

Končna objava
Maj 2018

Mednarodni standard revidiranja 720 (prenovljen)

Revizorjeve naloge, povezane z drugimi informacijami



International Auditing
and Assurance
Standards Board



O IAASB

Ta dokument je pripravil in odobril Odbor za mednarodne standarde revidiranja in dajanja zagotovil (International Auditing and Assurance Standards Board, IAASB).

Cilj IAASB je služiti javnemu interesu z razvijanjem visoko kakovostnih standardov revidiranja, dajanja zagotovil in drugih z njimi povezanih standardov in s pospeševanjem zbliževanja mednarodnih in nacionalnih standardov revidiranja in dajanja zagotovil ter tako tudi s povečevanjem kakovosti in skladnosti delovanja v svetovnem okviru ter s krepitevijo javnega zaupanja v poklicno revidiranje in dajanje zagotovil

IAASB pripravlja standarde in usmeritve revidiranja in dajanja zagotovil za računovodske strokovnjake v skladu z ustaljenim postopkom in v sodelovanju z Nadzornim odborom javnega interesa (Public Interest Oversight Board), ki nadzira delovanje IAASB, in s Svetovalno skupino (Consultative Advisory Group, ki zagotavlja prisotnost javnega interesa pri razvoju standardov in usmeritev.

ISA®



International Auditing
and Assurance
Standards Board®

REVIZORJEVE NALOGE, POVEZANE Z DRUGIMI INFORMACIJAMI

Strukture in postopke, ki podpirajo delovanje IAASB, zagotavlja Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (International Federation of Accountants – IFAC).

IAASB in IFAC ne prevzemata odgovornosti za izgubo, ki deluje ali opusti delovanje na osnovi gradiva v tej publikaciji, ne glede na to, ali je izguba posledica malomarnosti ali česa drugega.

Mednarodne standarde revidiranja, Mednarodne standarde poslov dajanja zagotovil, Mednarodne standarde poslov preiskovanja, Mednarodne standarde sorodnih storitev, Mednarodne standarde obvladovanja kakovosti, Mednarodna obvestila za revizijsko prakso, Osnutke za javno razpravo, Posvetovalne dokumente in druge objave IAASB objavlja IFAC, ki je obenem nosilec avtorskih pravic.

Avtorske pravice © 2016 ima Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (IFAC). Vse pravice pridržane. Dokument je lahko prenesen za osebno in nekomercialno rabo (npr. kot strokovni vir ali za proučevanje). Pisno dovoljenje je potrebno za prevajanje, razmnoževanje, hranjenje ali prenos, oziroma druge podobne uporabe tega dokumenta.

‘International Auditing and Assurance Standards Board’, ‘International Standards on Auditing’, ‘International Standards on Assurance Engagements’, ‘International Standards on Review Engagements’, ‘International Standards on Related Services’, ‘International Standards on Quality Control’, ‘International Auditing Practice Notes’, ‘IAASB’, ‘ISA’, ‘ISAE’, ‘ISRE’, ‘ISRS’, ‘ISQC’, ‘IAPN’, in logo IAASB so blagovne znamke IFAC, ali registrirane blagovne znamke in znamke delovanja IFAC v ZDA in drugih državah.

Za informacije o avtorskih pravicah in dovoljenjih pojdite na [permissions](https://www.ifac.org/permissions) ali kontaktirajte permissions@ifac.org.

ISBN: 978-1-60815-318-3

IAASB-jev *prenovljen Mednarodni standard revidiranja (MSR) 720, Revizorjeve naloge, povezane z drugimi informacijami*, ki ga je izdala Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov v decembru 2016 angleščini, je prevedel v slovenščino Slovenski inštitut za revizijo aprila 2018 in se uporablja z dovoljenjem IFAC. Postopek prevajanja *prenovljenega Mednarodnega standarda revidiranja (MSR) 720, Revizorjeve naloge, povezane z drugimi*

REVIZORJEVE NALOGE, POVEZANE Z DRUGIMI INFORMACIJAMI

informacijami 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 *prenovljenega Mednarodnega standarda revidiranja (MSR) 720, Revizorjeve naloge, povezane z drugimi informacijami*, je tisto, ki ga je IFAC objavil v angleščini.

Angleško besedilo *prenovljenega Mednarodnega standarda revidiranja (MSR) 720, Revizorjeve naloge, povezane z drugimi informacijami* © 2016 ima Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (IFAC). Vse pravice pridržane.

Slovensko besedilo *prenovljenega Mednarodnega standarda revidiranja (MSR) 720, Revizorjeve naloge, povezane z drugimi informacijami* © 2016, ima Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (IFAC). Vse pravice pridržane.

Mednarodni standard revidiranja (MSR) 720 (prenovljen), Revizorjeve naloge, povezane z drugimi informacijami: *International standard on Auditing (ISA) 720 (Revised), The auditor's responsibilities relating to other information*. ISBN: 978-1-60815-318-3

Kontakt: Permissions@ifac.org za dovoljenje za kopiranje, hranjenje ali prenos, oziroma druge podobne oblike uporabe tega dokumenta.

**MEDNARODNI STANDARD REVIDIRANJA 720
(PRENOVLJEN)**

**REVIZORJEVE NALOGE,
POVEZANE Z DRUGIMI
INFORMACIJAMI**

(Uporablja se za revizije računovodskih izkazov za obdobja, ki se končajo
15. 12. 2016 ali kasneje)

VSEBINA

	Odstavek
Uvod	
Področje tega MSR-ja	1–9
Datum uveljavitve	10
Cilji	11
Opredelitev pojmov	12
Zahteve	
Pridobivanje drugih informacij.....	13
Branje in proučevanje drugih informacij.....	14–15
Odzivanje, kadar se zdi, da obstaja pomembna neskladnosti ali da so druge informacije pomembno napačno navedene.....	16

REVIZORJEVE NALOGE, POVEZANE Z DRUGIMI INFORMACIJAMI

Odzivanje, kadar revizor ugotovi, da obstaja pomembno napačna navedba drugih informacij.....	17–19
Odzivanje, kadar je pomembno napačna navedba v računovodskih izkazih ali je treba osvežiti revizorjevo poznavanje organizacije in njenega okolja.....	20
Poročanje.....	21–24
Dokumentacija	25
Uporaba in drugo pojasnjevalno gradivo	
Opredelitev pojmov.....	A1–A10
Pridobivanje drugih informacij.....	A11–A22
Branje in proučevanje drugih informacij	A23–A38
Odzivanje, kadar se zdi, da obstaja pomembna neskladnost ali da so druge informacije pomembno napačno navedene.....	A39–A43
Odzivanje, kadar revizor ugotovi, da obstaja pomembno napačna navedba drugih informacij.....	A44–A50
Odzivanje, kadar je pomembno napačna navedba v računovodskih izkazih ali je treba posodobiti revizorjevo poznavanje organizacije in njenega okolja	A51
Poročanje	A52–A59
Dodatek 1: Primeri zneskov ali drugih postavk, ki so lahko vključene v druge informacije	
Dodatek 2: Zgledi revizorjevih poročil v zvezi z drugimi informacijami	

Mednarodni standard revidiranja (MSR) 720 (prenovljen) – *Revizorjeve naloge, povezane z drugimi informacijami*, 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 z drugimi informacijami ne glede na to, ali gre za računovodske ali neračunovodske informacije (razen računovodskih izkazov in revizorjevega poročila o njih), ki so vključene v letno poročilo organizacije. Letno poročilo organizacije je lahko en sam dokument ali kombinacija dokumentov, ki služijo istemu namenu.
2. Ta MSR je napisan v povezavi z revizijo računovodskih izkazov, ki jo izvaja neodvisni revizor. Zato je treba cilje revizorja v tem MSR razumeti v okviru glavnih ciljev revizorja, kot so navedeni v odstavku 11 MSR 200.¹ Zahteve v tem MSR-ju so oblikovane tako, da lahko revizor doseže cilje, ki so določeni v MSR-ju in s tem tudi glavne cilje revizorja. Revizorjevo mnenje o računovodskih izkazih ne pokriva drugih informacij in ta MSR tudi ne zahteva, da revizor pridobi revizijske dokaze, ki presegajo tiste, ki so potrebni za oblikovanje mnenja o računovodskih izkazih.
3. Ta MSR zahteva, da revizor prebere in pretehta druge informacije, ker druge informacije, ki so pomembno neskladne z računovodskimi izkazi ali revizorjevim poznavanjem, ki ga pridobi med revizijo, lahko kažejo, da obstaja pomembno napačna navedba v računovodskih izkazih ali da obstaja pomembno napačna navedba v drugih informacijah, kar oboje lahko spodbije verodostojnost računovodskih izkazov in revizorjevega poročila o njih. Take pomembno napačne navedbe lahko tudi neprimerno vplivajo na poslovne odločitve uporabnikov, za katere je revizorjevo poročilo pripravljeno.
4. Ta MSR lahko tudi pomaga revizorju pri izpolnjevanju ustreznih etičnih zahtev², ki predpisujejo, da se revizor izogiba zavestni povezanosti z informacijami, za katere meni, da vsebujejo pomembno napačno ali zavajajočo navedbo, brezbržno

¹ MSR 200 – *Glavni cilji neodvisnega revizorja in izvajanje revizije v skladu z Mednarodnimi standardi revidiranja.*

² Mednarodni standardi etike za računovodske strokovnjake *Kodeks etike za računovodske strokovnjake* (Kodeks IESBA), odstavek 110.2.

pripravljene navedbe ali informacije ali da opuščajo ali prikrivajo informacije, ki morajo biti vključene, kjer bi bila taka opustitev ali prikrivanje zavajajoče.

5. Druge informacije lahko vključujejo zneske ali druge postavke, katerih namen je, da so enaki, da povzemajo ali zagotavljajo večje podrobnosti o zneskih ali drugih postavkah v računovodskih izkazih in drugih zneskih ali drugih postavkah, za katere je revizor izvedel med revizijo. Druge informacije lahko vključujejo tudi druge zadeve.
6. Revizorjeve naloge, povezane z drugimi informacijami (razen primernih nalog poročanja), veljajo ne glede na to, ali je revizor te druge informacije pridobil pred datumom revizorjevega poročila ali po njem.
7. Ta MSR ne velja za:
 - (a) predhodne najave računovodskih informacij ali
 - (b) dokumente, ki vsebujejo ponudbo vrednostnih papirjev, vključno s prospekti.
8. Revizorjeve naloge v skladu s tem MSR-jem ne pomenijo posla dajanja zagotovila o drugih informacijah oziroma ne nalagajo revizorju obveznosti za pridobitev zagotovila o drugih informacijah.
9. Zakon ali predpis lahko revizorju naloži dodatne obveznosti v zvezi z drugimi informacijami, ki presegajo področje tega MSR-ja.

Datum uveljavitve

10. Ta MSR začne veljati za revizije računovodskih izkazov za obdobja, ki se končajo 15. decembra 2016 ali kasneje.

Cilji

11. Ko je revizor prebral druge informacije, so njegovi cilji, da:
 - (a) prouči, ali obstaja pomembna neskladnost med drugimi informacijami in računovodskimi izkazi;
 - (b) prouči, ali obstaja pomembna neskladnost med drugimi informacijami in revizorjevim vedenjem, pridobljenim med revizijo;

- (c) se ustrezno odzove, ko ugotovi, da take pomembne neskladnosti očitno obstajajo, ali ko kako drugače spozna, da so druge informacije videti pomembno napačno navedene;
- (d) poroča v skladu s tem MSR-jem.

Opredelitev pojmov

12. Za namene MSR-ja imajo izrazi naslednji pomen:

- (a) Letno poročilo – dokument ali več dokumentov, ki jih običajno letno v skladu z zakonom, predpisom ali običajno prakso pripravijo poslovodstvo ali pristojni za upravljanje, da lastnike (ali podobne zainteresirane stranke) obvestijo o delovanju organizacije ter o poslovnih izidih in finančnem položaju organizacije, kot so navedeni v računovodskih izkazih. Letno poročilo vsebuje ali pa so mu priloženi računovodski izkazi skupaj z revizorjevim poročilom o njih in običajno vključuje informacije o razvoju organizacije, obetih za prihodnost ter tveganjih in negotovostih, izjavo organa upravljanja organizacije in poročila o zadevah upravljanja. (Glej odstavke A1–A5.)
- (b) Napačna navedba drugih informacij obstaja, kadar so druge informacije napačno navedene ali drugače zavajajoče (vključno s tem, ker izpušča ali prikriva informacije, ki so potrebne za pravilno razumevanje razkrite zadeve v drugih informacijah). (Glej odstavka A6–A7.)
- (c) Druge informacije – računovodske ali neračunovodske informacije (razen računovodskih izkazov in revizorjevega poročila o njih), ki so vključene v letno poročilo organizacije. (Glej odstavke A8–A10.)

Zahteve

Pridobivanje drugih informacij

13. Revizor: (Glej odstavke A11–A22.)

- (a) po razpravi s poslovodstvom določi, kateri dokument ali dokumenti so vključeni v letno poročilo ter določi načrtovani način in čas izdaje takih dokumentov organizacije;

- (b) se ustrezno dogovori s poslovodstvom, da pravočasno, in če je mogoče pred datumom revizorjevega poročila, pridobi končno različico dokumentov, ki sestavljajo letno poročilo;
- (c) zahteva od poslovodstva, da zagotovi pisno predstavitev, če nekateri ali vsi dokumenti, določeni v točki (a), ne bodo na voljo do datuma revizorjevega poročila, da bo končna različica dokumenta/dokumentov predložena revizorju, ko bodo na voljo, in preden jih bo organizacija izdala, tako da lahko revizor zaključi postopke, ki jih zahteva ta MSR. (Glej odstavek A22.)

Branje in proučevanje drugih informacij

- 14. Revizor prebere druge informacije in pri tem (Glej odstavek A23–A24.):
 - (a) pretehta, ali obstaja pomembna neskladnost med drugimi informacijami in računovodskimi izkazi. Kot podlago za to proučevanje revizor ovrednoti njihovo usklajenost, primerja izbrane zneske ali druge postavke v drugih informacijah (katerih namen je, da so enaki, povzamejo ali zagotavljajo podrobnosti o zneskih ali drugih postavkah v računovodskih izkazih) s takimi zneski ali drugimi postavkami v računovodskih izkazih (Glej odstavke A25–A29.);
 - (b) pretehta, ali obstaja pomembna neskladnost med drugimi informacijami in revizorjevim védenjem, ki ga je pridobil med revizijo, v okviru pridobljenih revizijskih dokazov in sklepov, sprejetih med revizijo. (Glej odstavke A30–A36.)
- 15. Med branjem drugih informacij v skladu z odstavkom 14 revizor ostane pozoren na znake, da bi bile lahko druge informacije, ki niso povezane z računovodskimi izkazi ali revizorjevim védenjem, pridobljenim med revizijo, pomembno napačno navedene. (Glej odstavke A24, A37–A38.)

Odzivanje, kadar se zdi, da obstaja pomembna neskladnost ali da so druge informacije pomembno napačno navedene

- 16. Če revizor ugotovi, da utegne obstajati pomembna neskladnost (ali izve, da bi bile lahko druge informacije pomembno napačno

navedene), se o tej zadevi pogovori s poslovodstvom in po potrebi izvede druge postopke, da ugotovi (Glej odstavke A39–A43.):

- (a) ali obstaja pomembno napačna navedba drugih informacij;
- (b) ali obstaja pomembno napačna navedba računovodskih izkazov; ali
- (c) da je treba osvežiti revizorjevo poznavanje organizacije in njenega okolja.

Odziv revizorja, kadar ugotovi, da obstaja pomembno napačna navedba drugih informacij

- 17. Če revizor ugotovi, da obstaja pomembno napačna navedba drugih informacij, zahteva, da poslovodstvo popravi druge informacije. Če poslovodstvo:
 - (a) soglaša s popravkom, revizor ugotovi, da je bil popravek narejen, ali
 - (b) odkloni popravek, revizor o zadevi obvesti pristojne za upravljanje in zahteva, da se naredi popravek.
- 18. Če revizor ugotovi, da obstaja pomembno napačna navedba v drugih informacijah, pridobljenih pred datumom revizorjevega poročila, in druge informacije niso popravljene, potem ko so bili o tem obveščeni pristojni za upravljanje, revizor ustrezno ukrepa, kar vključuje (Glej odstavek A44.):
 - (a) upoštevanje vplivov na revizorjevo poročilo in razpravljanje s pristojnimi za upravljanje o revizorjevih načrtih, kako bo pomembno napačno navedbo obravnaval v revizorjevem poročilu (Glej odstavek 22(e)(ii).), ali (Glej odstavek A45.)
 - (b) odstop od posla, kjer je odstop možen v skladu z veljavnim zakonom ali predpisom. (Glej odstavek A46–A47.)
- 19. Če revizor ugotovi, da pomembno napačna navedba obstaja v drugih informacijah, pridobljenih po datumu revizorjevega poročila, revizor:
 - (a) izvede postopke, ki so v danih okoliščinah potrebni, če se druge informacije popravijo, ali (Glej odstavek A48.)

- (b) ob upoštevanju svojih zakonskih pravic in obveznosti ustrezno ukrepa, tako da skuša uporabnike, za katere je revizorjevo poročilo pripravljeno, ustrezno opozoriti na nepopravljeno pomembno napačno navedbo, če se druge informacije ne popravijo, potem ko so bili obveščeni pristojni za upravljanje. (Glej odstavek A49–A50.)

Odzivanje, kadar je pomembno napačna navedba v računovodskih izkazih ali je treba osvežiti revizorjevo poznavanje organizacije in njenega okolja

- 20. Če revizor na podlagi postopkov iz odstavkov 14–15 sklepa, da je pomembno napačna navedba v računovodskih izkazih ali da je treba posodobiti revizorjevo poznavanje organizacije in njenega okolja, se revizor ustrezno odzove v skladu z drugimi MSR-ji. (Glej odstavek A51.)

Poročanje

- 21. Revizorjevo poročilo vključuje poseben del z naslovom *Druge informacije* ali drug ustrezen naslov, če je na datum revizorjevega poročila:
 - (a) za revizijo računovodskih izkazov kotirajoče organizacije revizor pridobil ali pričakuje, da bo pridobil druge informacije; ali
 - (b) za revizijo računovodskih izkazov nekotirajoče organizacije, revizor pridobil nekatere ali vse druge informacije. (Glej odstavek A52.)
- 22. Kadar mora revizorjevo poročilo vključevati del *Druge informacije* v skladu z odstavkom 21, ta del vključuje (Glej odstavek A53.):
 - (a) izjavo, da je poslovodstvo odgovorno za druge informacije;
 - (b) opredelitev:
 - (i) morebitnih drugih informacij, ki jih je revizor pridobil pred datumom revizijskega poročila, in
 - (ii) morebitnih drugih informacij, ki bodo v skladu s pričakovani pridobljene po datumu revizorjevega poročila za revizijo računovodskih izkazov kotirajoče organizacije;

- (c) izjavo, da revizorjevo mnenje ne pokriva drugih informacij in zato revizor ne izraža (ali ne bo izrazil) revizijskega mnenja ali kakršnega koli sklepa o dajanju zagotovila o njih;
 - (d) opis revizorjevih nalog v zvezi z branjem in proučevanjem drugih informacij ter poročanjem o njih, kot zahteva ta MSR;
 - (e) kadar so druge informacije pridobljene pred datumom revizorjevega poročila:
 - (i) izjavo, da revizor nima o čem poročati, ali
 - (ii) če je revizor ugotovil, da obstaja nepopravljena pomembno napačna navedba drugih informacij, izjavo, ki opisuje nepopravljeno pomembno napačno navedbo drugih informacij.
23. Kadar revizor izrazi mnenje s pridržki ali odklonilno mnenje v skladu s prenovljenim MSR 705³, revizor upošteva posledice zadeve, ki povzročijo spremembo mnenja za izjavo, ki je zahtevana v odstavku 22(e). (Glej odstavke A54–A58.)

Poročanje, predpisano z zakonom ali predpisom

24. Če se mora revizor v skladu z zakonom ali predpisom določene države v revizorjevem poročilu sklicevati na druge informacije, tako da uporabi posebno sestavo ali izrazje, se revizorjevo poročilo sklicuje na Mednarodne standarde revidiranja samo, če revizorjevo poročilo vključuje vsaj (Glej odstavek A59.):
- (a) opredelitev drugih informacij, ki jih je pridobil revizor pred datumom revizorjevega poročila,
 - (b) opis revizorjevih nalog v zvezi z drugimi informacijami in
 - (c) izrecno izjavo, ki obravnava izid revizorjevega dela za ta namen.

³ MSR 705 (prenovljen) – *Spremembe mnenja v poročilu neodvisnega revizorja.*

Dokumentacija

25. Pri obravnavanju zahtev iz MSR 230⁴, kot velja tudi za ta MSR, revizor vključi v revizijsko dokumentacijo:
- (a) dokumentacijo postopkov, ki se izvajajo v skladu s tem MSR-jem, in
 - (b) končno različico drugih informacij, na katerih je revizor opravil delo v skladu s tem MSR-jem.

Uporaba in drugo pojasnjevalno gradivo

Opredelitev pojmov

Letno poročilo (Glej odstavek 12(a).)

- A1. Zakon, predpis ali običajna praksa lahko opredeljuje vsebino letnega poročila in ime, pod katerim se moramo nanj sklicevati v določeni državi; vsebina in ime pa se lahko razlikujeta že v eni državi in med posameznimi državami.
- A2. Običajno se letno poročilo pripravlja vsako leto. Kadar pa se revidirani računovodski izkazi pripravljajo za obdobje, ki je krajše ali daljše od enega leta, se lahko pripravi tudi letno poročilo, ki pokriva isto obdobje kot računovodski izkazi.
- A3. V nekaterih primerih je lahko letno poročilo organizacije en sam dokument in se nanj sklicujemo z imenom letno poročilo ali drugim imenom. V drugih primerih pa lahko zakon, predpis ali običajna praksa zahteva, da organizacija poroča lastnikom (ali podobnim deležnikom) informacije o poslovanju organizacije, njenih finančnih rezultatih in finančnem položaju, kot je podrobno opisano v računovodskih izkazih (tj. letnem poročilu) z enim, dvema ali več ločenimi dokumenti, ki v kombinaciji služijo istemu namenu. Na primer: odvisno od zakona, predpisa ali običajne prakse lahko v določeni državi eden ali več naslednjih dokumentov predstavlja del letnega poročila:

⁴ MSR 230 – *Revizijska dokumentacija*, odstavki 8–11.

- poslovno poročilo, pojasnilo posloводства ali pregled poslovanja in finančni pregled ali podobna poročila pristojnih za upravljanje (na primer poročilo direktorjev),
 - izjava predsednika,
 - izjava o upravljanju podjetja,
 - poročila o notranjem kontroliranju in oceni tveganj.
- A4. Letno poročilo je lahko na voljo uporabnikom v tiskani ali elektronski obliki, pa tudi na spletni strani organizacije. Dokument (ali kombinacija dokumentov) lahko ustreza opredelitvi pojma letno poročilo ne glede na način, na katerega je na voljo uporabnikom.
- A5. Letno poročilo se po naravi, namenu in vsebini razlikuje od drugih poročil, kot je poročilo, pripravljeno tako, da ustreza informacijskim potrebam določene skupine deležnikov, ali pa tako, da je v skladu s posebnim ciljem regulativnega poročanja (celo, če mora biti tako poročilo javno dostopno). Poročila kot samostojni dokumenti, ki običajno niso del kombinacije dokumentov, vključenih v letno poročilo (za katero velja zakon, predpis ali običajna praksa), in zato niso druge informacije v okviru tega MSR-ja, so med drugim:
- posebna poročila panoge ali regulativna poročila (na primer poročila o kapitalski ustreznosti), kot se lahko pripravijo v bančništvu, zavarovalništvu in pri pokojninskih shemah,
 - poročila o družbeni odgovornosti organizacije,
 - trajnostna poročila,
 - poročila o različnosti in enakih možnostih,
 - poročila o odgovornosti za proizvode,
 - poročila o delovnih praksah in delovnih pogojih,
 - poročila o človekovih pravicah.

Napačna navedba drugih informacij (Glej odstavek 12(b).)

- A6. Kadar je določena zadeva razkrita v drugih informacijah, lahko druge informacije izpustijo ali prikrijejo informacije, ki so

potrebne za pravilno razumevanje te zadeve. Če je na primer namen drugih informacij obravnavati ključne kazalnike uspešnosti, ki jih uporablja poslovodstvo, bi bila lahko izpustitev nekega ključnega kazalnika uspešnosti znak, da so druge informacije zavajajoče.

- A7. O pojmu pomembnosti se lahko razpravlja v okviru, primernem za druge informacije, ki lahko postane referenčni okvir za presojanje pomembnosti po tem MSR-ju. Pogosto pa verjetno ni primernega okvira, ki vključuje razpravo o pojmu pomembnosti, kot velja za druge informacije. V takšnih okoliščinah zagotavljajo revizorju referenčni okvir za ugotavljanje, ali je napačna navedba drugih informacij pomembna, naslednje značilnosti:
- Pomembnost se upošteva v okviru skupnih informacijskih potreb uporabnikov kot skupine. V skladu s pričakovanji so uporabniki drugih informacij isti kot uporabniki računovodskih izkazov, ker je mogoče pričakovati, da taki uporabniki berejo druge informacije, da si zagotovijo povezavo z računovodskimi izkazi.
 - Presoje pomembnosti upoštevajo posebne okoliščine napačne navedbe, pri čemer pretehtajo, ali bi učinek nepopravljene napačne navedbe vplival na uporabnike. Vse napačne navedbe ne bodo vplivale na poslovne odločitve uporabnikov.
 - Presoje pomembnosti vključujejo premislek o kakovosti in količini. Zato lahko take presoje upoštevajo vrsto ali velikost postavk, ki jih obravnavajo druge informacije v okviru letnega poročila organizacije.

Druge informacije (Glej odstavek 12(c).)

- A8. Dodatek 1 vsebuje primere zneskov ali drugih postavk, ki so lahko vključeni v druge informacije.
- A9. V nekaterih primerih lahko primeren okvir računovodskega poročanja zahteva posebna razkritja, vendar dopušča, da so zunaj računovodskih izkazov.⁵ Ker pa primeren okvir računovodskega

⁵ Na primer: Mednarodni standard računovodskega poročanja (MSRP) 7 – *Finančni instrumenti: Razkritja*, dovoljuje, da so določena razkritja, ki jih

poročanja zahteva taka razkritja, predstavljajo del računovodskih izkazov. Zato ne predstavljajo drugih informacij za namen tega MSR-ja.

- A10. Oznake razširljivega jezika za poslovno poročanje (XBRL) ne predstavljajo drugih informacij, kot so opredeljene v tem MSR-ju.

Pridobivanje drugih informacij (Glej odstavek 13.)

- A11. Določanje dokumenta ali dokumentov, ki sestavljajo letno poročilo, pogosto temelji na zakonu, predpisu ali običajni praksi. V mnogih primerih so poslovodstvo ali pristojni za upravljanje običajno lahko izdali ali se zavezali, da bodo izdali skupek dokumentov, ki sestavljajo letno poročilo. V nekaterih primerih pa kljub temu ni jasno, kateri dokument ali dokumenti sestavljajo letno poročilo. V takih primerih sta časovni okvir in namen dokumentov (in komu so namenjeni) pomembni zadevi za revizorjevo določanje, kateri dokument ali dokumenti sestavljajo letno poročilo.
- A12. Kadar se letno poročilo prevaja v druge jezike v skladu z zakonom ali predpisom (kar se lahko zgodi, kadar ima država več kot en uradni jezik) ali kadar se pripravi več letnih poročil po različnih zakonodajah (na primer, kadar organizacija kotira v več državah), velja razmisliti, ali eno samo ali več letnih poročil sestavlja del drugih informacij. V zvezi s tem lahko lokalni zakon ali predpis daje nadaljnja navodila.
- A13. Poslovodstvo ali pristojni za upravljanje so odgovorni za pripravo letnega poročila. Revizor lahko s poslovodstvom ali pristojnimi za upravljanje komunicira o:
- svojih pričakovanjih v zvezi s pridobitvijo končne različice letnega poročila (vključno s kombinacijo dokumentov, ki skupaj sestavljajo letno poročilo) pravočasno, pred datumom svojega poročila, tako da lahko dokonča postopke, ki jih zahteva ta MSR, če pa to ni mogoče, kakor

zahtevajo MSRP, bodisi navedena v računovodskih izkazih bodisi z navzkrižnim sklicevanjem iz računovodskih izkazov vključena v nek drug izkaz, kot je na primer pojasnilo poslovodstva ali poročilo o tveganjih, ki je na voljo uporabnikom računovodskih izkazov pod istimi pogoji kot računovodski izkazi in ob istem času.

hitro je to izvedljivo in v vsakem primeru, preden organizacija izda take informacije;

- morebitnih posledicah, ko so druge informacije pridobljene po datumu revizorjevega poročila.

A14. Komuniciranje, navedeno v odstavku A13, je lahko še posebej primerno, na primer:

- pri začetnem revizijskem poslu,
- kadar je prišlo do spremembe v poslovodstvu ali med pristojnimi za upravljanje,
- kadar se pričakuje, da bodo druge informacije pridobljene po datumu revizorjevega poročila.

A15. Kadar morajo pristojni za upravljanje odobriti druge informacije, preden jih organizacija izda, je končna različica takih drugih informacij tista, ki so jo pristojni za upravljanje odobrili za izdajo.

A16. V nekaterih primerih je lahko letno poročilo organizacije en sam dokument, ki se v skladu z zakonom, predpisom ali poročevalsko prakso organizacije objavi kmalu po koncu obdobja računovodskega poročanja organizacije, tak, kot je na voljo revizorju pred datumom njegovega poročila. V drugih primerih pa se tak dokument lahko objavi šele kasneje ali takrat, ko organizacija želi. V nekaterih okoliščinah je letno poročilo organizacije kombinacija dokumentov in za vsakega od njih veljajo različne zahteve ali poročevalska praksa organizacije glede časa objave.

A17. Obstajajo lahko okoliščine, ko na dan revizorjevega poročila organizacija razmišlja o razvoju dokumenta, ki je lahko del letnega poročila organizacije (na primer prostovoljno poročilo deležnikom), vendar pa poslovodstvo revizorju ne more potrditi namena ali časovnega okvira takega dokumenta. Če revizor ne more ugotoviti namena ali časovnega okvira takega dokumenta, dokument ne velja za druge informacije za namene tega MSR-ja.

A18. Pravočasno pridobivanje drugih informacij pred datumom revizorjevega poročila omogoča izvedbo popravkov, ki so potrebni v računovodskih izkazih, revizorjevem poročilu ali

drugih informacijah pred njihovo izdajo. Listina o poslu⁶ se lahko sklicuje na dogovor s poslovodstvom, da se revizorju pravočasno izročijo druge informacije, če je mogoče, pred datumom revizorjevega poročila.

- A19. Kadar so druge informacije uporabnikom na voljo le na spletni strani organizacije, predstavlja različica drugih informacij, pridobljenih od organizacije, in ne neposredno z njene spletne strani, ustrezen dokument, na katerem bi revizor izvajal postopke v skladu s tem MSR-jem. Naloga revizorja po tem MSR-ju ni niti iskanje drugih informacij, vključno s tistimi, ki utegnejo biti na spletni strani organizacije, niti izvajanje kakršnih koli postopkov za potrditev, da so druge informacije ustrezno predstavljene na spletni strani organizacije ali so bile sicer ustrezno elektronsko poslane ali prikazane.
- A20. Revizorju nič ne preprečuje, da bi opremil z datumom ali izdal revizorjevo poročilo, če revizor ni dobil nekaterih ali vseh drugih informacij.
- A21. Če revizor pridobi druge informacije po datumu revizorjevega poročila, mu ni treba posodobiti postopkov, ki so bili izvedeni v skladu z odstavkoma 6 in 7 v MSR 560⁷.
- A22. MSR 580⁸ določa zahteve in daje navodila glede uporabe pisnih predstavitev. Namen pisne predstavitve, ki jo je treba zahtevati v skladu z odstavkom 13(c) glede drugih informacij, ki bodo na voljo šele po datumu revizorjevega poročila, je podpreti revizorjevo zmožnost, da zaključi postopke, ki jih zahteva ta MSR v zvezi s takimi informacijami. Poleg tega je za revizorja lahko koristno, da zahteva druge pisne predstavitve, na primer, da:
- je poslovodstvo obvestilo revizorja o vseh dokumentih, za katere pričakuje, da jih bo izdal in da lahko vsebujejo druge informacije;
 - so računovodski izkazi in vse druge informacije, ki jih pridobi revizor pred datumom revizorjevega poročila,

⁶ MSR 210 – *Dogovarjanje o pogojih za revizijske posle*, odstavek A24.

⁷ MSR 560 – *Kasnejši dogodki*.

⁸ MSR 580 – *Pisne predstavitve*.

medsebojno usklajeni in druge informacije ne vsebujejo nobenih pomembno napačnih navedb;

- glede drugih informacij, ki jih revizor ni pridobil pred datumom revizorjevega poročila, poslovodstvo namerava pripraviti in izdati take druge informacije in pričakovani čas take izdaje.

Branje in upoštevanje drugih informacij (Glej odstavke 14–15.)

A23. V skladu z MSR 200⁹ mora revizor načrtovati in izvajati revizijo s poklicno nezaupljivostjo. Ohranjanje poklicne nezaupljivosti pri branju in upoštevanju drugih informacij vključuje, na primer, prepoznavanje, da je poslovodstvo preveč optimistično glede uspeha svojih načrtov, in da je pozoren na informacije, ki morda niso skladne z:

- (a) računovodskimi izkazi ali
- (b) revizorjevim védenjem, ki ga je pridobil med revizijo.

A24. V skladu z MSR 220¹⁰ mora partner, zadolžen za posel, prevzeti odgovornost za usmerjanje, nadzorovanje in izvajanje revizijskega posla v skladu s strokovnimi standardi in veljavnimi pravnimi in regulativnimi zahtevami. V okviru tega MSR-ja dejavniki, ki se lahko upoštevajo pri določanju primernih članov delovne skupine za posel za obravnavanje zahtev iz odstavkov 14–15, vključujejo:

- sorazmerne izkušnje članov delovne skupine za posel;
- ali imajo člani delovne skupine za posel, ki naj bi jim bile dodeljene naloge, ustrezno védenje, pridobljeno med revizijo, za ugotavljanje neskladnosti med drugimi informacijami in takim védenjem;
- stopnjo presoje, vključeno v obravnavanje zahtev iz odstavkov 14–15. Na primer, postopke za ovrednotenje skladnosti zneskov v drugih informacijah, katerih namen je, da so enaki zneskom v računovodskih izkazih, lahko izvajajo manj izkušeni člani delovne skupine za posel;

⁹ MSR 200, odstavek 15.

¹⁰ MSR 220 – *Obvladovanje kakovosti revizije računovodskih izkazov*, odstavek 15(a).

- ali je treba pri reviziji skupine poizvedovati o revizorju sestavnega dela glede obravnavanja drugih informacij, povezanih s tem sestavnim delom.

Ugotavljanje, ali obstaja pomembna neskladnost med drugimi informacijami in računovodskimi izkazi (Glej odstavek 14(a).)

A25. Druge informacije lahko vključujejo zneske ali druge postavke, katerih namen je, da so enaki oziroma enake zneskom ali drugim postavkam v računovodskih izkazih, jih povzemajo ali o njih zagotavljajo večje podrobnosti. Primeri takih zneskov ali drugih postavk lahko vključujejo:

- preglednice ali diagrame, ki vsebujejo izvlečke računovodskih izkazov;
- razkritje, ki zagotavlja večje podrobnosti o stanju ali kontu, prikazanem v računovodskih izkazih, kot je npr. “prihodek za 20X1, ki je sestavljen iz XXX milijonov izdelka X in YYY milijonov izdelka Y”;
- opise računovodskih rezultatov, kot so “skupni izdatki v višini XXX za raziskave in razvoj v 20X1”.

A26. Pri vrednotenju skladnosti izbranih zneskov ali drugih postavk v drugih informacijah z računovodskimi izkazi revizorju ni treba primerjati vseh zneskov ali drugih postavk v drugih informacijah, katerih namen je, da so enaki, da povzemajo ali zagotavljajo večje podrobnosti o zneskih ali drugih postavkah v računovodskih izkazih s takimi zneski ali drugimi postavkami v računovodskih izkazih.

A27. Izbiranje zneskov ali drugih postavk za primerjanje je stvar strokovne presoje. Dejavniki, pomembni za to presojo, so med drugim:

- bistvenost zneska ali druge postavke, v okviru katere(ga) so predstavljeni, kar lahko vpliva na pomembnost, ki bi jo uporabniki pripisovali znesku ali drugi postavki (na primer, ključni kazalnik ali znesek);
- pri količinskih podatkih relativna velikost zneska v primerjavi s konti ali postavkami v računovodskih izkazih ali drugih informacijah, na katere se nanašajo;

- občutljivost določenega zneska ali druge postavke v drugih informacijah, na primer, plačila na podlagi delnic za vodilne delavce.

A28. Določanje vrste in obsega postopkov za obravnavanje zahteve iz odstavka 14(a), je stvar strokovne presoje ob priznavanju, da revizorjeve naloge v skladu s tem MSR-jem ne pomenijo posla dajanja zagotovila o drugih informacijah ali nalaganja obveznosti, da revizor pridobi zagotovilo o drugih informacijah. Primeri takih postopkov vključujejo:

- za informacije, katerih namen je, da so enake informacijam v računovodskih izkazih, primerjanje informacij z računovodskimi izkazi;
- za informacije, katerih namen je, da izražajo isti pomen kot razkritja v računovodskih izkazih, primerjanje uporabljenih besed in upoštevanje pomembnosti razlik v uporabljenem besedilu in ali take razlike nakazujejo različne pomen;
- zahtevo za uskladitev med zneskom v drugih informacijah in računovodskimi izkazi s strani posloводства in:
 - primerjanje postavk v uskladitvi z računovodskimi izkazi in drugimi informacijami,
 - preverjanje, ali so izračuni v uskladitvi aritmetično točni.

A29. Ovrednotenje skladnosti izbranih zneskov ali drugih postavk v drugih informacijah z računovodskimi izkazi vključuje tudi način njihove predstavitve v primerjavi z računovodskimi izkazi, kadar je to glede na naravo drugih informacij ustrezno.

Ugotavljanje, ali obstaja pomembna neskladnost med drugimi informacijami in revizorjevim védenjem, pridobljenim med revizijo (Glej odstavek 14(b).)

A30. Druge informacije lahko vključujejo zneske ali postavke, ki so povezani z revizorjevim védenjem, pridobljenim med revizijo (razen tistih v odstavku 14(a)). Primeri takih zneskov ali postavk so lahko med drugim:

- razkritje proizvedenih enot ali preglednica, ki povzema tako proizvodnjo po geografskih regijah;

- izjava, da “je podjetje med letom uvedlo na trg izdelka X in Y”;
- povzetek lokacij glavnih obratov organizacije, kot na primer: “glavni center poslovanja je v državi X, obstajajo pa tudi poslovalnice v državah Y in Z”.

A31. Revizorjevo védenje, pridobljeno med revizijo, vključuje revizorjevo poznavanje organizacije in njenega okolja, vključno z notranjim kontroliranjem organizacije, pridobljenim v skladu s prenovljenim MSR 315.¹¹ MSR 315 (prenovljen) določa zahtevano revizorjevo poznavanje, kar vključuje zadeve, kot so spoznavanje:

- (a) ustrezne gospodarske panoge, regulativnih in drugih zunanjih dejavnikov,
- (b) narave organizacije,
- (c) izbire in uporabe računovodskih usmeritev organizacije,
- (d) ciljev in strategij organizacije,
- (e) merjenja in ocenjevanje finančne uspešnosti organizacije in
- (f) notranjega kontroliranja organizacije.

A32. Revizorjevo védenje, pridobljeno med revizijo, lahko vključuje tudi zadeve, ki temeljijo na predvidevanjih. Take zadeve lahko vključujejo, na primer, poslovne možnosti in prihodnje denarne tokove, ki jih je revizor upošteval pri ovrednotenju predpostavk, ki jih poslovodstvo uporablja pri izvajanju preizkusov oslavitve neopredmetenih sredstev, kot je dobro ime, ali pri ovrednotenju ocene poslovodstva o sposobnosti organizacije, da nadaljuje kot delujoče podjetje.

A33. Pri proučevanju, ali gre za pomembno neskladnost med drugimi informacijami in revizorjevim védenjem, pridobljenim med revizijo, se revizor lahko osredotoči na tiste zadeve v drugih informacijah, ki so dovolj pomembne, da bi bila napačna navedba drugih informacij v zvezi s tako zadevo lahko pomembna.

¹¹ MSR 315 (prenovljen) – *Prepoznavanje in ocenjevanje tveganj pomembno napačne navedbe s pomočjo poznavanja organizacije in njenega okolja*, odstavek 11–12.

- A34. V zvezi s številnimi zadevami v drugih informacijah je revizorjev spomin na pridobljene revizijske dokaze in sprejete sklepe med revizijo lahko zadosten, da omogoča revizorju ugotoviti, ali obstaja pomembna neskladnost med drugimi informacijami in revizorjevim vedenjem, pridobljenim med revizijo. Bolj ko je revizor izkušen in seznanjen s ključnimi vidiki revizije, večja je verjetnost, da bo zadostno njegovo pomnenje ustreznih zadev. Revizor na primer lahko prouči, ali obstaja pomembna neskladnost med drugimi informacijami in revizorjevim vedenjem, pridobljenim med revizijo, v luči spominjanja razgovorov, ki jih je imel s poslovodstvom ali pristojnimi za upravljanje, ali ugotovitev iz postopkov, ki jih je izvajal med revizijo, kot je na primer branje zapisnikov organa nadzora, ne da bi mu bilo treba pozneje ukrepati.
- A35. Revizor lahko določi, da je sklicevanje na ustrezno revizijsko dokumentacijo ali poizvedovanje pri ustreznih članih delovne skupine za posel ali revizorjih pomembnega sestavnega dela primerna podlaga za revizorjevo proučevanje, ali obstaja pomembna neskladnost. Na primer:
- kadar druge informacije opisujejo načrtovano zaustavitev glavne proizvodne linije, lahko revizor, čeprav ve za načrtovano zaustavitev, poizve še pri ustreznem članu delovne skupine za posel, ki je izvedel revizijske postopke na tem področju, da s tem podpre svoje proučevanje, ali je opis pomembno neskladen z revizorjevim vedenjem, pridobljenim med revizijo;
 - ko druge informacije opisujejo pomembne podrobnosti tožbe, obravnavane v reviziji, vendar se jih revizor ne more ustrezno spomniti, se je morda treba sklicevati na revizijsko dokumentacijo, v kateri so take podrobnosti povzete, da se s tem podpre revizorjevo pomnenje.
- A36. V kolikšnem obsegu se revizor sklicuje na ustrezno revizijsko dokumentacijo ali poizveduje pri ustreznih članih delovne skupine za posel ali revizorjih ustreznega sestavnega dela, je stvar strokovne presoje. Morda pa se revizorju niti ni treba sklicevati na ustrezno revizijsko dokumentacijo ali poizvedovati pri ustreznih članih delovne skupine za posel ali revizorjih ustreznega sestavnega dela o kateri koli zadevi, vključeni v druge informacije.

Pozornost na druge znake, da bi lahko bile druge informacije pomembno napačno navedene (Glej odstavek 15.)

- A37. Druge informacije lahko vključujejo razpravo o zadevah, ki niso povezane z računovodskimi izkazi in lahko presegajo revizorjevo védenje, ki ga je pridobil med revizijo. Druge informacije lahko na primer vključujejo izjave o emisijah toplogrednih plinov organizacije.
- A38. Pozornost na druge znake, da bi bile lahko pomembno napačno navedene druge informacije, ki niso povezane z računovodskimi izkazi ali revizorjevim védenjem, pridobljenim med revizijo, , pomaga revizorju pri izpolnjevanju ustreznih etičnih zahtev. Te zahtevajo, da se revizor zavestno izogiba povezanosti z drugimi informacijami, za katere meni, da vsebujejo pomembno napačno ali zavajajočo navedbo, brezbržno pripravljene navedbe ali informacije, opuščajo ali prikrivajo potrebne informacije, tako da so druge informacije zavajajoče.¹² Pozornost na druge znake, da bi bile lahko druge informacije pomembno napačno navedene, bi lahko pomenilo, da revizor prepozna zadeve, kot so:
- razlike med drugimi informacijami in splošnim znanjem člana delovne skupine za posel, ki ob spoznanjih, pridobljenih med revizijo, bere druge informacije, ki vodijo revizorja do prepričanja, da utegnejo biti druge informacije pomembno napačno navedene; ali
 - notranja neskladnost v drugih informacijah, ki vodi revizorja do prepričanja, da utegnejo biti druge informacije pomembno napačno navedene.

Odzivanje, kadar se zdi, da obstaja pomembna neskladnost ali da so druge informacije pomembno napačno navedene (Glej odstavek 16.)

- A39. Revizorjeva razprava s poslovodstvom o pomembni neskladnosti (ali drugih informacijah, ki utegnejo biti pomembno napačno navedene) lahko zahteva od poslovodstva, da zagotovi podporo za podlago izjavam poslovodstva v drugih informacijah. Na podlagi nadaljnjih informacij ali pojasnil poslovodstva je lahko revizor prepričan, da druge informacije niso pomembno napačno

¹² Kodeks IESBA, odstavek 110.2.

navedene. Pojasnila posloводства lahko na primer nakazujejo sprejemljive in zadostne razloge za veljavne razlike v presoji.

- A40. Nasprotno pa razprava s poslovodstvom lahko da nadaljnje informacije, ki podpirajo revizorjev sklep, da obstaja pomembno napačna navedba drugih informacij.
- A41. Revizorju je morda težje ugovarjati poslovodstvu glede njihovih presoj kot pa glede zadev, ki so bolj oprijemljive. Vendar pa lahko obstajajo okoliščine, v katerih revizor ugotovi, da druge informacije vsebujejo navedbo, ki ni skladna z računovodskimi izkazi ali revizorjevim vodenjem, pridobljenim med revizijo. Take okoliščine lahko sprožijo dvome o drugih informacijah, računovodskih izkazih ali revizorjevem vodenju, pridobljenem med revizijo.
- A42. Ker obstaja širok razpon možnih pomembno napačnih navedb drugih informacij, sta vrsta in obseg drugih postopkov, ki jih revizor lahko izvaja, da ugotovi, ali obstaja pomembno napačna navedba drugih informacij, v danih okoliščinah stvar revizorjeve strokovne presoje.
- A43. Če zadeva ni povezana z računovodskimi izkazi ali revizorjevim vodenjem, pridobljenim med revizijo, revizor morda ne bo mogel v celoti oceniti odzivov posloводства na revizorjeva poizvedovanja. Vendar pa se na podlagi nadaljnjih informacij ali pojasnil posloводства ali naslednjih sprememb, ki jih naredi poslovodstvo v drugih informacijah, revizor lahko prepriča, da pomembna neskladnost ne utegne več obstajati ali da druge informacije ne utegnejo biti več pomembno napačno navedene. Če revizor ne more ugotoviti, ali pomembna neskladnost ne utegne več obstajati ali da druge informacije ne utegnejo biti več pomembno napačno navedene, lahko zahteva, da se poslovodstvo posvetuje z usposobljeno tretjo stranko (na primer z veščakom posloводства ali pravnim svetovalcem). V nekaterih primerih po proučitvi odzivov posvetovanja posloводства revizor morda ne bo mogel ugotoviti, ali obstaja pomembno napačna navedba drugih informacij ali ne. Ukrepi, ki jih revizor lahko sprejme, so npr.:
 - pridobivanje nasveta revizorjevega pravnega svetovalca,

- upoštevanje posledic za revizorjevo poročilo, na primer, ali naj opiše okoliščine, kadar je poslovodstvo postavilo omejitve, ali
- odstop od revizije, kjer je odstop možen v skladu z veljavnim zakonom ali predpisom.

Odzivanje, kadar revizor ugotovi, da obstaja pomembno napačna navedba drugih informacij

Odzivanje, kadar revizor ugotovi, da obstaja pomembno napačna navedba drugih informacij, ki so bile pridobljene pred datumom revizorjevega poročila (Glej odstavek 18.)

A44. Ukrepi, ki jih revizor sprejme, so stvar njegove strokovne presoje če druge informacije niso popravljene, ko so bili o tem obveščeni pristojni za upravljanje. Revizor lahko upošteva, če utemeljitev poslovodstva in pristojnih za upravljanje v zvezi z nepopravljanjem napake vzbuja dvom o neoporečnosti ali poštenosti poslovodstva ali pristojnih za upravljanje, na primer, kadar sumi, da gre za namerno zavajanje. Revizor lahko pretehta, ali bi bilo primerno pridobiti pravni nasvet. V nekaterih primerih mora revizor v skladu z zakonom, predpisom ali drugimi strokovnimi standardi o zadevi obvestiti regulatorja ali ustrezen strokovni organ.

Vplivi na poročanje (Glej odstavek 18(a).)

A45. V redkih okoliščinah je lahko ustrezna zavrnitev mnenja o računovodskih izkazih, ko odklonitev popravljanja pomembno napačne navedbe drugih informacij vzbudi tak dvom o neoporečnosti poslovodstva in pristojnih za upravljanje, da je zanesljivost revizijskih dokazov na splošno lahko vprašljiva.

Odstop od posla (Glej odstavek 18(b).)

A46. Kjer je odstop od posla možen v skladu z veljavnim zakonom ali predpisom, je lahko ustrezen, kadar okoliščine, v katerih je odklonjeno popravljanje pomembno napačne navedbe drugih informacij, vzbudijo tak dvom v neoporečnost poslovodstva in pristojnih za upravljanje, da je vprašljiva zanesljivost predstavitev, pridobljenih med revizijo.

Premisleki, specifični za organizacije v javnem sektorju (Glej odstavek 18(b).)

- A47. V javnem sektorju odstop od posla morda ne bo mogoč. V takih primerih lahko revizor izda poročilo zakonodajalcu, v katerem navede podrobnosti o zadevi, ali pa lahko drugače ustrezno ukrepa.

Odzivanje, kadar revizor ugotovi, da obstaja pomembno napačna navedba v drugih informacijah, pridobljenih po datumu revizorjevega poročila (Glej odstavek 19.)

- A48. Če revizor ugotovi, da obstaja pomembno napačna navedba v drugih informacijah, pridobljenih po datumu revizorjevega poročila, ki je bila popravljena, revizorjevi postopki (v skladu z odstavkom 17(a)) vključujejo opredelitev, da je bil popravek narejen. Lahko pa tudi pregled ukrepov, ki jih je poslovodstvo sprejelo za komuniciranje s tistimi, ki so prejeli druge informacije, če so bile pred tem že izdane, da jih obvestijo o spremembi.
- A49. Če se pristojni za upravljanje ne strinjajo s spremembo drugih informacij, je treba ustrezno ukrepati. Uporabnike revizorjevega poročila je treba opozoriti na nepopravljeno napačno navedbo ter opraviti strokovno presojo, na kar pa lahko vpliva tudi ustrezen zakon ali predpis. Zato lahko revizor pretehta, ali je primerno poiskati pravni nasvet o revizorjevih zakonskih pravicah in obveznostih.
- A50. Če pomembno napačna navedba drugih informacij ostane nepopravljena, pa ustrezni ukrepi, s katerimi si revizor lahko prizadeva o nepopravljeni pomembno napačni navedbi ustrezno obvestiti uporabnike revizorjevega poročila, če to dovoljuje zakon ali predpis, vključujejo na primer:
- predložitev novega ali spremenjenega revizorjevega poročila za poslovodstvo, ki vključuje spremenjen del v skladu z odstavkom 22 in zahtevo, da poslovodstvo to novo ali spremenjeno revizorjevo poročilo predloži uporabnikom revizorjevega poročila. Pri tem pa bo revizor moral proučiti morebitni učinek na datum novega ali spremenjenega revizorjevega poročila glede na zahteve MSR-ja ali veljavnega zakona ali predpisa. Revizor lahko

tudi pregleda ukrepe, ki jih je sprejelo poslovodstvo za zagotovitev novega ali spremenjenega revizorjevega poročila takim uporabnikom;

- opozorilo uporabnikov revizorjevega poročila na pomembno napačno navedbo drugih informacij (na primer z obravnavanjem zadeve na skupščini delničarjev);
- komuniciranje z regulatorjem ali ustreznim strokovnim organom o nepopravljeni pomembno napačni navedbi;
- upoštevanje posledic za nadaljevanje posla (Glej tudi odstavek A46.).

Odzivanje, kadar je pomembno napačna navedba v računovodskih izkazih ali je treba osvežiti revizorjevo poznavanje organizacije in njenega okolja (Glej odstavek 20.)

A51. Pri branju drugih informacij revizor morda izve nove informacije, ki vplivajo na:

- revizorjevo poznavanje organizacije in njenega okolja, kar lahko kaže na potrebo po ponovnem pregledu revizorjeve ocene tveganja¹³;
- revizorjevo nalogo, da ovrednoti učinek ugotovljenih napačnih navedb na revizijo in morebitnih nepopravljenih napačnih navedb na računovodske izkaze¹⁴;
- revizorjeve naloge, povezane s kasnejšimi dogodki¹⁵.

Poročanje (Glej odstavke 21–24.)

A52. Za revizijo računovodskih izkazov organizacije, razen kotirajoče organizacije, lahko revizor meni, da je prepoznavanje drugih informacij v revizorjevem poročilu, ki jih revizor pričakuje po datumu revizorjevega poročila, primerno za zagotavljanje dodatne preglednosti drugih informacij, ki spadajo med revizorjeve naloge po tem MSR-ju. Revizor lahko oceni, da je to primerno, na primer kadar poslovodstvo lahko revizorju

¹³ MSR 315 (prenovljen), odstavki 11, 31 in A1.

¹⁴ MSR 450 – *Ovrednotenje med revizijo ugotovljenih napačnih navedb*.

¹⁵ MSR 560, odstavka 10 in 14.

predstavi, da bodo take druge informacije izdane po datumu revizorjevega poročila.

Zgledi izjav (Glej odstavka 21–22.)

A53. Zgledi dela Druge informacije v revizorjevem poročilu so vključeni Dodatek 2.

Vplivi na poročanje, kadar je revizorjevo mnenje o računovodskih izkazih s pridržki ali odklonilno (Glej odstavek 23.)

A54. Revizorjevo mnenje s pridržki ali odklonilno mnenje o računovodskih izkazih morda nima vpliva na izjavo, zahtevano v odstavku 22(e), če zadeva, v zvezi s spremenjenim revizorjevim mnenjem ni vključena ali drugače obravnavana v drugih informacijah in ne vpliva na noben del drugih informacij. Na primer, mnenje s pridržki o računovodskih izkazih zaradi nerazkritja nagrade, izplačane direktorjem, kot to zahteva primeren okvir računovodskega poročanja, morda nima posledic za poročanje, zahtevano po tem MSR-ju. V drugih okoliščinah pa lahko obstajajo posledice za tako poročanje, kot je opisano v odstavkih A55–A58.

Mnenje s pridržki zaradi pomembno napačne navedbe v računovodskih izkazih

A55. Kadar revizorjevo mnenje vsebuje pridržke, bi veljalo razmisliti, ali so druge informacije tudi pomembno napačno navedene zaradi iste zadeve ali zadeve, ki je povezana z zadevo, zaradi katere je izdano mnenje s pridržki o računovodskih izkazih.

Mnenje s pridržki zaradi omejitve obsega

A56. Kadar obstaja omejitev obsega v zvezi s pomembno postavko v računovodskih izkazih, revizor ne bo pridobil zadostnih in primernih revizijskih dokazov o tej zadevi. V takih okoliščinah revizor ne more ugotoviti, ali zneski ali druge postavke v drugih informacijah, povezanih s to zadevo, povzročijo pomembno napačno navedbo drugih informacij ali ne. Zato bo revizor moral spremeniti izjavo, zahtevano v odstavku 22(e), in se sklicevati na to, da ne more upoštevati poslovskega opisa zadeve v drugih informacijah, v zvezi s katerim, kot je pojasnjeno v odstavku o podlagi za mnenje s pridržki, je revizorjevo mnenje o računovodskih izkazih vsebovalo pridržke. Revizor pa mora kljub

temu poročati o drugih nepopravljenih pomembno napačnih navedbah drugih informacij, ki so bile ugotovljene.

Odklonilno mnenje

- A57. Odklonilno mnenje o računovodskih izkazih v zvezi s posebno zadevo ali posebnimi zadevami, opisanimi v odstavku o podlagi za odklonilno mnenje, ne upravičuje opustitve poročanja o pomembno napačnih navedbah drugih informacij, ki jih je revizor ugotovil v revizorjevem poročilu v skladu z odstavkom 22(e)(ii). Kadar je izraženo odklonilno mnenje o računovodskih izkazih, mora revizor morda ustrezno spremeniti izjavo, zahtevano v odstavku 22(e). Navesti mora na primer, da so zneski ali postavke v drugih informacijah pomembno napačno navedene za isto ali povezano zadevo, ki povzroči odklonilno mnenje o računovodskih izkazih.

Zavrnitev mnenja

- A58. Kadar revizor zavrne mnenje o računovodskih izkazih, lahko navajanje podrobnosti o reviziji, vključno z delom, ki obravnava druge informacije, zasenči zavrnitev mnenja o računovodskih izkazih kot celoti. Zato v takih okoliščinah, kot to zahteva prenovljeni MSR 705, revizorjevo poročilo ne vključuje dela, ki obravnava zahteve poročanja po tem MSR-ju.

Poročanje, predpisano z zakonom ali predpisom (Glej odstavek 24.)

- A59. MSR 200¹⁶ pojasnjuje, da mora revizor poleg MSR-ja izpolniti zakonske ali regulativne zahteve. V takšnem primeru mora revizor uporabiti posebno sestavo ali izrazje v revizorjevem poročilu, ki se razlikuje od opisanega v tem MSR-ju. Skladnost v revizorjevem poročilu, kadar je bila revizija izvedena v skladu z MSR-jem, uveljavlja verodostojnost na globalnem trgu, tako da so zlahka prepoznane tiste revizije, ki so bile opravljene v skladu s svetovno priznanimi standardi. Kadar se razlike med pravnimi in regulativnimi zahtevami za poročanje glede na druge informacije in tem MSR-jem nanašajo samo na sestavo in izrazje v revizorjevem poročilu in je vsaj vsak izmed elementov, opredeljenih v odstavku 24, vključen v revizorjevo poročilo, se revizorjevo poročilo lahko sklicuje na Mednarodne standarde

¹⁶ MSR 200, odstavek A57.

REVIZORJEVE NALOGE, POVEZANE Z DRUGIMI INFORMACIJAMI

revidiranja. Zato v takih okoliščinah velja, da je revizor izpolnil zahteve tega MSR-ja, celo kadar sta sestava in izrazje, uporabljena v revizorjevem poročilu, določena z zakonskimi ali regulativnimi zahtevami poročanja.

Dodatek 1

(Glej odstavek 14, A8.)

Primeri zneskov ali drugih postavk, ki so lahko vključeni v druge informacije

V nadaljevanju so navedeni zneski in druge postavke, ki so lahko vključeni v druge informacije. Ta seznam ni izčrpen.

Zneski

- Postavke v povzetku o ključnih računovodskih rezultatih, kot so čisti prihodek, čisti dobiček na delnico, dividende, prihodki od prodaje in drugi poslovni prihodki, stroški nakupov in poslovni odhodki.
- Izbrani podatki o poslovanju, kot je prihodek iz ohranjenega poslovanja po glavnih področjih poslovanja ali prodaja po območnih odsekih ali proizvodnih linijah.
- Posebne postavke, kot so razporejanja sredstev, pravdna določila, oslabitve sredstev, davčne prilagoditve, določbe o sanaciji okolja, stroški preoblikovanja in reorganizacije.
- Informacije o likvidnostnih sredstvih in kapitalskih virih, kot so denar, denarni ustrezniki in tržni vrednostni papirji; dividende in dolgovi, obveznosti iz finančnega zakupa (lizinga) in obveznosti iz manjšinskih deležev.
- Naložbe v osnovna sredstva po odsekih ali divizijah.
- Zneski, vključeni v zunajbilančne dogovore in z njimi povezani finančni učinki.
- Zneski, vključeni v garancije, pogodbene obveznosti, zakonski ali okoljski zahtevki in drugi nepredvideni primeri.
- Finančni ukrepi ali kazalniki, kot so bruto marža, donosnost povprečnega uporabljenega kapitala, donosnost povprečnega kapitala delničarjev, kratkoročni koeficient, kazalnik pokritja obresti in stopnja zadolženosti. Nekatere izmed njih se lahko neposredno uskladi z računovodskimi izkazi.

Druge postavke

- Pojasnila kritičnih računovodskih ocen in povezanih predpostavk.
- Ugotavljanje povezanih oseb in opis poslov z njimi.
- Oblikovanje usmeritev ali pristopov organizacije do upravljanja blaga ter valutnega ali obrestnega tveganja, ki nastanejo z uporabo terminskih pogodb, obrestnih zamenjav, ali drugih finančnih instrumentov.
- Opisi narave zunajbilančnih dogovorov.
- Opisi garancij, odškodnin, pogodbenih obveznosti, primerov pravnih ali okoljskih odgovornosti in drugih nepredvidenih primerov, vključno s poslovodskimi ocenami kakovosti izpostavljenosti, povezanih z organizacijo.
- Opisi sprememb v zakonskih ali regulativnih zahtevah, kot so novi davčni ali okoljski predpisi, ki pomembno vplivajo na poslovanje organizacije ali njen davčni položaj ali bodo pomembno vplivali na prihodnje finančne možnosti organizacije.
- Kvalitativne ocene posloводства glede vplivov novih standardov računovodskega poročanja, ki so začeli veljati v tem ali bodo začeli veljati v naslednjem obdobju, na računovodske izide organizacije, njegov finančni položaj in denarne tokove.
- Splošni opisi poslovnega okolja in napovedi.
- Pregled strategije.
- Opisi trendov pri tržnih cenah ključnega blaga ali surovin.
- Razlike med ponudbo, povpraševanjem in regulativnimi okoliščinami med geografskimi regijami.
- Pojasnila posebnih dejavnikov, ki vplivajo na dobičkonosnost organizacije na določenih segmentih.

Dodatek 2

(Glej odstavke 21–22, A53.)

Zgledi poročil neodvisnega revizorja v zvezi z drugimi informacijami

- Zgled 1: Revizorjevo poročilo o kateri koli organizaciji, ne glede na to, ali kotira ali ne, ki vsebuje neprilagojeno mnenje, kadar je revizor pridobil vse druge informacije pred datumom revizorjevega poročila in ni ugotovil pomembno napačne navedbe drugih informacij.
- Zgled 2: Revizorjevo poročilo o kotirajoči organizaciji, ki vsebuje neprilagojeno mnenje, kadar je revizor pridobil del drugih informacij pred datumom revizorjevega poročila, ni ugotovil pomembno napačne navedbe drugih informacij in pričakuje, da bo pridobil druge informacije po datumu revizorjevega poročila.
- Zgled 3: Revizorjevo poročilo o organizaciji, razen o kotirajoči organizaciji, ki vsebuje neprilagojeno mnenje, kadar je revizor pridobil del drugih informacij pred datumom revizorjevega poročila, ni ugotovil pomembno napačne navedbe drugih informacij in pričakuje, da bo pridobil druge informacije po datumu revizorjevega poročila.
- Zgled 4: Revizorjevo poročilo o kotirajoči organizaciji, ki vsebuje neprilagojeno mnenje, kadar revizor ni pridobil nobenih drugih informacij pred datumom revizorjevega poročila, vendar pričakuje, da bo pridobil druge informacije po datumu revizorjevega poročila.
- Zgled 5: Revizorjevo poročilo o kateri koli organizaciji, ne glede na to, ali kotira ali ne, ki vsebuje neprilagojeno mnenje, kadar je revizor pridobil vse druge informacije pred datumom revizorjevega poročila in ugotovil, da obstaja pomembno napačna navedba drugih informacij.
- Zgled 6: Revizorjevo poročilo o kateri koli organizaciji, ne glede na to, ali kotira ali ne, ki vsebuje mnenje s pridržki, kadar je revizor pridobil vse druge informacije pred datumom revizorjevega poročila in obstaja omejitev obsega v zvezi s pomembno postavko v konsolidiranih računovodskih izkazih, kar vpliva tudi na druge informacije.

REVIZORJEVE NALOGE, POVEZANE Z DRUGIMI INFORMACIJAMI

- Zgled 7: Revizorjevo poročilo o kateri koli organizaciji, ne glede na to, ali kotira ali ne, ki vsebuje odklonilno mnenje, kadar je revizor pridobil vse druge informacije pred datumom revizorjevega poročila in odklonilno mnenje o konsolidiranih računovodskih izkazih vpliva tudi na druge informacije.

Zgled 1 – Revizorjevo poročilo o kateri koli organizaciji, ne glede na to, ali kotira ali ne, ki vsebuje neprilagojeno mnenje, kadar je revizor pridobil vse druge informacije pred datumom revizorjevega poročila in ni ugotovil pomembno napačne navedbe drugih informacij.

Okoliščine vključujejo naslednja dejstva:

- revizija celotnega sklopa računovodskih izkazov katere koli organizacije, ne glede na to, ali kotira ali ne, ki uporablja okvir poštene predstavitve. Pri tej reviziji ne gre za revizijo skupine (MSR 600¹ ne velja);
- poslovodstvo organizacije pripravi računovodske izkaze v skladu z MSRP-ji (okvir za splošen namen);
- pogoji revizijskega posla odražajo opis odgovornosti poslovodstva za računovodske izkaze v MSR 210;
- revizor je sklenil, da je na podlagi pridobljenih revizijskih dokazov neprilagojeno (tj. »čisto«) mnenje ustrezno;
- ustrezne etične zahteve, ki veljajo za revizijo, so zahteve pravnega reda (države);
- na podlagi pridobljenih revizijskih dokazov je revizor ugotovil, da ni pomembne negotovosti v zvezi z dogodki ali pogoji, ki lahko vzbudijo dvom o sposobnosti organizacije, da nadaljuje kot delujoče podjetje v skladu s prenovljenim MSR 570²;
- ključne revizijske zadeve so bile komunicirane v skladu z MSR 701³;
- revizor je pridobil vse druge informacije pred datumom revizorjevega poročila in ni ugotovil pomembno napačne navedbe drugih informacij;
- osebe, odgovorne za nadzor računovodskih izkazov, se razlikujejo od oseb, odgovornih za pripravo računovodskih izkazov;
- poleg revizije računovodskih izkazov ima revizor še druge obveznosti poročanja, zahtevane po domači zakonodaji.

¹ MSR 600 – *Posebne presoje – Revizije računovodskih izkazov skupin (vključno z delom revizorjev sestavnih delov).*

² MSR 570 (prenovljen) – *Delujoče podjetje.*

³ MSR 701 – *Komuniciranje ključnih revizijskih zadev v poročilu neodvisnega revizorja.* Odstavek o ključnih revizijskih zadevah je potreben samo za kotirajoče organizacije.

POROČILO NEODVISNEGA REVIZORJA

Delničarjem družbe ABC [ali drugim ustreznim naslovnikom]

Poročilo o reviziji računovodskih izkazov⁴

Mnenje

Revidirali smo računovodske izkaze družbe ABC (Družba), ki vključujejo izkaz finančnega položaja na dan 31. decembra 20X1 in izkaz vseobsegajočega donosa, izkaz gibanja kapitala in izkaz denarnih tokov za tedaj končano leto, in pojasnila k računovodskim izkazom, vključno s povzetkom bistvenih računovodskih usmeritev.

Po našem mnenju priloženi računovodski izkazi v vseh pomembnih pogledih pošteno predstavljajo (ali dajejo *resničen in pošten prikaz*) finančni položaj Družbe na dan 31. decembra 20X1 in njeno finančno uspešnost ter denarne tokove za tedaj končano leto v skladu z Mednarodnimi standardi računovodskega poročanja (MSRP).

Podlaga za mnenje

Revizijo smo opravili v skladu z Mednarodnimi standardi revidiranja (MSR). Naša odgovornost na podlagi teh standardov je opisana v poročilu v delu *Revizorjeva odgovornost za revizijo računovodskih izkazov*. V skladu z etičnimi zahtevami, ki se nanašajo na revizijo računovodskih izkazov, potrjujemo, da smo neodvisni od revidirane Družbe v [država] in da smo izpolnili vse druge etične naloge v skladu s temi zahtevami. Verjamemo, da so pridobljeni revizijski dokazi zadostna in ustrezna podlaga za naše mnenje.

[Ključne revizijske zadeve⁵

Ključne revizijske zadeve so tiste, ki so bile po naši strokovni presoji najbistvenejše pri reviziji računovodskih izkazov za tekoče obdobje. Te zadeve so bile obravnavane v okviru revizije računovodskih izkazov kot celote in pri oblikovanju mnenja o njih, zato ne podajamo ločenega mnenja o teh zadevah.

⁴ Podnaslov Poročilo o reviziji računovodskih izkazov ni potreben, kadar ni primeren drugi podnaslov Poročilo o drugih pravnih in regulativnih zahtevah.

⁵ Odstavek o ključnih revizijskih zadevah je predpisan samo za kotirajoče organizacije.

[*Opis vsake ključne revizijske zadeve v skladu z MSR 701.*]]

Druge informacije [ali drug naslov, če je primeren, npr. Informacije razen računovodskih izkazov in revizorjevega poročila o njih]

Poslovodstvo⁶ je odgovorno za druge informacije. Druge informacije vključujejo informacije, vključene v poročilo X,⁷ vendar pa ne vključujejo računovodskih izkazov in poročila našega revizorja o njih.

Naše mnenje o računovodskih izkazih ne pokriva drugih informacij in ne izražamo nobenega sklepa o njihovem zagotovitlu.

V zvezi z revizijo računovodskih izkazov je naša odgovornost, da preberemo druge informacije in presodimo, ali so druge informacije pomembno neskladne z računovodskimi izkazi ali našim poznavanjem, pridobljenim med revizijo, ali pa naj bi bile sicer videti pomembno napačno navedene. Če na podlagi opravljenega dela sklepamo, da obstaja pomembno napačna navedba drugih informacij, moramo o tem poročati. V zvezi z drugimi informacijami ni bilo odkritih pomembno napačnih navedb.

Odgovornost poslovodstva in pristojnih za upravljanje za računovodske izkaze⁸

[*Poročanje v skladu s prenovljenim MSR 700⁹ – glej Zgled 1 v MSR 700 (prenovljen).*]

Revizorjeva odgovornost za revizijo računovodskih izkazov

[*Poročanje v skladu s prenovljenim MSR 700 – glej Zgled 1 v MSR 700 (prenovljen).*]

Poročilo o drugih pravnih in regulativnih zahtevah

[*Poročanje v skladu s prenovljenim MSR 700 – glej Zgled 1 v MSR 700 (prenovljen).*]

⁶ Ali drugi pojmi, ki so ustrezni v pravnem okviru določene države.

⁷ Podrobnejši opis drugih informacij, kot sta poslovno poročilo in izjava predsednika, se lahko uporabi za opredelitev drugih informacij.

⁸ V teh zgledih revizorjevih poročil bi bilo treba pojma poslovodstvo in pristojni za upravljanje nadomestiti z drugim izrazom, ki je ustrezen v pravnem okviru določene države.

⁹ MSR 700 (prenovljen) – *Oblikovanje mnenja in poročanje o računovodskih izkazih.*

REVIZORJEVE NALOGE, POVEZANE Z DRUGIMI INFORMACIJAMI

[Partner, zadolžen za posel pri reviziji, katere rezultat je poročilo neodvisnega revizorja, je *[ime]*.¹⁰]

[*Podpis v imenu revizijske družbe, ime in priimek revizorja, ali oboje, kot je v določeni državi ustrezno.*]

[*Revizor, naslov*]

[*Datum*]

¹⁰ Ime partnerja, zadolženega za posel, je vključeno v revizorjevo poročilo za revizije celotnega sklopa računovodskih izkazov za splošne namene kotirajočih organizacij, razen če je v redkih okoliščinah mogoče pričakovati, da bi tako razkritje lahko ogrozilo bistveno osebno varnost (glej MSR 700 (prenovljen), odstavek 46).

Zgled 2 – Revizorjevo poročilo o kotirajoči organizaciji, ki vsebuje neprilagojeno mnenje, kadar je revizor pridobil del drugih informacij pred datumom revizorjevega poročila, ni ugotovil pomembno napačne navedbe drugih informacij in pričakuje, da bo pridobil druge informacije po datumu revizorjevega poročila.

Okoliščine vključujejo naslednja dejstva:

- revizija celotnega sklopa računovodskih izkazov kotirajoče organizacije, ki uporablja okvir poštene predstavitve. Pri tej reviziji ne gre za revizijo skupine (MSR 600 ne velja);
- poslovodstvo organizacije pripravi računovodske izkaze v skladu z MSRP-ji (okvir za splošen namen);
- pogoji revizijskega posla odražajo opis odgovornosti poslovodstva za računovodske izkaze v MSR 210;
- revizor je sklenil, da je na podlagi pridobljenih revizijskih dokazov neprilagojeno (tj. »čisto«) mnenje ustrezno;
- ustrezne etične zahteve, ki veljajo za revizijo, so zahteve pravnega reda (države);
- na podlagi pridobljenih revizijskih dokazov je revizor ugotovil, da ni pomembne negotovosti v zvezi z dogodki ali pogoji, ki lahko vzbudijo dvom o sposobnosti organizacije, da nadaljuje kot delujoče podjetje v skladu s prenovljenim MSR 570;
- ključne revizijske zadeve so bile komunicirane v skladu z MSR 701;
- revizor je pridobil del drugih informacij pred datumom revizorjevega poročila, ni ugotovil pomembno napačne navedbe drugih informacij in pričakuje, da bo pridobil druge informacije po datumu revizorjevega poročila;
- osebe, odgovorne za nadzor računovodskih izkazov, se razlikujejo od oseb, odgovornih za pripravo računovodskih izkazov;
- poleg revizije računovodskih izkazov ima revizor druge obveznosti poročanja, zahtevane po domači zakonodaji.

POROČILO NEODVISNEGA REVIZORJA

Delničarjem družbe ABC [ali drugim ustreznim naslovnikom]

Poročilo o reviziji računovodskih izkazov¹¹

Mnenje

Revidirali smo računovodske izkaze družbe ABC (Družba), ki vključujejo izkaz finančnega položaja na dan 31. decembra 20X1 in izkaz vseobsegajočega donosa, izkaz gibanja kapitala in izkaz denarnih tokov za tedaj končano leto, in pojasnila k računovodskim izkazom, vključno s povzetkom bistvenih računovodskih usmeritev.

Po našem mnenju priloženi računovodski izkazi v vseh pomembnih pogledih pošteno predstavljajo (ali dajejo *resničen in pošten prikaz*) finančni položaj Družbe na dan 31. decembra 20X1 in njeno finančno uspešnost ter denarne tokove za tedaj končano leto v skladu z Mednarodnimi standardi računovodskega poročanja (MSRP).

Podlaga za mnenje

Revizijo smo opravili v skladu z Mednarodnimi standardi revidiranja (MSR). Naša odgovornost na podlagi teh standardov je opisana v poročilu v delu *Revizorjeva odgovornost za revizijo računovodskih izkazov*. V skladu z etičnimi zahtevami, ki se nanašajo na revizijo računovodskih izkazov, potrjujemo, da smo neodvisni od revidirane družbe v [država] in da smo izpolnili vse druge etične naloge v skladu s temi zahtevami. Verjamemo, da so pridobljeni revizijski dokazi zadostna in ustrezna podlaga za naše mnenje.

Ključne revizijske zadeve

Ključne revizijske zadeve so tiste, ki so bile po naši strokovni presoji najbistvenejše pri reviziji računovodskih izkazov za tekoče obdobje. Te zadeve so bile obravnavane v okviru revizije računovodskih izkazov kot celote in pri oblikovanju mnenja o njih, zato ne podajamo ločenega mnenja o teh zadevah.

[Opis vsake ključne revizijske zadeve v skladu z MSR 701.]

¹¹ Podnaslov Poročilo o reviziji računovodskih izkazov ni potreben, kadar ni primeren drugi podnaslov Poročilo o drugih pravnih in regulativnih zahtevah.

Druge informacije [ali drug naslov, če je primeren, npr. Informacije razen računovodskih izkazov in revizorjevega poročila o njih]

Poslovodstvo¹² je odgovorno za druge informacije. Druge informacije vključujejo poročilo X¹³ (vendar ne vključujejo računovodskih izkazov in poročila našega revizorja o njih), ki smo ga pridobili pred datumom revizorjevega poročila, in poročilo Y, za katero pričakujemo, da bo na voljo po tem datumu.

Naše mnenje o računovodskih izkazih ne pokriva drugih informacij in ne izražamo nobenega sklepa o njihovem zagotovitlu.

V zvezi z revizijo računovodskih izkazov je naša odgovornost, da preberemo opredeljene druge informacije in pretehtamo, ali so druge informacije pomembno neskladne z računovodskimi izkazi ali našim vedenjem, pridobljenim med revizijo, ali naj bi bile sicer videti pomembno napačno navedene.

Če na podlagi opravljenega dela v zvezi z drugimi informacijami, ki smo jih pridobili pred datumom našega poročila, sklepamo, da obstaja pomembno napačna navedba drugih informacij, moramo poročati o tem. V zvezi z drugimi informacijami ni bilo odkritih pomembno napačnih navedb.

[Če med branjem poročila Y sklepamo, da v njem obstaja pomembno napačna navedba, moramo o tem poročati pristojnim za upravljanje [in opisati ukrepe, ki veljajo v državi.]]¹⁴

Odgovornost poslovodstva in pristojnih za upravljanje za računovodske izkaze¹⁵

¹² Ali drugi pojmi, ki so primerni v pravnem okviru posebne sodne pristojnosti.

¹³ Podrobnejši opis drugih informacij, kot sta poslovno poročilo in izjava predsednika, se lahko uporabi za opredelitev drugih informacij.

¹⁴ Dodatni odstavek je lahko uporaben, kadar je revizor ugotovil nepopravljeno pomembno napačno navedbo drugih informacij, ki jih je pridobil po datumu revizorjevega poročila in ima zakonsko obveznost, da se na to odzove s posebnim ukrepom.

¹⁵ Ali drugi pojmi, ki so primerni v pravnem okviru določene države.

[Poročanje v skladu s prenovljenim MSR 700 – glej Zgled 1 v MSR 700 (prenovljen).]

Revizorjeva odgovornost za revizijo računovodskih izkazov

[Poročanje v skladu s prenovljenim MSR 700 – glej Zgled 1 v MSR 700 (prenovljen).]

Poročilo o drugih pravnih in regulativnih zahtevah

[Poročanje v skladu s prenovljenim MSR 700 – glej Zgled 1 v MSR 700 (prenovljen).]

Partner, zadolžen za posel pri reviziji, katere rezultat je poročilo neodvisnega revizorja, je *[ime]*.¹⁶

[Podpis v imenu revizijske družbe, ime in priimek revizorja, ali oboje, kot je v določeni državi ustrezno.]

[Naslov revizorja]

[Datum]

¹⁶ Ime partnerja, zadolženega za posel, je vključeno v revizorjevo poročilo za revizije celotnega sklopa računovodskih izkazov za splošne namene kotirajočih organizacij, razen če je v redkih okoliščinah mogoče pričakovati, da bi tako razkritje lahko ogrozilo bistveno osebno varnost (Glej MSR 700 (prenovljen), odstavek 46.).

Zgled 3 – Revizorjevo poročilo o organizaciji, razen kotirajoče, ki vsebuje neprilagojeno mnenje, kadar je revizor pridobil del drugih informacij pred datumom revizorjevega poročila, ni ugotovil pomembno napačne navedbe drugih informacij in pričakuje, da bo pridobil druge informacije po datumu revizorjevega poročila.

Okoliščine vključujejo naslednja dejstva:

- revizija celotnega sklopa računovodskih izkazov organizacije, razen kotirajoče, ki uporablja okvir poštene predstavitve. Pri tej reviziji ne gre za revizijo skupine (MSR 600 ne velja);
- poslovodstvo organizacije pripravi računovodske izkaze v skladu z MSRP-ji (okvir za splošen namen);
- pogoji revizijskega posla odražajo opis odgovornosti poslovodstva za računovodske izkaze v MSR 210;
- revizor je sklenil, da je na podlagi pridobljenih revizijskih dokazov neprilagojeno (tj. »čisto«) mnenje ustrezno;
- ustrezne etične zahteve, ki veljajo za revizijo, so zahteve države;
- na podlagi pridobljenih revizijskih dokazov je revizor ugotovil, da ni pomembne negotovosti v zvezi z dogodki ali pogoji, ki lahko vzbudijo dvom o sposobnosti organizacije, da nadaljuje kot delujoče podjetje v skladu s prenovljenim MSR 570;
- ključne revizijske zadeve so bile komunicirane v skladu z MSR 701;
- revizor je pridobil del drugih informacij pred datumom revizorjevega poročila, ni ugotovil pomembno napačne navedbe drugih informacij in pričakuje, da bo dobil druge informacije po datumu revizorjevega poročila;
- osebe, odgovorne za nadzor računovodskih izkazov, se razlikujejo od oseb, odgovornih za pripravo računovodskih izkazov;
- revizor nima drugih obveznosti poročanja, zahtevanih po zakonu ali predpisu.

POROČILO NEODVISNEGA REVIZORJA

Delničarjem družbe ABC [ali drugim ustreznim naslovnikom]

Mnenje

Revidirali smo računovodske izkaze družbe ABC (Družba), ki vključujejo izkaz finančnega položaja na dan 31. decembra 20X1 in izkaz vseobsegajočega donosa, izkaz gibanja kapitala in izkaz denarnih tokov

za tedaj končano leto, in pojasnila k računovodskim izkazom, vključno s povzetkom bistvenih računovodskih usmeritev.

Po našem mnenju priloženi računovodski izkazi v vseh pomembnih pogledih pošteno predstavljajo (ali dajejo *resničen in pošten prikaz*) finančni položaj Družbe na dan 31. decembra 20X1 in njeno finančno uspešnost in denarne tokove za tedaj končano leto v skladu z Mednarodnimi standardi računovodskega poročanja (MSRP).

Podlaga za mnenje

Revizijo smo opravili v skladu z Mednarodnimi standardi revidiranja (MSR). Naša odgovornost na podlagi teh standardov je opisana v poročilu v delu *Revizorjeva odgovornost za revizijo računovodskih izkazov*. V skladu z etičnimi zahtevami, ki se nanašajo na revizijo računovodskih izkazov, potrjujemo da smo neodvisni od revidirane družbe v [država] in da smo izpolnili vse druge etične naloge v skladu s temi zahtevami. Verjamemo, da so pridobljeni revizijski dokazi zadostna in ustrezna podlaga za naše mnenje.

Druge informacije [ali drug naslov, če je primeren, npr. Informacije razen računovodskih izkazov in revizorjevega poročila o njih]

Poslovodstvo¹⁷ je odgovorno za druge informacije. Druge informacije, pridobljene na datum revizorjevega poročila, so informacije, vključene v poročilo X¹⁸, vendar ne vključujejo računovodskih izkazov in poročila revizorja o njih.

Naše mnenje o računovodskih izkazih ne pokriva drugih informacij in ne izražamo nobenega sklepa o njihovem zagotovitvi.

V zvezi z revizijo računovodskih izkazov je naša odgovornost, da preberemo opredeljene druge informacije in pri tem presodimo, ali so druge informacije pomembno neskladne z računovodskimi izkazi ali našim vedenjem, pridobljenim med revizijo, ali naj bi bile sicer videti pomembno napačno navedene.

Če na podlagi opravljenega dela na drugih informacijah, pridobljenih pred datumom revizorjevega poročila, sklepamo, da obstaja pomembno

¹⁷ Ali drugi pojmi, ki so ustrezni v pravnem okviru določene države.

¹⁸ Podrobnejši opis drugih informacij, kot sta "poslovno poročilo in izjava predsednika," se lahko uporabi za opredelitev drugih informacij.

REVIZORJEVE NALOGE, POVEZANE Z DRUGIMI INFORMACIJAMI

napačna navedba drugih informacij, moramo poročati o tem. V zvezi z drugimi informacijami ni bilo odkritih pomembno napačnih navedb.

Odgovornost posloводства in pristojnih za upravljanje za računovodske izkaze¹⁹

[Poročanje v skladu s prenovljenim MSR 700 – glej Zgled 1 v MSR 700 (prenovljen).]

Revizorjeva odgovornost za revizijo računovodskih izkazov

[Poročanje v skladu s prenovljenim MSR 700 – glej Zgled 1 v MSR 700 (prenovljen).]

[Podpis v imenu revizijske družbe, ime in priimek revizorja, ali oboje, kot je v določeni državi ustrezno.]

[Naslov revizorja]

[Datum]

¹⁹ Ali drugi pojmi, ki so ustrezni v pravnem okviru določene države.

Zgled 4 – Revizorjevo poročilo o kotirajoči organizaciji, ki vključuje neprilagojeno mnenje, kadar revizor ni pridobil nobenih drugih informacij pred datumom revizorjevega poročila, vendar pričakuje, da bo pridobil druge informacije po datumu revizorjevega poročila.

Okoliščine vključujejo naslednja dejstva:

- revizija celotnega sklopa računovodskih izkazov kotirajoče organizacije, ki uporablja okvir poštene predstavitve. Pri tej reviziji ne gre za revizijo skupine (MSR 600 ne velja);
- poslovodstvo organizacije pripravi računovodske izkaze v skladu z MSRP-ji (okvir za splošen namen);
- pogoji revizijskega posla odražajo opis odgovornosti poslovodstva za računovodske izkaze v MSR 210;
- revizor je sklenil, da je na podlagi pridobljenih revizijskih dokazov neprilagojeno (tj. »čisto«) mnenje ustrezno;
- ustrezne etične zahteve, ki veljajo za revizijo, so zahteve države;
- na podlagi pridobljenih revizijskih dokazov je revizor ugotovil, da ni pomembne negotovosti v zvezi z dogodki ali pogoji, ki lahko vzbudijo dvom o sposobnosti organizacije, da nadaljuje kot delujoče podjetje v skladu s prenovljenim MSR 570;
- ključne revizijske zadeve so bile komunicirane v skladu z MSR 701;
- revizor ni pridobil nobenih drugih informacij pred datumom revizorjevega poročila, vendar pričakuje, da bo pridobil druge informacije po datumu revizorjevega poročila;
- osebe, odgovorne za nadzor računovodskih izkazov, se razlikujejo od oseb, odgovornih za pripravo računovodskih izkazov;
- poleg revizije računovodskih izkazov ima revizor še druge obveznosti poročanja, zahtevane po domači zakonodaji.

POROČILO NEODVISNEGA REVIZORJA

Delničarjem družbe ABC [ali drugim ustreznim naslovnikom]

Poročilo o reviziji računovodskih izkazov²⁰

Mnenje

Revidirali smo računovodske izkaze družbe ABC (Družba), ki vključujejo izkaz finančnega položaja na dan 31. decembra 20X1 in izkaz vseobsegajočega donosa, izkaz gibanja kapitala in izkaz denarnih tokov za tedaj končano leto in pojasnila k računovodskim izkazom, vključno s povzetkom bistvenih računovodskih usmeritev.

Po našem mnenju priloženi računovodski izkazi v vseh pomembnih pogledih pošteno predstavljajo (ali dajejo *resničen in pošten prikaz*) finančni položaj Družbe na dan 31. decembra 20X1 in njeno finančno uspešnost ter denarne tokove za tedaj končano leto v skladu z Mednarodnimi standardi računovodskega poročanja (MSRP).

Podlaga za mnenje

Revizijo smo opravili v skladu z Mednarodnimi standardi revidiranja (MSR). Naša odgovornost na podlagi teh standardov je opisana v poročilu v delu *Revizorjeva odgovornost za revizijo računovodskih izkazov*. V skladu z etičnimi zahtevami, ki se nanašajo na revizijo računovodskih izkazov, potrjujemo, da smo neodvisni od revidirane družbe v [država] in da smo izpolnili vse druge etične naloge v skladu s temi zahtevami. Verjamemo, da so pridobljeni revizijski dokazi zadostna in ustrezna podlaga za naše mnenje.

Ključne revizijske zadeve

Ključne revizijske zadeve so tiste, ki so bile po naši strokovni presoji najbistvenejše pri naši reviziji računovodskih izkazov za tekoče obdobje. Te zadeve so bile obravnavane v okviru revizije računovodskih izkazov kot celote in pri oblikovanju mnenja o njih in ne podajamo ločenega mnenja o teh zadevah.

[Opis vsake ključne revizijske zadeve v skladu z MSR 701.]

²⁰ Podnaslov Poročilo o reviziji računovodskih izkazov ni potreben, kadar ni primeren drugi podnaslov Poročilo o drugih pravnih in regulativnih zahtevah.

Druge informacije [ali drug naslov, če je primeren, kot npr. Informacije razen računovodskih izkazov in revizorjevega poročila o njih]

Poslovodstvo²¹ je odgovorno za druge informacije. Druge informacije vključujejo [informacije, vključene v poročilo X,²² vendar pa ne vključujejo računovodskih izkazov in poročila revizorja o njih]. Pričakujemo, da bo poročilo X na voljo po datumu revizorjevega poročila.

Naše mnenje o računovodskih izkazih ne pokriva drugih informacij in ne izražamo nobenega sklepa o njihovem zagotovitlu.

V zvezi z revizijo računovodskih izkazov je naša odgovornost, da preberemo opredeljene druge informacije in presodimo, ali so druge informacije pomembno neskladne z računovodskimi izkazi ali našim vedenjem, pridobljenim med revizijo, ali naj bi bile sicer videti pomembno napačno navedene.

[Če med branjem poročila X ugotovimo, da v njem obstaja pomembno napačna navedba, moramo o tem obvestiti pristojne za upravljanje [in opisati ukrepe, ki veljajo v državi].]²³

Odgovornost poslovodstva in pristojnih za upravljanje za računovodske izkaze²⁴

[Poročanje v skladu s prenovljenim MSR 700 – glej Zgled 1 v MSR 700 (prenovljen).]

Revizorjeva odgovornost za revizijo računovodskih izkazov

[Poročanje v skladu s prenovljenim MSR 700 – glej Zgled 1 v MSR 700 (prenovljen).]

²¹ Ali drugi pojmi, ki so ustrezni v pravnem okviru določene države.

²² Podrobnejši opis drugih informacij, kot je poslovno poročilo in izjava predsednika, se lahko uporabi za opredelitev drugih informacij.

²³ Ta dodatni odstavek je lahko uporaben, ko je revizor ugotovil nepopravljeno pomembno napačno navedbo drugih informacij, ki jih je pridobil po datumu revizorjevega poročila in ima zakonsko obveznost, da se na to odzove s posebnim ukrepom.

²⁴ Ali drugi pojmi, ki so ustrezni v pravnem okviru določene države.

Poročilo o drugih pravnih in regulativnih zahtevah

[Poročanje v skladu s prenovljenim MSR 700 – glej Zgled 1 v MSR 700 (prenovljen).]

Partner, zadolžen za posel pri reviziji, katere rezultat je poročilo neodvisnega revizorja, je *[ime]*.

[Podpis v imenu revizijske družbe, ime in priimek revizorja, ali oboje, kot je v določeni državi ustrezno.]

[Naslov revizorja]

[Datum]

Zgled 5 – Revizorjevo poročilo o kateri koli organizaciji, ne glede na to, ali kotira ali ne, ki vsebuje neprilagojeno mnenje, kadar je revizor pridobil vse druge informacije pred datumom revizorjevega poročila ali ugotovil, da obstaja pomembno napačna navedba drugih informacij.

Okoliščine vključujejo naslednja dejstva:

- revizija celotnega sklopa računovodskih izkazov kotirajoče organizacije, ali razen kotirajoče, ki uporablja okvir poštene predstavitve. Pri tej reviziji ne gre za revizijo skupine (MSR 600 ne velja);
- poslovodstvo organizacije pripravi računovodske izkaze v skladu z MSRP-ji (okvir za splošen namen);
- pogoji revizijskega posla odražajo opis odgovornosti poslovodstva za računovodske izkaze v MSR 210;
- revizor je sklenil, da je na podlagi pridobljenih revizijskih dokazov neprilagojeno (tj. »čisto«) mnenje ustrezno;
- ustrezne etične zahteve, ki veljajo za revizijo, so zahteve države;
- na podlagi pridobljenih revizijskih dokazov je revizor ugotovil, da ni pomembne negotovosti v zvezi z dogodki ali pogoji, ki lahko vzbudijo dvom o sposobnosti organizacije, da nadaljuje kot delujoče podjetje v skladu s prenovljenim MSR 570;
- ključne revizijske zadeve so bile komunicirane v skladu z MSR 701;
- revizor je pridobil vse druge informacije pred datumom revizorjevega poročila in sklepa, da obstaja pomembno napačna navedba drugih informacij;
- osebe, odgovorne za nadzor računovodskih izkazov, se razlikujejo od oseb, odgovornih za pripravo računovodskih izkazov;
- revizor nima drugih obveznosti poročanja, zahtevanih po zakonu ali predpisu.

POROČILO NEODVISNEGA REVIZORJA

Delničarjem družbe ABC [ali drugim ustreznim naslovnikom]

Mnenje

Revidirali smo računovodske izkaze družbe ABC (Družba), ki vključujejo izkaz finančnega položaja na dan 31. decembra 20X1 in izkaz vseobsegajočega donosa, izkaz gibanja kapitala in izkaz denarnih tokov za tedaj končano leto, in pojasnila k računovodskim izkazom, vključno s povzetkom bistvenih računovodskih usmeritev.

Po našem mnenju priloženi računovodski izkazi v vseh pomembnih pogledih pošteno predstavljajo (ali dajejo *resničen in pošten prikaz*) finančni položaj Družbe na dan 31. decembra 20X1 in njeno finančno uspešnost ter denarne tokove za tedaj končano leto v skladu z Mednarodnimi standardi računovodskega poročanja (MSRP).

Podlaga za mnenje

Revizijo smo opravili v skladu z Mednarodnimi standardi revidiranja (MSR). Naša odgovornost na podlagi standardov je opisana v poročilu v delu *Revizorjeva odgovornost za revizijo računovodskih izkazov*. V skladu z etičnimi zahtevami, ki se nanašajo na revizijo računovodskih izkazov, potrjujemo da smo neodvisni od revidirane družbe v [država] in da smo izpolnili vse druge etične naloge v skladu s temi zahtevami. Verjamemo, da so pridobljeni revizijski dokazi zadostna in ustrezna podlaga za naše mnenje.

Druge informacije [ali drug naslov, če je primeren, npr. Informacije razen računovodskih izkazov in revizorjevega poročila o njih]

Poslovodstvo²⁵ je odgovorno za druge informacije. Druge informacije vsebujejo informacije, vključene v poročilo X,²⁶ vendar pa ne vključujejo računovodskih izkazov in poročila revizorja o njih.

Naše mnenje o računovodskih izkazih ne pokriva drugih informacij in ne izražamo nobenega sklepa o njihovem zagotovitlu.

V zvezi z revizijo računovodskih izkazov je naša odgovornost, da preberemo tu opredeljene druge informacije in presodimo, ali so druge informacije pomembno neskladne z računovodskimi izkazi ali našim vedenjem, pridobljenim med revizijo, ali naj bi bile sicer videti pomembno napačno navedene.

Če na podlagi opravljenega dela sklepamo, da obstaja pomembno napačna navedba drugih informacij, moramo poročati o tem. Kot je opisano v nadaljevanju, sklepamo, da obstaja pomembno napačna navedba drugih informacij.

[Opis pomembno napačne navedbe drugih informacij]

²⁵ Ali drugi pojmi, ki so ustrezni v pravnem okviru določene države.

²⁶ Podrobnejši opis drugih informacij, kot je poslovno poročilo in izjava predsednika, se lahko uporabi za opredelitev drugih informacij.

[Ključne revizijske zadeve²⁷

Ključne revizijske zadeve so tiste, ki so bile po naši strokovni presoji najbistvenejše pri reviziji računovodskih izkazov za tekoče obdobje. Te zadeve so bile obravnavane v okviru revizije računovodskih izkazov kot celote in pri oblikovanju mnenja o njih in ne podajamo ločenega mnenja o teh zadevah.

[Opis vsake ključne revizijske zadeve v skladu z MSR 701.]

Odgovornost posloводства in pristojnih za upravljanje za računovodske izkaze²⁸

[Poročanje v skladu s prenovljenim MSR 700 – glej Zgled 1 v MSR 700 (prenovljen).]

Revizorjeva odgovornost za revizijo računovodskih izkazov

[Poročanje v skladu s prenovljenim MSR 700 – glej Zgled 1 v MSR 700 (prenovljen).]

[Partner, zadolžen za posel pri reviziji, katere rezultat je to poročilo neodvisnega revizorja, je [ime].²⁹]

[Podpis v imenu revizijske družbe, ime in priimek revizorja, ali oboje, kot je v določeni državi ustrezno.]

[Naslov revizorja]

[Datum]

²⁷ Odstavek o ključnih revizijskih zadevah je predpisan samo za kotirajoče organizacije.

²⁸ Ali drugi pojmi, ki so ustrezni v pravnem okviru določene države.

²⁹ Ime partnerja, zadolženega za posel, je vključeno v revizorjevo poročilo za revizije celotnega sklopa računovodskih izkazov za splošne namene kotirajočih organizacij, razen če je v redkih okoliščinah mogoče pričakovati, da bi tako razkritje lahko ogrozilo bistveno osebno varnost (Glej MSR 700 (prenovljen), odstavek 46.).

Zgled 6 – Revizorjevo poročilo o kateri koli organizaciji, ne glede na to, ali kotira ali ne, ki vsebuje mnenje s pridržki, kadar je revizor pridobil vse druge informacije pred datumom revizorjevega poročila in obstaja omejitev obsega v zvezi s pomembno postavko v konsolidiranih računovodskih izkazih, kar vpliva tudi na druge informacije.

Okoliščine vključujejo naslednja dejstva:

- revizija celotnega sklopa konsolidiranih računovodskih izkazov kotirajoče organizacije, ali razen kotirajoče, ki uporablja okvir poštene predstavitve. Pri tej reviziji gre za revizijo skupine (MSR 600 velja);
- poslovodstvo organizacije pripravi konsolidirane računovodske izkaze v skladu z MSRP-ji (okvir za splošen namen);
- pogoji revizijskega posla odražajo opis odgovornosti poslovodstva za konsolidirane računovodske izkaze v MSR 210;
- revizor ni mogel pridobiti zadostnih ustreznih revizijskih dokazov v zvezi z naložbo v pridruženo podjetje v tujini. Možni učinki nezmožnosti pridobitve zadostnih ustreznih revizijskih dokazov veljajo kot pomembni, vendar niso vseobsegajoči za konsolidirane računovodske izkaze (tj. ustrezno je mnenje s pridržki);
- ustrezne etične zahteve, ki veljajo za revizijo, so zahteve države;
- na podlagi pridobljenih revizijskih dokazov je revizor ugotovil, da ni pomembne negotovosti v zvezi z dogodki ali pogoji, ki lahko vzbudijo dvom o sposobnosti organizacije, da nadaljuje kot delujoče podjetje v skladu s prenovljenim MSR 570;
- ključne revizijske zadeve so bile komunicirane v skladu z MSR 701;
- revizor je pridobil vse druge informacije pred datumom revizorjevega poročila in zadeva, zaradi katere je izdano mnenje s pridržki o konsolidiranih računovodskih izkazih, vpliva tudi na druge informacije;
- osebe, odgovorne za nadzor konsolidiranih računovodskih izkazov, se razlikujejo od oseb, odgovornih za pripravo konsolidiranih računovodskih izkazov;
- revizor nima drugih obveznosti poročanja, zahtevanih po zakonu ali predpisu.

POROČILO NEODVISNEGA REVIZORJA

Delničarjem družbe ABC [ali drugim ustreznim naslovnikom]

Mnenje s pridržki

Revidirali smo konsolidirane računovodske izkaze družbe ABC in njenih odvisnih družb (Skupina), ki vključujejo konsolidiran izkaz finančnega položaja na dan 31. decembra 20X1 in konsolidirani izkaz vseobsegajočega donosa, konsolidirani izkaz gibanja kapitala in konsolidirani izkaz denarnih tokov za tedaj končano leto ter pojasnila h konsolidiranim računovodskim izkazom, vključno s povzetkom bistvenih računovodskih usmeritev.

Po našem mnenju, razen možnih učinkov zadeve, ki je opisana v delu *Podlaga za mnenje s pridržki* našega poročila, priloženi konsolidirani računovodski izkazi v vseh pomembnih pogledih pošteno predstavljajo (ali dajejo *resničen in pošten prikaz*) finančni položaj Skupine na dan 31. decembra 20X1 in njeno konsolidirano finančno uspešnost ter konsolidirane denarne tokove za tedaj končano leto v skladu z Mednarodnimi standardi računovodskega poročanja (MSRP).

Podlaga za mnenje s pridržki

Naložba Skupine v družbo XYZ, pridruženo podjetje v tujini, pripojeno med letom in obračunano z uporabo kapitalske metode, je izkazana v višini xxx v konsolidiranem izkazu finančnega položaja na dan 31. decembra 20X1 in delež ABC v čistem prihodku XYZ v višini xxx je vključen v prihodek ABC za tedaj končano leto. Nismo pa mogli pridobiti zadostnih primernih revizijskih dokazov o neodpisani vrednosti naložbe ABC v XYZ na dan 31. decembra 20X1 in o deležu ABC v čistem dohodku XYZ za to leto, ker so nam zavrnili dostop do finančnih informacij, posloводства in revizorjev XYZ. Zaradi tega nismo mogli ugotoviti, ali so bile potrebne kakšne prilagoditve zneskov.

Revizijo smo opravili v skladu z Mednarodnimi standardi revidiranja (MSR). Naša odgovornost na podlagi standardov je opisana v poročilu v delu *Revizorjeva odgovornost za revizijo konsolidiranih računovodskih izkazov*. V skladu z etičnimi zahtevami, ki se nanašajo na revizijo konsolidiranih računovodskih izkazov v [država], potrjujemo da smo neodvisni od revidirane skupine in da smo izpolnili vse druge etične naloge v skladu s temi zahtevami. Verjamemo, da so pridobljeni revizijski dokazi zadostna in ustrezna podlaga za mnenje s pridržki.

Druge informacije [ali drug naslov, če je primeren, npr. Informacije razen računovodskih izkazov in revizorjevega poročila o njih]

Poslovodstvo³⁰ je odgovorno za druge informacije. Druge informacije vključujejo informacije, vključene v poročilo X,³¹ vendar pa ne vsebujejo konsolidiranih računovodskih izkazov in poročila revizorja o njih.

Naše mnenje o konsolidiranih računovodskih izkazih ne pokriva drugih informacij in ne izražamo nobenega sklepa o njihovem zagotovitlu.

V zvezi z revizijo konsolidiranih računovodskih izkazov je naša odgovornost, da preberemo opredeljene druge informacije in presodimo, ali so druge informacije pomembno neskladne s konsolidiranimi računovodskimi izkazi ali našim vedenjem, pridobljenim med revizijo, ali pa naj bi bile sicer videti pomembno napačno navedene.

Če na podlagi opravljenega dela sklepamo, da obstaja pomembno napačna navedba drugih informacij, moramo poročati o tem. Kot je opisano v delu *Podlaga za mnenje s pridržki*, nismo mogli pridobiti zadostnih ustreznih dokazov o neodpisani vrednosti naložbe ABC v XYZ na dan 31. decembra 20X1 in o deležu ABC v čistem dohodku XYZ za to leto. V skladu s tem ne moremo sklepati, ali so druge informacije pomembno napačno navedene glede na to zadevo ali ne.

[Ključne revizijske zadeve³²

Ključne revizijske zadeve so tiste, ki so bile po naši strokovni presoji najbistvenejše pri reviziji konsolidiranih računovodskih izkazov za tekoče obdobje. Te zadeve so bile obravnavane v okviru revizije konsolidiranih računovodskih izkazov kot celote in pri oblikovanju mnenja o njih in ne podajamo ločenega mnenja o teh zadevah. Poleg zadeve, opisane v delu *Podlaga za mnenje s pridržki*, smo ugotovili, da so v nadaljevanju opisane zadeve ključne revizijske zadeve, ki jih je treba sporočiti v poročilu.

[*Opis vsake ključne revizijske zadeve v skladu z MSR 701.*]]

³⁰ Ali drugi pojmi, ki so ustrezni v pravnem okviru določene države.

³¹ Podrobnejši opis drugih informacij, kot je poslovno poročilo in izjava predsednika, se lahko uporabi za opredelitev drugih informacij.

³² Odstavek o ključnih revizijskih zadevah je predpisan samo za kotirajoče organizacije.

Odgovornost posloводства in pristojnih za upravljanje za računovodske izkaze³³

[Poročanje v skladu s prenovljenim MSR 700 – glej Zgled 2 v MSR 700 (Prenovljen).]

Revizorjeva odgovornost za revizijo računovodskih izkazov

[Poročanje v skladu s prenovljenim MSR 700 – glej Zgled 2 v MSR 700 (prenovljen).]

[Partner, zadolžen za posel pri reviziji, katere rezultat je poročilo neodvisnega revizorja, je [ime].³⁴]

[Podpis v imenu revizijske družbe, ime in priimek revizorja, ali oboje, kot je v določeni državi ustrezno.]

[Naslov revizorja]

[Datum]

³³ Ali drugi pojmi, ki so ustrezni v pravnem okviru določene države.

³⁴ Ime partnerja, zadolženega za posel, je vključeno v revizorjevo poročilo za revizije celotnega sklopa računovodskih izkazov za splošne namene kotirajočih organizacij, razen če je v redkih okoliščinah mogoče pričakovati, da bi tako razkritje lahko ogrozilo bistveno osebno varnost (Glej MSR 700 (prenovljen), odstavek 46.).

Zgled 7 – Revizorjevo poročilo o kateri koli organizaciji, ne glede na to, ali kotira ali ne, ki vsebuje odklonilno mnenje, kadar je revizor pridobil vse druge informacije pred datumom revizorjevega poročila in odklonilno mnenje o konsolidiranih računovodskih izkazih vpliva tudi na druge informacije.

Okoliščine vključujejo naslednja dejstva:

- revizija celotnega sklopa konsolidiranih računovodskih izkazov organizacije, ne glede na to, ali kotira ali ne, ki uporablja okvir poštene predstavitve. Pri tej reviziji gre za revizijo skupine (MSR 600 velja);
- poslovodstvo organizacije pripravi konsolidirane računovodske izkaze v skladu z MSRP-ji (okvir za splošen namen);
- pogoji revizijskega posla odražajo opis odgovornosti poslovodstva za konsolidirane računovodske izkaze v MSR 210;
konsolidirani računovodski izkazi so pomembno napačno navedeni zaradi ne vključitve odvisne družbe v konsolidacijo. Ta pomembno napačna navedba velja za vseobsegajočo za konsolidirane računovodske izkaze. Učinki napačne navedbe na konsolidirane računovodske izkaze niso bili določeni, ker to ni bilo izvedljivo (tj. ustrezno je odklonilno mnenje);
- ustrezne etične zahteve, ki veljajo za revizijo, so zahteve države;
- na podlagi pridobljenih revizijskih dokazov je revizor ugotovil, da ni pomembne negotovosti v zvezi z dogodki ali pogoji, ki lahko vzbudijo dvom o sposobnosti organizacije, da nadaljuje kot delujoče podjetje v skladu s prenovljenim MSR 570;
- ključne revizijske zadeve so bile komunicirane v skladu z MSR 701;
- revizor je pridobil vse druge informacije pred datumom revizorjevega poročila in zadeva, zaradi katere je izraženo odklonilno mnenje o konsolidiranih računovodskih izkazih, vpliva tudi na druge informacije;
- osebe, odgovorne za nadzor konsolidiranih računovodskih izkazov, se razlikujejo od oseb, odgovornih za pripravo konsolidiranih računovodskih izkazov;
- revizor nima nobenih drugih obveznosti poročanja, zahtevanih po zakonu ali predpisu.

POROČILO NEODVISNEGA REVIZORJA

Delničarjem družbe ABC [ali drugim ustreznim naslovnikom]

Odklonilno mnenje

Revidirali smo konsolidirane računovodske izkaze družbe ABC in njenih odvisnih družb (Skupina), ki vključujejo konsolidiran izkaz finančnega položaja na dan 31. decembra 20X1 in konsolidirani izkaz vseobsegajočega donosa, konsolidirani izkaz gibanja kapitala in konsolidiran izkaz denarnih tokov za tedaj končano leto in pojasnila h konsolidiranim računovodskim izkazom, vključno s povzetkom bistvenih računovodskih usmeritev.

Po našem mnenju zaradi bistvenosti zadeve, ki jo obravnavamo v delu *Podlaga za odklonilno mnenje* našega poročila, priloženi konsolidirani računovodski izkazi v vseh pomembnih pogledih ne predstavljajo pošteno (ali ne dajejo *resničnega in poštenega prikaza*) konsolidiranega finančnega položaja Skupine na dan 31. decembra 20X1 in njenega konsolidiranega poslovnega izida in konsolidiranih denarnih tokov za tedaj končano leto v skladu z Mednarodnimi standardi računovodskega poročanja (MSRP).

Podlaga za odklonilno mnenje

Kot je navedeno v Pojasnilu X, Skupina ni vključila v konsolidacijo odvisne družbe XYZ, ki jo je Skupina pripojila med letom 20X1, ker še ni mogla določiti poštenih vrednosti določenih pomembnih sredstev in obveznosti odvisne družbe na datum pripojitve. Ta naložba se obračunava na podlagi stroškov. V skladu z MRSP-ji bi Skupina morala vključiti odvisno družbo v konsolidacijo in pripojitev obračunati na podlagi začasnih zneskov. Če bi bila družba XYZ vključena v konsolidacijo, bi to pomembno vplivalo na številne elemente v priloženih konsolidiranih računovodskih izkazih. Učinki na konsolidirane računovodske izkaze zaradi ne vključitve v konsolidacijo niso bili določeni.

Revizijo smo opravili v skladu z Mednarodnimi standardi revidiranja (MSR). Naša odgovornost na podlagi teh standardov je opisana v poročilu v delu *Revizorjeva odgovornost za revizijo konsolidiranih računovodskih izkazov*. V skladu z etičnimi zahtevami, ki se nanašajo na revizijo konsolidiranih računovodskih izkazov [v državi], potrjujemo da smo neodvisni od revidirane skupine in da smo izpolnili vse druge etične naloge v skladu s temi zahtevami. Verjamemo, da so pridobljeni revizijski dokazi zadostna in ustrezna podlaga za odklonilno mnenje.

Druge informacije [ali drug naslov, če je primeren, npr. Informacije razen računovodskih izkazov in revizorjevega poročila o njih]

Poslovodstvo³⁵ je odgovorno za druge informacije. Druge informacije vključujejo informacije, vključene v poročilo X,³⁶ vendar pa ne vsebujejo konsolidiranih računovodskih izkazov in poročila revizorja o njih.

Naše mnenje o konsolidiranih računovodskih izkazih ne pokriva drugih informacij in ne izražamo nobene oblike sklepa o njihovem zagotovitlu.

V zvezi z revizijo konsolidiranih računovodskih izkazov je naša odgovornost, da preberemo opredeljene druge informacije in presodimo, ali so druge informacije pomembno neskladne s konsolidiranimi računovodskimi izkazi ali našim vedenjem, pridobljenim med revizijo ali naj bi bile sicer videti pomembno napačno navedene. Če na podlagi opravljenega dela sklepamo, da obstaja pomembno napačna navedba drugih informacij, moramo poročati o tem. Kot je opisano v delu *Podlaga za odklonilno mnenje*, bi morala Skupina v konsolidacijo vključiti družbo XYZ in pripojitev obračunati na osnovi začasnih zneskov. Ugotovili smo, da so druge informacije pomembno napačno navedene iz istega razloga glede na zneske ali druge postavke v poročilu X, na katere vpliva ne vključitev družbe XYZ v konsolidacijo.

[Ključne revizijske zadeve]³⁷

Ključne revizijske zadeve so tiste, ki so bile po naši strokovni presoji najbistvenejše pri reviziji konsolidiranih računovodskih izkazov za tekoče obdobje. Te zadeve so bile obravnavane v okviru revizije konsolidiranih računovodskih izkazov kot celote in pri oblikovanju mnenja o njih in ne podajamo ločenega mnenja o teh zadevah. Poleg zadeve, opisane v delu *Podlaga za odklonilno mnenje*, smo ugotovili, da so v nadaljevanju opisane zadeve ključne revizijske zadeve, ki jih je treba sporočiti v poročilu.

[*Opis vsake ključne revizijske zadeve v skladu z MSR 701.*]]

³⁵ Ali drugi pojmi, ki so ustrezni v pravnem okviru določene države.

³⁶ Podrobnejši opis drugih informacij, kot je poslovno poročilo in izjava predsednika, se lahko uporabi za opredelitev drugih informacij.

³⁷ Odstavek o ključnih revizijskih zadevah je predpisan samo za kotirajoče organizacije.

Odgovornost posloводства in pristojnih za upravljanje za računovodske izkaze³⁸

[Poročanje v skladu s prenovljenim MSR 700 – glej Zgled 2 v MSR 700 (prenovljen).]

Revizorjeva odgovornost za revizijo računovodskih izkazov

[Poročanje v skladu s prenovljenim MSR 700 – glej Zgled 2 v MSR 700 (prenovljen).]

[Partner, zadolžen za posel pri reviziji, katere rezultat je poročilo neodvisnega revizorja, je [ime]³⁹]

[Podpis v imenu revizijske družbe, ime in priimek revizorja, ali oboje, kot je v določeni državi ustrezno.]

[Naslov revizorja]

[Datum]

³⁸ Ali drugi pojmi, ki so ustrezni v pravnem okviru določene države.

³⁹ Ime partnerja, zadolženega za posel, je vključeno v revizorjevo poročilo za revizije celotnega sklopa računovodskih izkazov za splošne namene kotirajočih organizacij, razen če je v redkih okoliščinah mogoče pričakovati, da bi tako razkritje lahko ogrozilo bistveno osebno varnost (Glej MSR 700 (prenovljen), odstavek 46.).