

Končna objava
Oktober 2018

Mednarodni standard revidiranja 810 (prenovljen)

Posli poročanja o povzetkih računovodskih izkazov



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®

POSEBNE PRESOJE – REVIZIJE POSAMEZNIH RAČUNOVODSKIH IZKAZOV IN
DOLOČENIH SESTAVIN, KONTOV ALI POSTAVK RAČUNOVODSKEGA IZKAZA

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: 978-1-60815-282-7

IAASB-jev *prenovljen Mednarodni standard revidiranja (MSR) 810, Posli poročanja o povzetkih računovodskih izkazov*, ki ga je izdala Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov v decembru 2016 angleščini, je prevedel v slovenščino Slovenski inštitut za revizijo oktobra 2018 in se uporablja z

POSEBNE PRESOJE – REVIZIJE POSAMEZNIH RAČUNOVODSKIH IZKAZOV IN
DOLOČENIH SESTAVIN, KONTOV ALI POSTAVK RAČUNOVODSKEGA IZKAZA

dovoljenjem IFAC. Postopek prevajanja *prenovljenega Mednarodnega standarda revidiranja (MSR) 810, Posli poročanja o povzetkih računovodskih izkazov* 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) 810, Posli poročanja o povzetkih računovodskih izkazov*, je tisto, ki ga je IFAC objavil v angleščini.

Angleško besedilo *prenovljenega Mednarodnega standarda revidiranja (MSR) 810, Posli poročanja o povzetkih računovodskih izkazov* © 2016 ima Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (IFAC). Vse pravice pridržane.

Slovensko besedilo *prenovljenega Mednarodnega standarda revidiranja (MSR) 810, Posli poročanja o povzetkih računovodskih izkazov* © 2016, ima Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (IFAC). Vse pravice pridržane.

Mednarodni standard revidiranja (MSR) 810, Posli poročanja o povzetkih računovodskih izkazov: International standard on Auditing (ISA) 810 Revised, Engagements to report on financial statements. ISBN: 978-1-60815-282-7

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

**MEDNARODNI STANDARD REVIDIRANJA 810
(PRENOVLJEN)**

**POSILI POROČANJA O POVZETKIH
RAČUNOVODSKIH IZKAZOV**

(Uporablja se pri poslih poročanja o povzetkih računovodskih izkazov za obdobja, ki se končajo 15. decembra 2016 ali kasneje.)

VSEBINA

	Odstavek
Uvod	
Področje tega MSR-ja	1
Datum uveljavitve	2
Cilji	3
Opredelitev pojmov	4
Zahteve	
Sprejem posla	5–7
Vrste postopkov	8
Oblika mnenja	9–11
Časovna razporeditev dela in dogodki po datumu revizorjevega poročila o revidiranih računovodskih izkazih	12–13
Informacije v dokumentih, ki vsebujejo povzetke računovodskih izkazov	14–15

POROČANJA POSLI O POVZETKIH RAČUNOVODSKIH IZKAZOV

Revizorjevo poročilo o povzetkih računovodskih izkazov	16–21
Omejitev dostopa ali uporabe ali opozarjanje bralcev na računovodske podlage	22
Primerjave	23–24
Nerevidirane dodatne informacije, predstavljene skupaj s povzetki računovodskih izkazov	25
Revizorjeva povezanost	26–27
Uporaba in drugo pojasnjevalno gradivo	
Sprejem posla	A1–A7
Ovrednotenje razpoložljivosti revidiranih računovodskih izkazov	A8
Oblika mnenja	A9
Časovna razporeditev dela in dogodki po datumu revizorjevega poročila o revidiranih računovodskih izkazih	A10
Informacije v dokumentih, ki vsebujejo povzetke računovodskih izkazov	A11–A16
Revizorjevo poročilo o povzetkih računovodskih izkazov	A17–A23
Primerjave	A24–A25
Nerevidirane dodatne informacije, predstavljene skupaj s povzetki računovodskih izkazov	A26
Revizorjeva povezanost	A27
Dodatek: Zgledi poročil neodvisnega revizorja o povzetkih računovodskih izkazov	

<p>Mednarodni standard revidiranja (MSR) 810 (prenovljen) – <i>Posli poročanja o povzetkih računovodskih izkazov</i> je treba brati v povezavi z MSR 200 – <i>Glavni cilji neodvisnega revizorja in izvajanje revizije v skladu z Mednarodnimi standardi revidiranja</i>.</p>

Uvod

Področje tega MSR-ja

1. Ta mednarodni standard revidiranja (MSR) obravnava revizorjevo odgovornost v zvezi s poslom poročanja o povzetkih računovodskih izkazov, pripravljenih na podlagi računovodskih izkazov, ki jih je isti revizor revidiral v skladu z MSR-ji.

Datum uveljavitve

2. Ta MSR velja za posle poročanja o povzetkih računovodskih izkazov za obdobja, ki se končajo 15. decembra 2016 ali kasneje.

Cilji

3. Revizorjevi cilji so:
 - (a) ugotoviti, ali je primerno sprejeti posel poročanja o povzetkih računovodskih izkazov;
 - (b) če je zadolžen za poročanje o povzetkih računovodskih izkazov:
 - (i) izoblikovati mnenje o povzetkih računovodskih izkazov na podlagi ovrednotenja sklepov, oblikovanih iz pridobljenih dokazov, in
 - (ii) jasno izraziti to mnenje v pisnem poročilu, v katerem opiše tudi podlago za tako mnenje.

Opredelitev pojmov

4. Za namene tega MSR-ja imajo izrazi naslednji pomen:
 - (a) Uporabljena sodila – sodila, ki jih uporabi poslovodstvo pri pripravi povzetkov računovodskih izkazov.

- (b) Revidirani računovodski izkazi – računovodski izkazi¹, ki jih je revizor revidiral v skladu z MSR-ji in iz katerih izhajajo povzetki računovodskih izkazov.
- (c) Povzetki računovodskih izkazov – računovodske informacije iz preteklosti, pridobljene iz računovodskih izkazov, ki sicer vsebujejo manj podrobnosti kot računovodski izkazi, vendar še vseeno dajejo strukturirano predstavitev, skladno s tisto, ki jo dajejo računovodski izkazi o sredstvih ali obveznostih organizacije v določenem časovnem prerezu ali o njihovih spremembah v določenem času.² Različne pravne ureditve lahko uporabljajo različne izraze za opis takih računovodskih informacij iz preteklosti.

Zahteve

Sprejem posla

- 5. Revizor sprejme posel poročanja o povzetkih računovodskih izkazov v skladu s tem MSR-jem le, če je bil zadolžen, da opravi na podlagi MSR-jev tudi revizijo računovodskih izkazov, iz katerih izhajajo povzetki računovodskih izkazov. (Glej odstavek A1.)
- 6. Pred sprejemom posla poročanja o povzetkih računovodskih izkazov revizor (Glej odstavek A2.):
 - (a) ugotovi, ali so uporabljena sodila sprejemljiva (Glej odstavke A3–A7.);
 - (b) pridobi soglasje posloводства, da potrjuje in razume svojo odgovornost:
 - (i) za pripravo povzetkov računovodskih izkazov v skladu z uporabljenimi sodili,
 - (ii) da revidirane računovodske izkaze da na voljo predvidenim uporabnikom povzetkov računo-

¹ MSR 200 – *Glavni cilji neodvisnega revizorja in izvajanje revizije v skladu z Mednarodnimi standardi revidiranja*, odstavek 13(f), vsebuje opredelitev pojma računovodski izkazi.

² MSR 200, odstavek 13(f).

vodskih izkazov brez neupravičenih zadržkov (ali če zakon ali drug predpis določa, da revidiranih računovodskih izkazov ni treba dati na voljo predvidenim uporabnikom povzetkov računovodskih izkazov in postavlja sodila za pripravo povzetkov računovodskih izkazov, opiše tak zakon ali predpis v povzetkih računovodskih izkazov),

(iii) vključi revizorjevo poročilo o povzetkih računovodskih izkazov v vsak dokument, ki vsebuje povzetke računovodskih izkazov in nakazuje, da je revizor o njih poročal;

(c) doseže soglasje s poslovodstvom o obliki mnenja, ki ga je treba izraziti o povzetkih računovodskih izkazov. (Glej odstavke 9–11.)

7. Če revizor ugotovi, da uporabljena sodila niso sprejemljiva ali če ne more pridobiti soglasja poslovodstva, določenega v odstavku 6(b), posla poročanja o povzetkih računovodskih izkazov ne sprejme, razen če to od njega zahteva zakon ali drug predpis. Posel, opravljen v skladu s takim zakonom ali drugim predpisom, ni skladen s tem MSR-jem. Zato revizorjevo poročilo o povzetkih računovodskih izkazov ne sme navajati, da je bil posel opravljen v skladu s tem MSR-jem. Revizor vključi ustrezno navedbo tega dejstva v pogoje posla. Določi tudi učinek, ki bi ga to lahko imelo na posel revidiranja računovodskih izkazov, iz katerih izhajajo povzetki računovodskih izkazov.

Vrste postopkov

8. Revizor opravi naslednje postopke in vse druge postopke, za katere utegne presoditi, da so potrebni kot osnova za mnenje o povzetkih računovodskih izkazov:

- (a) ovrednoti, ali povzetki računovodskih izkazov ustrezno razkrivajo povzete značilnosti in prepoznavnost revidiranih računovodskih izkazov;
- (b) kadar povzetkom računovodskih izkazov niso priloženi revidirani računovodski izkazi, ovrednoti, ali je v njih jasno opisano:

POROČANJA POSLI O POVZETKIH RAČUNOVODSKIH IZKAZOV

- (i) pri kom ali kje so na voljo revidirani računovodski izkazi, ali
- (ii) kateri zakon ali drug predpis določa, da revidiranih računovodskih izkazov ni treba dati na voljo predvidenim uporabnikom povzetkov računovodskih izkazov, in postavlja sodila za pripravo povzetkov računovodskih izkazov;
- (c) ovrednoti, ali povzetki računovodskih izkazov ustrezno razkrivajo uporabljena sodila;
- (d) primerja povzetke računovodskih izkazov s sorodnimi podatki v revidiranih računovodskih izkazih, da ugotovi, ali so povzetki računovodskih izkazov skladni z njimi oziroma ali jih je mogoče ponovno izračunati iz sorodnih podatkov v revidiranih računovodskih izkazih;
- (e) ovrednoti, ali so povzetki računovodskih izkazov sestavljeni v skladu z uporabljenimi sodili;
- (f) glede na namen povzetkov računovodskih izkazov ovrednoti, ali povzetki računovodskih izkazov vsebujejo potrebne informacije in ali so podatki primerno združeni, tako da v danih okoliščinah niso zavajajoči;
- (g) ovrednoti, ali so revidirani računovodski izkazi na voljo predvidenim uporabnikom povzetkov računovodskih izkazov brez neupravičenih zadržkov, razen če zakon ali drug predpis določa, da jih ni treba dati na voljo, in postavlja sodila za pripravo povzetkov računovodskih izkazov. (Glej odstavek A8.)

Oblika mnenja

- 9. Če je revizor sklenil, da je primerno neprilagojeno mnenje o povzetkih računovodskih izkazov, uporabi v mnenju enega od naslednjih opisov, če zakon ali drug predpis ne zahteva drugače (Glej odstavek A9.):
 - (a) priloženi povzetki računovodskih izkazov so v vseh pomembnih pogledih skladni z revidiranimi računovodskimi izkazi v skladu z [*uporabljena sodila*]; ali

- (b) priloženi povzetki računovodskih izkazov so pošten povzetek revidiranih računovodskih izkazov v skladu z [uporabljena sodila].
10. Če zakon ali drug predpis določa besedilo mnenja o povzetkih računovodskih izkazov z izrazi, ki se razlikujejo od opisanih v odstavku 9, revizor:
- (a) uporabi postopke, opisane v odstavku 8, in kakršnekoli nadaljnje postopke, ki so potrebni, da revizor lahko izrazi predpisano mnenje;
 - (b) ovrednoti, ali bi uporabniki povzetkov računovodskih izkazov utegnili napačno razumeti revizorjevo mnenje o povzetkih računovodskih izkazov, in če bi jih, ali lahko dodatno pojasnilo v revizorjevem poročilu o povzetkih računovodskih izkazov zmanjša morebitno napačno razumevanje.
11. Če v primeru iz odstavka 10(b) revizor ugotovi, da dodatno pojasnilo v revizorjevem poročilu o povzetkih računovodskih izkazov ne more zmanjšati morebitnega napačnega razumevanja, posla ne sprejme, razen če to od njega zahteva zakon ali drug predpis. Posel, opravljen v skladu z takim zakonom ali drugim predpisom, ni skladen s tem MSR-jem. Zato revizorjevo poročilo o povzetkih računovodskih izkazov ne sme navajati, da je bil posel opravljen v skladu s tem MSR-jem.

Časovna razporeditev dela in dogodki po datumu revizorjevega poročila o revidiranih računovodskih izkazih

12. Revizorjevo poročilo o povzetkih računovodskih izkazov ima lahko poznejši datum kot njegovo poročilo o revidiranih računovodskih izkazih. V takih primerih je treba v poročilu o povzetkih računovodskih izkazov navesti, da povzetki računovodskih izkazov in revidirani računovodski izkazi ne izkazujejo učinkov dogodkov, ki so se zgodili po datumu revizorjevega poročila o revidiranih računovodskih izkazih. (Glej odstavek A10.)
13. Revizor utegne izvedeti za dejstva, ki so obstajala že na dan revizorjevega poročila o revidiranih računovodskih izkazih, ki pa jih revizor prej ni poznal. V takih primerih revizor ne izda revizorjevega poročila o povzetkih računovodskih izkazov,

dokler ne dokonča svojega proučevanja takih dejstev v zvezi z revidiranimi računovodskimi izkazi v skladu z MSR 560.³

Informacije v dokumentih, ki vsebujejo povzetke računovodskih izkazov

14. Revizor prebere informacije, vključene v dokument, ki vsebuje povzetke računovodskih izkazov in revizorjevo poročilo o tem, in prouči, ali obstaja pomembna neskladnost med informacijami in povzetki računovodskih izkazov.
15. Če revizor ugotovi pomembno neskladnost, se o zadevi pogovori s poslovodstvom in se odloči, ali je treba spremeniti povzetke računovodskih izkazov ali informacije, vključene v dokument, ki vsebuje povzetke računovodskih izkazov. Če revizor sklene, da je treba spremeniti informacije, poslovodstvo pa potrebno spremembo informacij zavrne, revizor v danih okoliščinah ustrezno ukrepa, vključno z upoštevanjem posledic za poročilo o povzetkih računovodskih izkazov. (Glej odstavke A11–A16.)

Revizorjevo poročilo o povzetkih računovodskih izkazov

Sestavine revizorjevega poročila

16. Revizorjevo poročilo o povzetkih računovodskih izkazov vključuje naslednje sestavine⁴ (Glej odstavek A23.):
 - (a) naslov, ki jasno pove, da je to poročilo neodvisnega revizorja (Glej odstavek A17.);
 - (b) naslovnika (Glej odstavek A18.);
 - (c) opredelitev povzetkov računovodskih izkazov, o katerih revizor poroča, skupaj z naslovom vsakega izkaza, ki je vključen v povzetke računovodskih izkazov (Glej odstavek A19.);
 - (d) opredelitev revidiranih računovodskih izkazov;

³ MSR 560 – *Kasnejši dogodki*.

⁴ Odstavka 19–20, ki obravnavata okoliščine, v katerih je bilo revizorjevo poročilo o revidiranih računovodskih izkazih prilagojeno, zahtevata dodatne sestavine poleg naštetih v tem odstavku.

- (e) jasno izraženo mnenje glede na odstavek 20 (glej odstavke 9–11.);
 - (f) izjavo o tem, da povzetki računovodskih izkazov ne vsebujejo vseh razkritij, ki jih zahteva okvir računovodskega poročanja, uporabljen pri pripravi revidiranih računovodskih izkazov; branje povzetkov računovodskih izkazov in revizorjevega poročila o njih ni nadomestilo za branje revidiranih računovodskih izkazov in poročila o teh;
 - (g) izjavo, ki je zahtevana v odstavku 12, kadar je to primerno;
 - (h) sklic na revizorjevo poročilo o revidiranih računovodskih izkazih, datum poročila in glede na odstavek 19–20 tudi dejstvo, da je izraženo neprilagojeno mnenje o revidiranih računovodskih izkazih;
 - (i) opis odgovornosti posloводства⁵ za povzetke računovodskih izkazov, v katerih je pojasnjeno, da je posloводство⁶ odgovorno za pripravo povzetkov računovodskih izkazov v skladu z uporabljenimi sodili;
 - (j) izjavo, da je revizor na podlagi svojih postopkov, izvedenih v skladu s tem MSR-jem, odgovoren za izraženo mnenje o tem, ali so povzetki računovodskih izkazov v vseh pomembnih pogledih skladni z revidiranimi računovodskimi izkazi [ali *so njihov pošten povzetek*];
 - (k) revizorjev podpis;
 - (l) revizorjev naslov;
 - (m) datum revizorjevega poročila. (Glej odstavek A20.)
17. Če naslovnik povzetkov računovodskih izkazov ni isti kot naslovnik revizorjevega poročila o revidiranih računovodskih izkazih, revizor oceni primernost uporabe drugega naslovnika. (Glej odstavek A18.)

⁵ Ali drug izraz pravnega okvira posamezne države.

⁶ Ali drug izraz pravnega okvira posamezne države.

18. Revizor ne sme opremiti revizorjevega poročila o povzetkih računovodskih izkazov z datumom, ki je zgodnejši od (Glej odstavek A20.):
- (a) datuma, ko je revizor pridobil zadostne in ustrezne dokaze, na podlagi katerih je izoblikoval svoje mnenje, vključno z dokazi, da so bili povzetki računovodskih izkazov pripravljeni, in dokazi, da so pristojni potrdili, da so prevzeli odgovornost zanje; in
 - (b) datuma revizorjevega poročila o revidiranih računovodskih izkazih.

Sklic na revizorjevo poročilo o povzetkih računovodskih izkazov

19. Če revizorjevo poročilo o povzetkih računovodskih izkazov vključuje:
- (a) mnenje s pridržki v skladu s prenovljenim MSR 705⁷;
 - (b) odstavek o poudarjanju zadeve ali odstavek o drugi zadevi v skladu s prenovljenim MSR 706⁸;
 - (c) del *Pomembna negotovost v zvezi z delujočim podjetjem* v skladu s prenovljenim MSR 570⁹;
 - (d) sporočanje ključnih revizijskih zadev v skladu z MSR 701¹⁰ ali
 - (e) izjavo, v kateri je opisana nepopravljena pomembno napačna navedba drugih informacij v skladu s prenovljenim MSR 720¹¹,

in se je revizor prepričal, da so povzetki računovodskih izkazov v vseh pomembnih pogledih skladni z revidiranimi računovodskimi izkazi ali pošten povzetek računovodskih izkazov v skladu z uporabljenimi sodili, mora revizorjevo poročilo o povzetkih

⁷ MSR 705 (prenovljen) – *Prilagoditev mnenja v poročilu neodvisnega revizorja*.

⁸ MSR 706 (prenovljen) – *Odstavki o poudarjanju zadev in odstavki o drugih zadevah v poročilu neodvisnega revizorja*.

⁹ MSR 570 (prenovljen) – *Delujoče podjetje*, odstavek 22.

¹⁰ MSR 701 – *Sporočanje ključnih revizijskih zadev v poročilu neodvisnega revizorja*.

¹¹ MSR 720 (prenovljen) – *Revizorjeve naloge v zvezi z drugimi informacijami*.

računovodskih izkazov poleg sestavin iz odstavka 16 vsebovati še:

- (i) navedbo, da revizorjevo poročilo o revidiranih računovodskih izkazih vsebuje mnenje s pridržki, odstavek o poudarjanju zadeve, odstavek o drugi zadevi, del *Pomembna negotovost v zvezi z delujočim podjetjem*, sporočanje ključnih revizijskih zadev ali izjavo z opisom nepopravljene pomembno napačne navedbe drugih informacij (Glej odstavek A21.) in
 - (ii) opis (Glej odstavek A22.):
 - (a) podlage za mnenje s pridržki o revidiranih računovodskih izkazih in morebitni učinek tega na povzetek računovodskih izkazov;
 - (b) zadeve, navedene v odstavku o poudarjanju zadeve, odstavku o drugi zadevi ali v delu *Pomembna negotovost v zvezi z delujočim podjetjem* v revizorjevem poročilu o revidiranih računovodskih izkazih in morebitni učinek ali učinki tega na povzetek računovodskih izkazov;
 - (c) nepopravljene pomembno napačne navedbe drugih informacij in morebitni učinek ali učinki tega na informacije, vključene v dokument, ki vsebuje povzetke računovodskih izkazov in revizorjevo poročilo o njih. (Glej odstavek A15.)
20. Če vsebuje revizorjevo poročilo o revidiranih računovodskih izkazih odklonilno mnenje ali zavrnitev mnenja, mora poročilo o povzetkih računovodskih izkazov poleg sestavin iz odstavka 16 vsebovati še:
- (a) navedbo, da vsebuje revizorjevo poročilo o revidiranih računovodskih izkazih odklonilno mnenje ali zavrnitev mnenja;
 - (b) opis osnove za odklonilno mnenje ali zavrnitev mnenja;
 - (c) navedbo, da zaradi odklonilnega mnenja ali zavrnitve mnenja o revidiranih računovodskih izkazih ni primerno izraziti mnenja o povzetkih računovodskih izkazov. (Glej odstavek A23.)

Prilagojeno mnenje o povzetkih računovodskih izkazov

21. Če povzetki računovodskih izkazov niso v vseh pomembnih pogledih skladni z revidiranimi računovodskimi izkazi ali niso njihov pošten povzetek v skladu z uporabljenimi sodili in poslovodstvo ne soglaša z izvedbo potrebne spremembe, izrazi revizor odklonilno mnenje o povzetkih računovodskih izkazov. (Glej odstavek A23.)

Omejitev dostopa ali uporabe ali opozarjanje bralcev na računovodske podlage

22. Če sta dostop do revizorjevega poročila ali njegova uporaba o revidiranih računovodskih izkazih omejena ali če je v revizorjevem poročilu o revidiranih računovodskih izkazih opozorilo bralcem, da so revidirani računovodski izkazi sestavljeni v skladu z okvirom za poseben namen, revizor vključi podobno omejitev ali opozorilo tudi v poročilo o povzetkih računovodskih izkazov.

Primerjave

23. Če vsebujejo revidirani računovodski izkazi primerjalne informacije, povzetki računovodskih izkazov pa ne, revizor ugotovi, ali je taka opustitev v okoliščinah posla sprejemljiva. Revizor ugotovi tudi, kakšen je vpliv nesprejemljive opustitve na njegovo poročilo o povzetkih računovodskih izkazov. (Glej odstavek A24.)
24. Če vsebujejo povzetki računovodskih izkazov primerjalne informacije, o katerih je poročal drug revizor, mora tudi revizorjevo poročilo o povzetkih računovodskih izkazov vsebovati zadeve, ki jih mora revizor na podlagi MSR 710 vključiti v poročilo o revidiranih računovodskih izkazih.¹² (Glej odstavek A25.)

¹² MSR 710 – *Primerjalne informacije – Primerjalni podatki in primerjalni računovodski izkazi.*

Nerevidirane dodatne informacije, predstavljene skupaj s povzetki računovodskih izkazov

25. Revizor ovrednoti, ali so kakršnekoli nerevidirane dodatne informacije, predstavljene skupaj s povzetki računovodskih izkazov, jasno ločene od povzetrov računovodskih izkazov. Če revizor ugotovi, da predstavitev nerevidiranih dodatnih informacij organizacije ni jasno ločena od povzetrov računovodskih izkazov, zahteva od posloводства, da spremeni predstavitev nerevidiranih dodatnih informacij. Če posloводство to zavrne, revizor v poročilu o povzetrov računovodskih izkazov pojasni, da takih informacij njegovo poročilo ne pokriva. (Glej odstavek A26.)

Revizorjeva povezanost

26. Če revizor izve, da namerava organizacija v dokumentu, v katerem so povzetki računovodskih izkazov, samo navesti, da je revizor poročal o povzetrov računovodskih izkazov, ne namerava pa vključiti z njimi povezanega revizorjevega poročila, revizor od posloводства zahteva, da v dokument vključi njegovo poročilo. Če posloводство tega ne stori, revizor določi in izvede druge ustrezne ukrepe, s katerimi prepreči, da bi posloводство neustrezno povezovalo revizorja s povzetrov računovodskih izkazov v takem dokumentu. (Glej odstavek A27.)
27. Revizor je lahko zadolžen za poročanje o računovodskih izkazih organizacije, ne pa tudi za poročanje o povzetrov računovodskih izkazov. Če v takem primeru revizor izve, da namerava organizacija vključiti v dokument izjavo, ki se nanaša nanj in na dejstvo, da izhajajo povzetki računovodskih izkazov iz računovodskih izkazov, ki jih je revidiral, mora dobiti zadostna zagotovila, da:
- (a) se sklicevanje nanj nanaša samo na njegovo poročilo o revidiranih računovodskih izkazih in
 - (b) iz izjave ne izhaja, da je poročal o povzetrov računovodskih izkazov.

Če zagotovil iz (a) ali (b) ni, revizor zahteva, da posloводство spremeni izjavo tako, da bosta zahtevi izpolnjeni, ali pa se v dokumentu ne sklicuje na revizorja. Druga možnost pa je, da organizacija najame revizorja za poročanje o povzetrov

računovodskih izkazov in to revizorjevo poročilo vključi v dokument. Če poslovodstvo ne spremeni izjave, ne izbriše sklicevanja na revizorja ali ne vključi revizorjevega poročila o povzetkih računovodskih izkazov v dokument, v katerem so povzetki računovodskih izkazov, revizor obvesti poslovodstvo, da ne soglaša s sklicevanjem nanj; revizor določi in izvede druge ustrezne ukrepe, s katerimi prepreči, da bi se poslovodstvo neustrezno sklicevalo nanj. (Glej odstavek A27.)

Uporaba in drugo pojasnjevalno gradivo

Sprejem posla (Glej odstavka 5–6.)

- A1. Revizija računovodskih izkazov, iz katerih izhajajo povzetki računovodskih izkazov, zagotavlja revizorju potrebno poznavanje, da lahko opravi naloge, povezane s povzetki računovodskih izkazov v skladu s tem MSR-jem. Uporaba tega MSR-ja ne bo zagotovila zadostnih in ustreznih dokazov, na podlagi katerih bi revizor lahko izoblikoval svoje mnenje o povzetkih računovodskih izkazov, če le-teh ni revidiral.
- A2. Soglasje poslovodstva z zadevami, opisanimi v odstavku 6, se lahko dokaže s pisnim sprejemom pogojev posla.

Sodila (Glej odstavek 6(a).)

- A3. Priprava povzetkov računovodskih izkazov zahteva od poslovodstva, da določi, katere informacije je treba prikazati v povzetkih računovodskih izkazov, tako da so v vseh pomembnih pogledih skladni z revidiranimi računovodskimi izkazi ali da predstavljajo njihov pošten povzetek. Ker povzetki računovodskih izkazov že po svoji naravi vsebujejo zbirne informacije in omejeno razkritje, je povečano tveganje, da morda ne vsebujejo vseh potrebnih informacij, da v danih okoliščinah ne bi bili zavajajoči. Tveganje pa je še večje, če ni sodil za pripravo povzetkov računovodskih izkazov.
- A4. Dejavniki, ki lahko vplivajo na revizorjevo odločitev o sprejemljivosti uporabljenih sodil, so med drugim:

- vrsta organizacije,
- namen povzetkov računovodskih izkazov,
- potrebe po informacijah predvidenih uporabnikov povzetkov računovodskih izkazov,
- ali bodo uporabljena sodila zagotovila take povzetke računovodskih izkazov, ki v danih okoliščinah ne bodo zavajajoči.

A5. Sodila za pripravo povzetkov računovodskih izkazov lahko določi pooblaščen ali priznana organizacija za standardizacijo ali pa jih določi zakon ali drug predpis. Podobno kot pri računovodskih izkazih, pojasnjenih v MSR 210¹³, lahko v številnih takih primerih revizor predpostavlja, da so taka sodila sprejemljiva.

A6. Kadar niso določena sodila za pripravo povzetkov računovodskih izkazov, jih lahko pripravi poslovodstvo, na primer na podlagi prakse v posamezni panogi. Z uporabo sodil, ki so v danih okoliščinah sprejemljiva, bo doseženo, da povzetki računovodskih izkazov:

- (a) ustrezno razkrivajo povzete značilnosti in prepoznavnost revidiranih računovodskih izkazov;
- (b) jasno opisujejo, pri kom ali kje so na voljo revidirani računovodski izkazi, ali pa navajajo zakon ali drug predpis, ki določa, da revidiranih računovodskih izkazov ni treba dati na voljo predvidenim uporabnikom povzetkov računovodskih izkazov in postavlja sodila za pripravo povzetkov računovodskih izkazov;
- (c) ustrezno razkrivajo uporabljena sodila;
- (d) ustrezajo informacijam oziroma jih je mogoče ponovno pripraviti iz informacij v revidiranih računovodskih izkazih;
- (e) glede na namen povzetkov računovodskih izkazov vsebujejo informacije, ki so potrebne in združene na ustrezni ravni, tako da v danih okoliščinah niso zavajajoče.

¹³ MSR 210 – *Dogovarjanje o pogojih za revizijske posle*, odstavki A3 in A8–A9.

- A7. Ustrezno razkritje narave povzemanja v povzetkih računovodskih izkazov in prepoznavnost revidiranih računovodskih izkazov, kot sta navedena v odstavku A6(a), je na primer mogoče zagotoviti z naslovom, kot je »Povzetki računovodskih izkazov, pripravljeni na osnovi revidiranih računovodskih izkazov za leto, ki se je končalo 31. decembra 20X1«.

Ovrednotenje razpoložljivosti revidiranih računovodskih izkazov
(Glej odstavek 8(g).)

- A8. Na revizorjevo oceno, ali so revidirani računovodski izkazi na voljo predvidenim uporabnikom povzetkov računovodskih izkazov brez neupravičenih zadržkov, vplivajo dejavniki, kot so:
- ali je v povzetkih računovodskih izkazov jasno opisano, pri kom ali kje so na voljo revidirani računovodski izkazi;
 - ali so revidirani računovodski izkazi dostopni javnosti;
 - ali je poslovodstvo vzpostavilo postopek, ki omogoča predvidenim uporabnikom povzetkov računovodskih izkazov takojšen dostop do revidiranih računovodskih izkazov.

Oblika mnenja (Glej odstavek 9.)

- A9. Sklep, da je primerno neprilagojeno mnenje o povzetkih računovodskih izkazov sprejet na podlagi ovrednotenja dokazov, pridobljenih z izvajanjem postopkov iz odstavka 8, omogoča revizorju, da izrazi mnenje, ki vsebuje enega od opisov iz odstavka 9. Na revizorjevo odločitev, katerega od opisov bo uporabil, lahko vpliva splošno sprejeta praksa v posamezni pravni ureditvi.

Časovna razporeditev dela in dogodki po datumu revizorjevega poročila o revidiranih računovodskih izkazih (Glej odstavek 12.)

- A10. Postopki, opisani v odstavku 8, se pogosto izvedejo med revizijo računovodskih izkazov ali takoj po njej. Če revizor poroča o povzetkih računovodskih izkazov po končani reviziji računovodskih izkazov, mu ni treba pridobiti dodatnih revizijskih dokazov o revidiranih računovodskih izkazih ali poročati o vplivu dogodkov, ki so se zgodili po datumu revizorjevega poročila o revidiranih računovodskih izkazih, saj izhajajo povzetki

računovodskih izkazov iz revidiranih računovodskih izkazov in jih ne dopolnjujejo s kasnejšimi podatki.

Informacije v dokumentih, ki vsebujejo povzetke računovodskih izkazov (Glej odstavka 14–15)

- A11. Prenovljeni MSR 720 obravnava revizorjeve naloge v zvezi z drugimi informacijami v reviziji računovodskih izkazov. V okviru prenovljenega MSR 720 so druge informacije lahko računovodske in neračunovodske informacije (razen računovodskih izkazov in revizorjevega poročila o njih), vključene v letno poročilo organizacije. Letno poročilo vsebuje ali spremlja računovodske izkaze in revizorjevo poročila o njih.
- A12. Nasprotno pa odstavka 14–15 obravnavata revizorjeve naloge v zvezi z informacijami, vključenimi v dokument, ki vsebuje tudi povzetke računovodskih izkazov in poročilo o njih. Te informacije lahko vključujejo:
- nekatere ali vse enake zadeve, kot so obravnavane v drugih informacijah, vključenih v letno poročilo (npr., kadar so povzetki računovodskih izkazov in revizorjevo poročilo o njih vključeni v povzetek letnega poročila); ali
 - zadeve, ki niso obravnavane v drugih informacijah, vključenih v letno poročilo.
- A13. Pri branju informacij, vključenih v dokument, ki vsebuje tudi povzetke računovodskih izkazov in revizorjevo poročilo o njih, lahko revizor ugotovi, da so te informacije zavajajoče in morda zahtevajo ustrezne ukrepe. S tem povezane etične zahteve¹⁴ narekujejo, da se mora revizor izogibati informacijam, za katere meni, da vsebujejo pomembno napačen ali zavajajoč izkaz, brezbržno pripravljene izjave ali informacije, da opuščajo ali prikrivajo podatke, ki bi morali biti navedeni, če bi bila taka opustitev ali prikrivanje zavajajoča.

Informacije v dokumentu, ki vsebuje povzetke računovodskih izkazov in obravnavajo nekatere ali vse iste zadeve kot druge informacije v letnem poročilu

¹⁴ Kodeks etike za računovodske strokovnjake, ki ga je izdal Odbor za Mednarodne standarde etike za računovodske strokovnjake (Kodeks IESBA), odstavek 110.2.

- A14. Kadar so informacije vključene v dokument, ki vsebuje povzetke računovodskih izkazov in revizorjevo poročilo o njih, in te informacije obravnavajo nekatere ali vse iste zadeve kot druge informacije v letnem poročilu, utegne biti delo, opravljeno na teh drugih informacijah v skladu s prenovljenim MSR 720 ustrezno za namene odstavkov 14–15 tega MSR-ja.
- A15. Kadar je ugotovljena nepopravljena pomembno napačna navedba v revizorjevem poročilu o revidiranih računovodskih izkazih in se ta nepopravljena pomembno napačna navedba nanaša na zadevo, obravnavano v informacijah v dokumentu, ki vsebuje povzetke računovodskih izkazov in revizorjevo poročilo o njih, utegne obstajati pomembna neskladnost med povzetki računovodskih izkazov in temi informacijami ali pa so informacije lahko zavajajoče.

Informacije v dokumentu, ki vsebuje povzetke računovodskih izkazov in obravnavajo zadeve, ki niso obravnavane v drugih informacijah v letnem poročilu

- A16. Prenovljeni MRS 720, ustrezno prilagojen okoliščinam, lahko pomaga revizorju določiti ustrezne ukrepe v odziv na zavrnitev posloводства, da izvede potrebne popravke v informacijah, vključno z upoštevanjem posledic za revizorjevo poročilo o povzetkih računovodskih izkazov.

Revizorjevo poročilo o povzetkih računovodskih izkazov

Sestavine revizorjevega poročila

Naslov (Glej odstavek 16(a).)

- A17. Naslov, ki nakazuje, da je to poročilo neodvisnega revizorja, na primer »Poročilo neodvisnega revizorja«, potrjuje, da je revizor izpolnil vse ustrezne etične zahteve glede neodvisnosti. Po tem se poročilo neodvisnega revizorja razlikuje od poročil, ki jih izdajajo drugi.

Naslovnik (Glej odstavek 16(b) in 17.)

- A18. Med dejavniki, ki lahko vplivajo na revizorjevo ovrednotenje ustreznosti naslovnika povzetkov računovodskih izkazov, so pogoji posla, vrsta organizacije in namen povzetkov računovodskih izkazov.

Opredelitev povzetkov računovodskih izkazov (Glej odstavek 16(c).)

- A19. Če revizor ve, da bodo povzetki računovodskih izkazov vključeni v dokument, ki vsebuje druge informacije, ki niso povzetki računovodskih izkazov in revizorjevo poročilo o njih, lahko razmisli o navajanju strani, na katerih so predstavljeni povzetki računovodskih izkazov, če oblika predstavitve dopušča. To pomaga bralcem pri ugotavljanju, na katere povzetke računovodskih izkazov se nanaša revizorjevo poročilo.

Datum revizorjevega poročila (Glej odstavka 16(m) in 18.)

- A20. Kdo je oseba ali kdo so osebe s priznanim pooblastilom za sklepanje, da so bili povzetki računovodskih izkazov pripravljeni, in za prevzemanje odgovornosti zanje, je odvisno od pogojev posla, vrste organizacije in namena povzetkov računovodskih izkazov.

Sklic na revizorjevo poročilo o revidiranih računovodskih izkazih (Glej odstavek 19.)

- A21. Odstavek 19(i) tega MSR-ja zahteva, da revizor v svoje poročilo o povzetkih računovodskih izkazov vključi ustrezno izjavo, kadar poročilo o revidiranih računovodskih izkazih vključuje sporočanje ene ali več ključnih revizijskih zadev, opisanih v skladu z MSR 701¹⁵. Vendar pa revizorju v poročilu o povzetkih računovodskih izkazov ni treba opisovati posameznih ključnih revizijskih zadev.
- A22. Navedbe ter opisi, zahtevani v odstavku 19, so namenjeni opozarjanju na take zadeve in niso nadomestilo za branje revizorjevega poročila o revidiranih računovodskih izkazih. Zahtevani opisi so namenjeni sporočanju vrste zadeve ali zadev in ni treba, da v celoti ponavljajo ustrezno besedilo iz njegovega poročila o revidiranih računovodskih izkazih.

Zgledi (Glej odstavke 16, 19–21.)

- A23. Dodatek k temu MSR-ju vsebuje zglede revizorjevih poročil o povzetkih računovodskih izkazov, ki se razlikujejo po tem, da ali:
- (a) vsebujejo neprilagojena mnenja;

¹⁵ MSR 701, odstavek 13.

- (b) izhajajo iz revidiranih računovodskih izkazov, o katerih je revizor izdal prilagojena mnenja;
- (c) vsebujejo prilagojeno mnenje;
- (d) izhajajo iz revidiranih računovodskih izkazov, kadar revizorjevo poročilo vključuje izjavo z opisom nepopravljene pomembno napačne navedbe drugih informacij v skladu s prenovljenim MSR 720;
- (e) izhajajo iz revidiranih računovodskih izkazov, kadar revizorjevo poročilo vključuje del *Pomembna negotovost v zvezi z delujočim podjetjem* in sporočanje drugih ključnih revizijskih zadev.

Primerjave (Glej odstavka 23–24.)

- A24. Če vsebujejo revidirani računovodski izkazi primerjalne informacije, obstaja predpostavka, da jih bodo vsebovali tudi povzetki računovodskih izkazov. Primerjalne informacije v revidiranih računovodskih izkazih so lahko primerjalni podatki ali primerjalni računovodski izkazi. MSR 710 opisuje, kako ta razlika vpliva na revizorjevo poročilo o računovodskih izkazih, in zlasti na sklicevanje na druge revizorje, ki so revidirali računovodske izkaze za prejšnje obdobje.
- A25. Med okoliščinami, ki lahko vplivajo na revizorjevo odločitev, ali je opustitev primerjalnih informacij sprejemljiva, so vrsta in cilj povzetkov računovodskih izkazov, uporabljena sodila in potrebe predvidenih uporabnikov povzetkov računovodskih izkazov po informacijah.

Nerevidirane dodatne informacije, predstavljene skupaj s povzetki računovodskih izkazov (Glej odstavek 25.)

- A26. Prenovljeni MSR 700¹⁶ vsebuje zahteve in navodila, po katerih se je treba ravnati, kadar so skupaj z revidiranimi računovodskimi izkazi predstavljene nerevidirane dodatne informacije. Če so te zahteve in

⁹ MSR 700 (prenovljen) – *Oblikovanje mnenja in poročanje o računovodskih izkazih*, odstavka 53–54.

navodila ustrezno prilagojeni danim okoliščinam, so lahko koristen pripomoček pri ravnanju v skladu z zahtevami iz odstavka 25.

Revizorjeva povezanost (Glej odstavka 26–27.)

- A27. Drugi ustrezni ukrepi, ki jih revizor lahko izvede, če poslovodstvo ne ukrepa, kot je zahteval, lahko vključujejo obveščanje predvidenih uporabnikov in drugih znanih uporabnikov kot tretjih strank o neustreznosti sklicevanja na revizorja. Revizorjevo ravnanje je odvisno od njegovih zakonskih pravic in obveznosti. Glede na to lahko revizor presoja tudi o tem, ali je primerno, da poišče pravni nasvet.

Dodatek

(Glej odstavek A23.)

Zgledi poročil neodvisnega revizorja o povzetkih računovodskih izkazov

- Zgled 1: Revizorjevo poročilo o povzetkih računovodskih izkazov, pripravljenih v skladu s postavljenimi sodili. O revidiranih računovodskih izkazih je izraženo neprilagojeno mnenje. Datum revizorjevega poročila o povzetkih računovodskih izkazov je kasnejši od datuma revizorjevega poročila o računovodskih izkazih, iz katerih izhajajo povzetki računovodskih izkazov. Revizorjevo poročilo o revidiranih računovodskih izkazih vključuje del *Pomembna negotovost v zvezi z delujočim podjetjem* in sporočanje drugih ključnih revizijskih zadev.
- Zgled 2: Revizorjevo poročilo o povzetkih računovodskih izkazov, pripravljenih v skladu s sodili, ki jih je pripravilo poslovodstvo in so ustrezno razkrita v povzetkih računovodskih izkazov. Revizor je presodil, da so uporabljena sodila v danih okoliščinah sprejemljiva. O revidiranih računovodskih izkazih je izraženo neprilagojeno mnenje. Revizorjevo poročilo o povzetkih računovodskih izkazov ima isti datum kot revizorjevo poročilo o računovodskih izkazih, iz katerih izhajajo povzetki računovodskih izkazov. Revizorjevo poročilo o revidiranih računovodskih izkazih vključuje izjavo, ki opisuje nepopravljeno pomembno napačno navedbo drugih informacij. Druge informacije, na katere se nepopravljena pomembno napačna navedba nanaša, so tudi informacije, vključene v dokument, ki vsebuje povzetke računovodskih izkazov in revizorjevo poročilo o njih.
- Zgled 3: Revizorjevo poročilo o povzetkih računovodskih izkazov, pripravljenih v skladu s sodili, ki jih je pripravilo poslovodstvo in so ustrezno razkrita v povzetkih računovodskih izkazov. Revizor je presodil, da so uporabljena sodila v danih okoliščinah sprejemljiva. O revidiranih računovodskih izkazih je

izraženo mnenje s pridržki. Revizorjevo poročilo o povzetkih računovodskih izkazov ima isti datum kot revizorjevo poročilo o računovodskih izkazih, iz katerih izhajajo povzetki računovodskih izkazov.

- Zgled 4: Revizorjevo poročilo o povzetkih računovodskih izkazov, pripravljenih v skladu s sodili, ki jih je pripravilo poslovodstvo in so ustrezno razkrita v povzetkih računovodskih izkazov. Revizor je presodil, da so uporabljena sodila v danih okoliščinah sprejemljiva. O revidiranih računovodskih izkazih je izraženo odklonilno mnenje. Revizorjevo poročilo o povzetkih računovodskih izkazov ima isti datum kot revizorjevo poročilo o računovodskih izkazih, iz katerih izhajajo povzetki računovodskih izkazov.
- Zgled 5: Revizorjevo poročilo o povzetkih računovodskih izkazov, pripravljenih v skladu s postavljenimi sodili. O revidiranih računovodskih izkazih je izraženo neprilagojeno mnenje. Revizor je presodil, da o povzetkih računovodskih izkazov ni mogoče izraziti neprilagojenega mnenja. Revizorjevo poročilo o povzetkih računovodskih izkazov ima isti datum kot revizorjevo poročilo o računovodskih izkazih, iz katerih izhajajo povzetki računovodskih izkazov.

Zgled 1:

Okoliščine vključujejo naslednja dejstva:

- o revidiranih računovodskih izkazih je izraženo neprilagojeno mnenje;
- obstajajo postavljena sodila za pripravo povzetkov računovodskih izkazov;
- datum revizorjevega poročila o povzetkih računovodskih izkazov je kasnejši od datuma revizorjevega poročila o računovodskih izkazih, iz katerih izhajajo povzetki računovodskih izkazov;
- revizorjevo poročilo o revidiranih računovodskih izkazih vključuje del *Pomembna negotovost v zvezi z delujočim podjetjem*;
- revizorjevo poročilo o revidiranih računovodskih izkazih vključuje sporočanje drugih ključnih revizijskih zadev.¹⁷

POROČILO NEODVISNEGA REVIZORJA O POVZETKIH RAČUNOVODSKIH IZKAZOV

[Ustrezen naslovnik]

Mnenje

Povzetki računovodskih izkazov, ki vključujejo povzetek bilance stanja na dan 31. decembra 20X1, povzetek izkaza poslovnega izida, povzetek izkaza gibanja kapitala in povzetek izkaza denarnih tokov za tedaj končano leto ter ustrezna pojasnila v zvezi z njimi, izhajajo iz revidiranih računovodskih izkazov družbe ABC za leto, ki se je končalo 31. decembra 20X1.

Po našem mnenju so priloženi povzetki računovodskih izkazov v vseh pomembnih pogledih skladni z revidiranimi računovodskimi izkazi (ali *so pošten povzetek revidiranih računovodskih izkazov*) v skladu z [opišite postavljena sodila].

¹⁷ Kot je pojasnjeno v odstavku 15, MSR 701, je pomembna negotovost v zvezi z delujočim podjetjem ključna revizijska zadeva že po svoji naravi, vendar je o njej treba poročati v posebnem delu revizorjevega poročila v skladu z odstavkom 22 prenovljenega MSR 570.

Povzetki računovodskih izkazov

Povzetki računovodskih izkazov ne vsebujejo vseh razkritij, ki jih zahteva [opišite okvir računovodskega poročanja, uporabljen pri pripravi revidiranih računovodskih izkazov družbe ABC]. Zato branje povzetkov računovodskih izkazov in revizorjevega poročila o njih ni nadomestilo za branje revidiranih računovodskih izkazov družbe ABC in poročila o njih. Povzetki računovodskih izkazov in revidirani računovodski izkazi niso odraz učinkov dogodkov, ki so se zgodili po datumu našega poročila o revidiranih računovodskih izkazih.

Revidirani računovodski izkazi in poročilo o njih

V poročilu z dne 15. februarja 20X2 je izraženo neprilagojeno revizijsko mnenje o revidiranih računovodskih izkazih. To poročilo vključuje tudi:

- Del *Pomembna negotovost v zvezi z delujočim podjetjem*, ki opozarja na Pojasnilo 6 v revidiranih računovodskih izkazih. Pojasnilo 6 revidiranih računovodskih izkazov nakazuje, da je družba ABC v letu, ki se je končalo 31. decembra 20X1, ustvarila čisto izgubo v višini ZZZ in so na ta dan kratkoročne obveznosti družbe ABC presegale njena celotna sredstva za YYY. Ti dogodki ali te razmere skupaj z drugimi zadevami, navedenimi v Pojasnilu 6 revidiranih računovodskih izkazov, kažejo, da obstaja pomembna negotovost, ki utegne zbuditi bistveni dvom v sposobnost družbe ABC, da nadaljuje kot delujoče podjetje. Te zadeve so obravnavane v Pojasnilu 5 povzetkov računovodskih izkazov.
- Sporočanje drugih¹⁸ ključnih revizijskih zadev [ključne revizijske zadeve so tiste, ki so bile po revizorjevi strokovni presoji najbistvenejše v reviziji računovodskih izkazov obravnavanega obdobja.]¹⁹

Odgovornost posloводства²⁰ za povzetke računovodskih izkazov

¹⁸ V okoliščinah, kjer ni pomembne negotovosti v zvezi z delujočim podjetjem, vključitev besede »drugih« v izjavi za sporočanje ključnih revizijskih zadev ne bi bila potrebna.

¹⁹ Revizor lahko vključi dodatno pojasnilo o ključnih revizijskih zadevah, ki bi bile po njegovem mnenju koristne za uporabnike revizorjevega poročila o povzetkih računovodskih izkazov.

²⁰ Ali drug izraz pravnega okvira določene države.

POROČANJA POSLI O POVZETKIH RAČUNOVODSKIH IZKAZOV

Poslovodstvo je odgovorno za pripravo povzetkov revidiranih računovodskih izkazov v skladu z [opišite postavljena sodila].

Revizorjeva odgovornost

Revizorjeva odgovornost je izraziti mnenje o tem, ali so povzetki računovodskih izkazov v vseh pomembnih pogledih skladni z revidiranimi računovodskimi izkazi (ali *so pošten povzetek revidiranih računovodskih izkazov*) na podlagi postopkov, ki so bili opravljeni v skladu s prenovljenim Mednarodnim standardom revidiranja (MSR) 810 – *Posli poročanja o povzetkih računovodskih izkazov*.

[Revizorjev podpis]

[Revizorjev naslov]

[Datum revizorjevega poročila]

Zgled 2:

Okoliščine vključujejo naslednja dejstva:

- o revidiranih računovodskih izkazih je izraženo neprilagojeno mnenje;
- sodila je pripravilo poslovodstvo in so ustrezno razkrita v pojasnilu X; revizor je presodil, da so uporabljena sodila v danih okoliščinah sprejemljiva;
- revizorjevo poročilo o povzetkih računovodskih izkazov ima enak datum kot revizorjevo poročilo o računovodskih izkazih, iz katerih izhajajo povzetki računovodskih izkazov;
- revizorjevo poročilo o revidiranih računovodskih izkazih vključuje izjavo, ki opisuje nepopravljeno pomembno napačno navedbo drugih informacij. Druge informacije, na katere se nanaša nepopravljena pomembno napačna navedba, so tudi informacije, vključene v dokument, ki vsebuje povzetke računovodskih izkazov in revizorjevo poročilo o njih.

**POROČILO NEODVISNEGA REVIZORJA O POVZETKIH
RAČUNOVODSKIH IZKAZOV**

[Ustrezen naslovnik]

Mnenje

Povzetki računovodskih izkazov, ki vključujejo povzetek bilance stanja na dan 31. decembra 20X1, povzetek izkaza poslovnega izida, povzetek izkaza gibanja kapitala in povzetek izkaza denarnih tokov za tedaj končano leto ter ustrezna pojasnila v zvezi z njimi, izhajajo iz revidiranih računovodskih izkazov družbe ABC za leto, ki se je končalo 31. decembra 20X1.

Po našem mnenju so priloženi povzetki računovodskih izkazov v vseh pomembnih pogledih skladni z revidiranimi računovodskimi izkazi (ali *so pošten povzetek revidiranih računovodskih izkazov*) na podlagi, opisani v Pojasnilu X.

Povzetki računovodskih izkazov

Povzetki računovodskih izkazov ne vsebujejo vseh razkritij, ki jih zahteva [opišite okvir računovodskega poročanja, uporabljen pri pripravi revidiranih računovodskih izkazov družbe ABC]. Zato branje povzetkov računovodskih izkazov in revizorjevega poročila o njih ni nadomestilo za branje revidiranih računovodskih izkazov družbe ABC in poročila o njih.

Revidirani računovodski izkazi in poročilo o njih

V poročilu z dne 15. februarja 20X2 je izraženo neprilagojeno revizijsko mnenje o revidiranih računovodskih izkazih. [Revidirani računovodski izkazi so vključeni v Letno poročilo 20X1. Revizorjevo poročilo o revidiranih računovodskih izkazih vključuje izjavo z opisom nepopravljene pomembno napačne navedbe drugih informacij v razpravi in analizi posloводства o Letnem poročilu 20X1. Razprava in analiza posloводства o Letnem poročilu 20X1 in nepopravljena pomembno napačna navedba drugih informacij v njej sta vsebovani tudi v povzetkih letnih poročil za leto 20X1. *[Opišite nepopravljeno pomembno napačno navedbo drugih informacij.]*

Odgovornost posloводства²¹ za povzetke računovodskih izkazov

Posloводство je odgovorno za pripravo povzetkov revidiranih računovodskih izkazov v skladu s podlago, opisano v pojasnilu X.

Revizorjeva odgovornost

Revizorjeva odgovornost je izraziti mnenje o tem, ali so povzetki računovodskih izkazov v vseh pomembnih pogledih skladni z revidiranimi računovodskimi izkazi (ali *so pošten povzetek revidiranih računovodskih izkazov*) na podlagi postopkov, ki so bili opravljeni v skladu s prenovljenim Mednarodnim standardom revidiranja (MSR) 810 – *Posli poročanja o povzetkih računovodskih izkazov*.

[Revizorjev podpis]

[Revizorjev naslov]

[Datum revizorjevega poročila]

²¹ Ali drug izraz pravnega okvira določene države.

Zgled 3:

Okoliščine vključujejo naslednja dejstva:

- o revidiranih računovodskih izkazih je izraženo mnenje s pridržki;
- sodila je pripravilo poslovodstvo in so ustrezno razkrita v pojasnilu X; revizor je presodil, da so uporabljena sodila v danih okoliščinah sprejemljiva;
- revizorjevo poročilo o povzetkih računovodskih izkazov ima enak datum kot revizorjevo poročilo o računovodskih izkazih, iz katerih izhajajo povzetki računovodskih izkazov.

POROČILO NEODVISNEGA REVIZORJA O POVZETKIH RAČUNOVODSKIH IZKAZOV

[Ustrezen naslovnik]

Mnenje

Povzetki računovodskih izkazov, ki vključujejo povzetek izkaza finančnega položaja na dan 31. decembra 20X1, povzetek izkaza vseobsegajočega donosa, povzetek izkaza gibanja kapitala in povzetek izkaza denarnih tokov za tedaj končano leto ter ustrezna pojasnila v zvezi z njimi, izhajajo iz revidiranih računovodskih izkazov družbe ABC (Družba) za leto, ki se je končalo 31. decembra 20X1. V našem poročilu z dne 15. februarja 20X2 smo o teh računovodskih izkazih izrazili mnenje s pridržki.²²

Po našem mnenju so priloženi povzetki računovodskih izkazov v vseh pomembnih pogledih skladni z revidiranimi računovodskimi izkazi (ali *so pošten povzetek revidiranih računovodskih izkazov*) na podlagi, opisani v Pojasnilu X. Vendar pa so povzetki računovodskih izkazov napačni v enakem obsegu kot revidirani računovodski izkazi družbe ABC za leto, ki se je končalo 31. decembra 20X1.

²² Umestitev tega sklicevanja na mnenje s pridržki v revizorjevem poročilu o revidiranih računovodskih izkazih v odstavek *Mnenje* o povzetkih računovodskih izkazov pomaga uporabnikom razumeti, da so povzetki računovodskih izkazov odraz revidiranih računovodskih izkazov, ki so pomembno napačno navedeni, čeprav je revizor izrazil neprilagojeno mnenje o povzetkih računovodskih izkazov.

Povzetki računovodskih izkazov

Povzetki računovodskih izkazov ne vsebujejo vseh razkritij, ki jih zahteva [opišite okvir računovodskega poročanja, uporabljen pri pripravi revidiranih računovodskih izkazov družbe ABC]. Zato branje povzetkov računovodskih izkazov in revizorjevega poročila o njih ni nadomestilo za branje revidiranih računovodskih izkazov družbe ABC in revizorjevega poročila o njih.

Revidirani računovodski izkazi in poročilo o njih

V revizorjevem poročilu z dne 15. februarja 20X2 je o revidiranih računovodskih izkazih izraženo revizijsko mnenje s pridržki. Podlaga za revizijsko mnenje s pridržki je bilo dejstvo, da [poslovodstvo ni izkazalo zalog po nižji izmed nabavne in čiste iztržljive vrednosti, ampak jih je izkazalo samo po nabavni vrednosti, kar pomeni odstopanje od MSRP-jev]. Evidence družbe kažejo, da bi bilo treba, če bi poslovodstvo izkazalo zaloge po nižji izmed nabavne in čiste iztržljive vrednosti, odpisati vrednost zalog za znesek xxx na njihovo čisto iztržljivo vrednost. V skladu s tem bi se stroški prodanega blaga povečali za xxx, davek od dobička, čisti dobiček in delničarski kapital pa bi se znižali za xxx, xxx oziroma xxx.

Odgovornost poslovodstva²³ za povzetke računovodskih izkazov

Poslovodstvo je odgovorno za pripravo povzetkov revidiranih računovodskih izkazov v skladu s podlago, opisano v pojasnilu X.

Revizorjeva odgovornost

Revizorjeva odgovornost je izraziti mnenje o tem, ali so povzetki računovodskih izkazov v vseh pomembnih pogledih skladni z revidiranimi računovodskimi izkazi (ali *so pošten povzetek revidiranih računovodskih izkazov*) na podlagi postopkov, ki so bili opravljeni v skladu s prenovljenim Mednarodnim standardom revidiranja (MSR) 810 – *Posli poročanja o povzetkih računovodskih izkazov*.

[Revizorjev podpis]

[Revizorjev naslov]

[Datum revizorjevega poročila]

²³ Ali drug izraz pravnega okvira določene države.

Zgled 4:

Okoliščine vključujejo naslednja dejstva:

- o revidiranih računovodskih izkazih je izraženo odklonilno mnenje;
- sodila je pripravilo poslovodstvo in so ustrezno razkrita v pojasnilu X; revizor je presodil, da so uporabljena sodila v danih okoliščinah sprejemljiva;
- revizorjevo poročilo o povzetkih računovodskih izkazov ima enak datum kot revizorjevo poročilo o računovodskih izkazih, iz katerih izhajajo povzetki računovodskih izkazov.

POROČILO NEODVISNEGA REVIZORJA O POVZETKIH RAČUNOVODSKIH IZKAZOV

[Ustrezen naslovnik]

Zavrnitev mnenja

Povzetki računovodskih izkazov, ki vključujejo povzetek bilance stanja na dan 31. decembra 20X1, povzetek izkaza poslovnega izida, povzetek izkaza gibanja kapitala in povzetek izkaza denarnih tokov za tedaj končano leto ter ustrezna pojasnila v zvezi z njimi, izhajajo iz revidiranih računovodskih izkazov družbe ABC za leto, ki se je končalo 31. decembra 20X1.

Zaradi odklonilnega mnenja o revidiranih računovodskih izkazih, obravnavanih v delu *Revidirani računovodski izkazi in mnenje o njih* revizorjevega poročila, ni primerno izraziti mnenje o priloženih povzetkih računovodskih izkazih.

Povzetki računovodskih izkazov

Povzetki računovodskih izkazov ne vsebujejo vseh razkritij, ki jih zahteva [opišite okvir računovodskega poročanja, uporabljen pri pripravi revidiranih računovodskih izkazov družbe ABC]. Zato branje povzetkov računovodskih izkazov in revizorjevega poročila o njih ni nadomestilo za branje revidiranih računovodskih izkazov družbe ABC in revizorjevega poročila o njih.

Revidirani računovodski izkazi in poročilo o njih

V revizorjevem poročilu z dne 15. februarja 20X2 je izraženo odklonilno mnenje o revidiranih računovodskih izkazih družbe ABC za leto, ki se je

končalo 31. decembra 20X1. Podlaga za odklonilno mnenje je bilo dejstvo, da [opišite podlago za odklonilno revizijsko mnenje].

Odgovornost posloводства²⁴ za povzetke računovodskih izkazov

Posloводство je odgovorno za pripravo povzetkov računovodskih izkazov v skladu s podlago, opisano v pojasnilu X.

Revizorjeva odgovornost

Revizorjeva odgovornost je izraziti mnenje o tem, ali so povzetki računovodskih izkazov v vseh pomembnih pogledih skladni z revidiranimi računovodskimi izkazi (ali *so pošten povzetek revidiranih računovodskih izkazov*) na podlagi postopkov, ki so bili opravljeni v skladu s prenovljenim Mednarodnim standardom revidiranja (MSR) 810 – *Posli poročanja o povzetkih računovodskih izkazov*.

[Revizorjev podpis]

[Revizorjev naslov]

[Datum revizorjevega poročila]

²⁴ Ali drug izraz pravnega okvira določene države.

Zgled 5:

Okoliščine vključujejo naslednja dejstva:

- o revidiranih računovodskih izkazih je izraženo neprilagojeno mnenje;
- obstajajo postavljena sodila za pripravo povzetkov računovodskih izkazov;
- revizor je sklenil, da o povzetkih računovodskih izkazov ni mogoče izraziti neprilagojenega mnenja;
- revizorjevo poročilo o povzetkih računovodskih izkazov ima enak datum kot revizorjevo poročilo o računovodskih izkazih, iz katerih izhajajo povzetki računovodskih izkazov.

POROČILO NEODVISNEGA REVIZORJA O POVZETKIH RAČUNOVODSKIH IZKAZOV

[Ustrezen naslovnik]

Odklonilno mnenje

Povzetki računovodskih izkazov, ki vključujejo povzetek bilance stanja na dan 31. decembra 20X1, povzetek izkaza poslovnega izida, povzetek izkaza gibanja kapitala in povzetek izkaza denarnih tokov za tedaj končano leto ter ustrezna pojasnila v zvezi z njimi, izhajajo iz revidiranih računovodskih izkazov družbe ABC za leto, ki se je končalo 31. decembra 20X1.

Po našem mnenju zaradi bistvenosti zadeve, obravnavane v delu *Podlaga za odklonilno mnenje*, priloženi povzetki računovodskih izkazov niso skladni z revidiranimi računovodskimi izkazi (ali *pošten povzetek revidiranih računovodskih izkazov*) družbe ABC za leto, ki se je končalo 31. decembra 20X1, v skladu z [opišite postavljena sodila].

Podlaga za odklonilno mnenje

[Opišite zadevo, zaradi katere povzetki računovodskih izkazov niso v vseh pomembnih pogledih skladni z revidiranimi računovodskimi izkazi (ali *pošten povzetek revidiranih računovodskih izkazov*) v skladu z uporabljenimi sodili.]

Povzetki računovodskih izkazov

Povzetki računovodskih izkazov ne vsebujejo vseh razkritij, ki jih zahteva [opišite okvir računovodskega poročanja, uporabljen pri pripravi revidiranih

računovodskih izkazov družbe ABC].

Zato branje povzetkov računovodskih izkazov in revizorjevega poročila o njih ni nadomestilo za branje revidiranih računovodskih izkazov in revizorjevega poročila o njih.

Revidirani računovodski izkazi in poročilo o njih

V revizorjevem poročilu z dne 15. februarja 20X2 je o revidiranih računovodskih izkazih izraženo neprilagojeno revizijsko mnenje.

Odgovornost posloводства²⁵ za povzetke revidiranih računovodskih izkazov

Posloводство je odgovorno za pripravo povzetkov revidiranih računovodskih izkazov v skladu z [opišite postavljena sodila].

Revizorjeva odgovornost

Revizorjeva odgovornost je izraziti mnenje o tem, ali so povzetki računovodskih izkazov v vseh pomembnih pogledih skladni z revidiranimi računovodskimi izkazi (ali *so pošten povzetek revidiranih računovodskih izkazov*) na podlagi postopkov, ki so bili opravljeni v skladu s prenovljenim Mednarodnim standardom revidiranja (MSR) 810 – *Posli poročanja o povzetkih računovodskih izkazov*.

[Revizorjev podpis]

[Revizorjev naslov]

[Datum revizorjevega poročila]

²⁵ Ali drug izraz pravnega okvira določene države.