom (MSR 705)
- odstavek o podarjanju zadev ali o drugih zadevah (MSR 706)
- **pomembna negotovost povezana z delujočim podjetjem** (MSR 570)
- **morebitne ključne revizijske zadeve**
 - samo navedba obstoja KAM brez opisovanja, ponavljanja posameznih KAM (MSR 701)
- **Opis nepopravljene pomembne napačne navedbe v drugih informacijah** (MSR 720)



Odstavek **Revidirani računovodski izkazi in naše poročilo o njih** opisuje:

- osnovo za pridržek k revidiranim RI
- zadevo iz odstavka Poudarjanje zadev in Druge zadeve
- pomembno negotovost povezano z delujočim podjetjem ter

morebitni učinek na povzetke računovodskih izkazov

- nepopravljeno pomembno napačno navedbo drugih informacij ter in učinek na informacije v dokumentu, ki vključuje povzetke RI



Oblika poročila o povzetkih je usklajena s spremenjenim revizorjevim poročilo o RI

- vrstni red odstavkov
- naslovi odstavkov

Primeri poročil