

POROČILO O TEMATSKEM PREGLEDU KLJUČNIH REVIZIJSKIH ZADEV V REVIZORJEVIH POROČILIH JAVNIH DRUŽB ZA LETO 2016

Agencija za javni nadzor nad revidiranjem

Cankarjeva cesta 18, 1000 Ljubljana

telefon: 01/620 85 50

e-mail: info@anr.si

<http://www.anr.si>

November 2017

UVOD

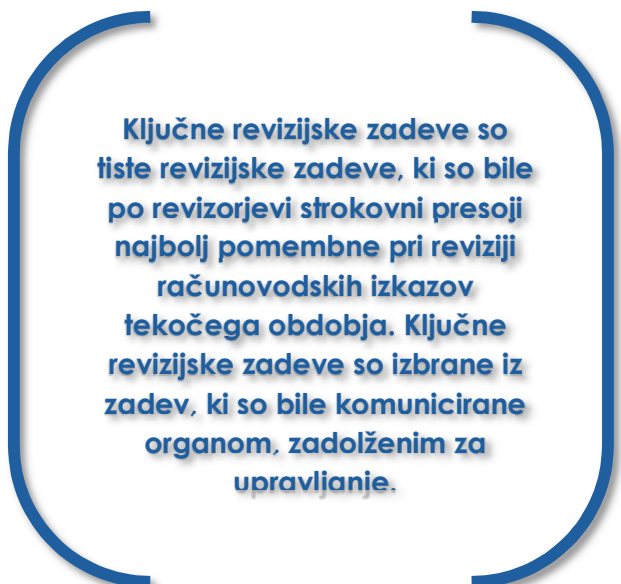
Agencija za javni nadzor nad revidiranjem je nadzorni organ na področju revidiranja, odgovoren za izvajanje Uredbe (EU) št. 5347/2014 o posebnih zahtevah v zvezi z obvezno revizijo subjektov javnega interesa.

Tematski pregled je bil namenjen preveritvi skladnosti obravnave ključnih revizijskih zadev v revizorjevih poročilih javnih družb za leto 2016 z zahtevami Mednarodnega standarda revidiranja 701 Komuniciranje ključnih revizijskih zadev v neodvisnem revizijskem poročilu¹ (v nadaljevanju MSR 701), saj je za zagotavljanje zaupanja uporabnikov v revidirane računovodske izkaze pomembno, da so revizorjeva poročila okolščinam primerna. Tematski pregled je bil opravljen izključno na podlagi pregleda javno dostopnih revizorjevih poročil javnih družb za leto 2016.

Poročilo o tematskem pregledu ključnih revizijskih zadev v revizorjevih poročilih javnih družb za leto 2016 je namenjeno obveščanju zainteresirane javnosti o izsledkih pregleda obravnave ključnih revizijskih zadev vseh revizijskih družb, ki so opravljale revizije javnih družb za poslovno leto 2016.

1 OPREDELITEV KLJUČNIH REVIZIJSKIH ZADEV

MSR 701 obravnava revizorjevo odgovornost za sporočanje ključnih revizijskih zadev v primeru revidiranja družb, ki kotirajo na borzi. Namen komuniciranja ključnih revizijskih zadev v revizijskih poročilih je izboljšati komunikacijsko vrednost izdanih revizijskih poročil, s čimer se zagotavlja večja preglednost opravljenih revizij. Komuniciranje ključnih revizijskih zadev omogoča dodatno informiranje ključnih uporabnikov računovodskih izkazov, saj jim pomaga razumeti tista področja, ki so bila po revizorjevi oceni najbolj pomembna pri reviziji izkazov tekočega obdobja. Obveščanje o ključnih revizijskih zadevah v revizorjevem poročilu lahko predvidenim uporabnikom zagotovi tudi podlago za nadaljnje razprave z vodstvom in organi upravljanja o določenih zadevah v zvezi z revidirano družbo, revidiranimi računovodskimi izkazi ali opravljeno revizijo.



Ključne revizijske zadeve so tiste revizijske zadeve, ki so bile po revizorjevi strokovni presoji najbolj pomembne pri reviziji računovodskih izkazov tekočega obdobja. Ključne revizijske zadeve so izbrane iz zadev, ki so bile komunicirane organom, zadolženim za upravljanje.

¹ International Standard on Auditing 701: Communicating Key Audit Matters in the Independent Auditor's Report, velja za revizije računovodskih izkazov, ki so se končale dne 15. 12. 2016 ali kasneje.

POROČILO O TEMATSKEM PREGLEDU KLJUČNIH REVIZIJSKIH ZADEV V REVIZORJEVIH POROČILIH JAVNIH DRUŽB ZA LETO 2016

Revizor presodi, katere izmed zadev, ki jih je komuniciral z organi, zadolženimi za upravljanje, so tiste, ki so pri izvajanju revizije zahtevale pomembno raven revizorjeve pozornosti. Pri odločanju revizor upošteva sledeče:

- področja z višjim tveganjem pomembno napačne navedbe ali pomembno tvegana področja,
- pomembne revizorjeve ocene povezane s področji računovodskih izkazov, ki so vključevala pomembne ocene posloводства, vključujoč tiste računovodske ocene identificirane z visoko ocenjevalno negotovostjo;
- vplive na revizijo, kot posledica pomembnih dogodkov ali transakcij nastalih tekom obdobja.

Revizor opiše vsako ključno revizijsko zadevo tako, da uporabi ustrezen podnaslov, v posebnem odstavku Ključne revizijske zadeve.

Opis vsake ključne revizijske zadeve v odstavku za ključne revizijske zadeve v revizorjevem poročilu vključuje sklic na z zadevo povezano razkritje ali razkritja v računovodskih izkazih, če le-ta obstaja oziroma obstajajo, in naslavlja:

- zakaj je bila zadeva obravnavana kot najpomembnejša pri reviziji in zato določena za ključno revizijsko zadevo, in
- kako se je zadeva tekom revizije obravnavala.

Primernost opisa ključne revizijske zadeve je stvar strokovne presoje revizorja. Opis ključne revizijske zadeve je namenjena zagotovitvi jedrnatega in uravnovešenega pojasnila, ki predvidenim uporabnikom omogoči razumeti, zakaj je bila zadeva obravnavana kot bistvena in kako je le-ta bila obravnavana v reviziji.

Vsebina in obseg informacij, ki jih posreduje revizor, morata biti uravnoteženi v smislu odgovornosti zadevnih strank (t.j. za revizorja, da zagotovi koristne informacije v jedrnati in razumljivi obliki, istočasno pa ni revizor tisti, ki posreduje izvirne² informacije o revidirani družbi).

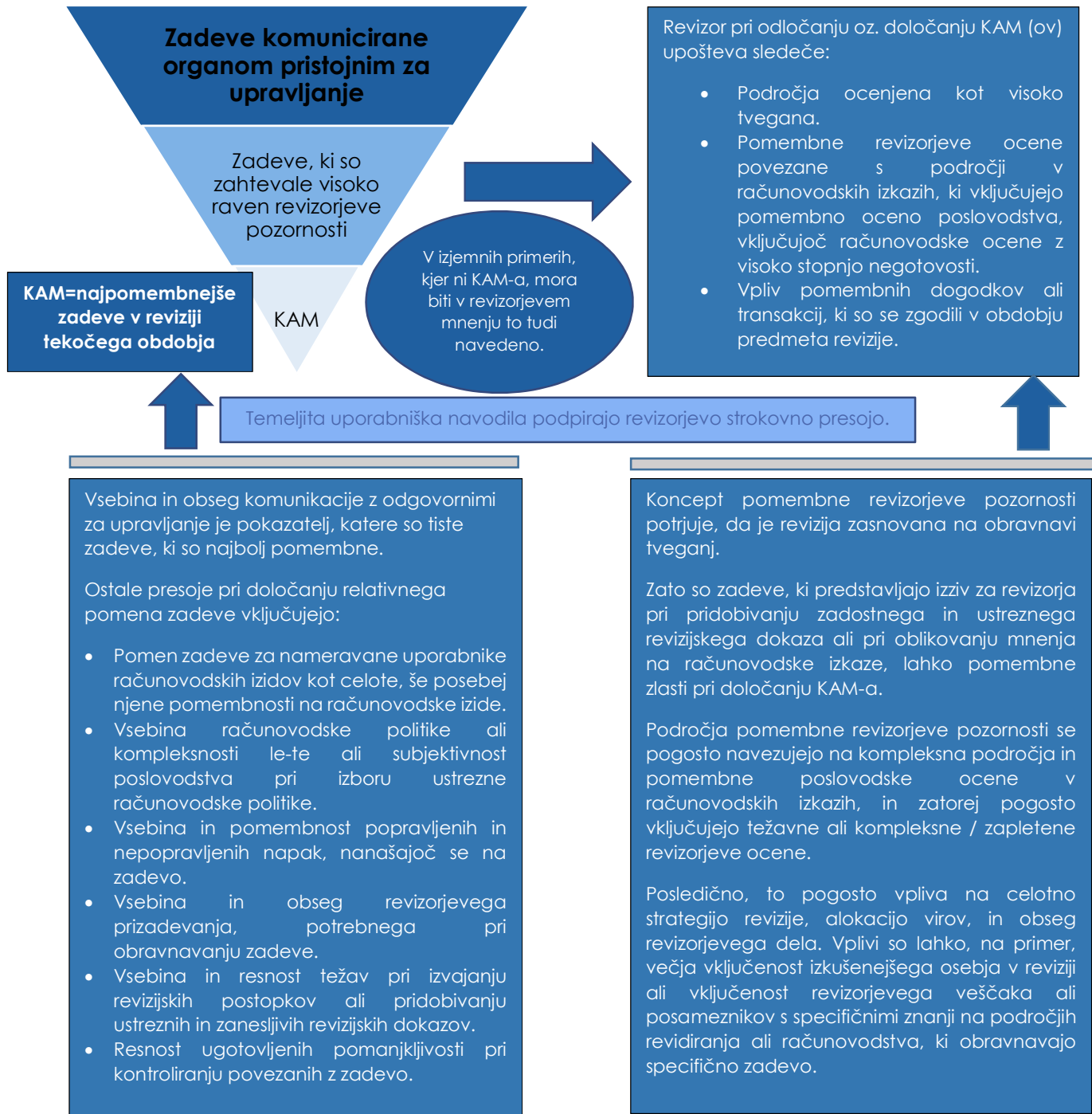
Obveščanje o ključnih revizijskih zadevah v revizorjevem poročilu ne sme biti namenjeno nadomeščanju razkritij v računovodskih izkazih, ki jih mora pripraviti posloводство revidirane družbe; prilagoditvi revizorjevega mnenja; ter za revizorjevo poročanje o pomembni negotovosti glede dogodkov ali pogojev, ki bi lahko povzročili pomemben dvom o zmožnosti podjetja, da nadaljuje kot delujoče podjetje.

Zahteve MSR 701 v zvezi z obravnavo ključnih revizijskih zadev so predstavljene v Sliki 1.

² Izvirna informacija je vsaka informacija o družbi, ki jo družba ni na kakršenkoli način omogočila dostopno javnosti (npr. ni bila vključena v letno poročilo ali druge informacije dostopne na dan revizorjevega mnenja, ali naslovljena v drugih ustreznih ali pisnih komunikacijah posloводства ali zadolženih za upravljanje, kot so na primer preliminarne objave finančnih informacij ali poročanje investitorjem). Takšne informacije so odgovornost posloводства in oseb, zadolženih za upravljanje.

**POROČILO O TEMATSKEM PREGLEDU KLJUČNIH REVIZIJSKIH ZADEV
V REVIZORJEVIH POROČILIH JAVNIH DRUŽB ZA LETO 2016**

Slika 1: Ključne revizijske zadeve



Vir: Povzeto po »Determining and Communicating Key Audit Matters (»KAM«), IAASB, June 2016.

2 ANALIZA KLJUČNIH REVIZIJSKIH ZADEV

V analizo ključnih revizijskih zadev (v nadaljevanju KAM³) so bila vključena revizorjeva poročila štirinajstih (14) revizijskih družb za (vseh) 45 javnih družb, ki so kotirale na borzi dne 31. 12. 2016. Med 45 javnimi družbami sta tudi dve zavarovalnici in dve banki.

Tabela 1: Pregled revizorjev javnih družb za leto 2016

Revizijska družba	Št. revizijskih poročil
ABECEDA	1
AUDIT & CO.	1
AUDITOR	1
BAKER TILLY EVIDAS	2
BDO	1
DELOITTE	10
ERNST & YOUNG	8
GM REVIZIJA plus	1
GSS	1
KPMG	9
PIT REVIZIJA	3
PKF	4
RESNI	2
REVIDISLEITNER	1
SKUPAJ	45

Vir: analiza ANR na podlagi poročil objavljenih na Ajpesu ali SEONET.

Od skupaj izdanih 45 revizijskih mnenj so 4 takšna, ki nimajo odstavka o KAM-u. Od štirih mnenj, ki so brez odstavka o KAM-u, je v enem mnenju odstavek o ključnih revizijskih zadevah, v katerem je revizor navedel, da pri reviziji računovodskih izkazov ni identificiral ključnih revizijskih zadev, o katerih bi poročali v revizorjevem poročilu, preostala 3 revizorjeva poročila ne vsebujejo KAM, ne vsebujejo pojasnila glede KAM, niti ne vsebujejo relevantnega odstavka zakaj revizor nič ni poročal kot KAM.

Vsako revizorjevo poročilo v povprečju vsebuje 2⁴ KAM-a, ne glede na to, pa je najpogostejše revizorjevo poročilo z enim KAM-om, 10 poročil vsebuje 2 KAM-a, 6 poročil s 3 KAM-i ter tri poročila, ki vsebujejo 4 KAM-e.

V nadaljevanju so v Tabeli 2 prikazani KAM-i po vsebinskih področjih, število ter delež le-teh v celoti vseh analiziranih KAM-ov.

³ Key Audit Matter

⁴ Zaokroženo navzgor na celo število

**POROČILO O TEMATSKEM PREGLEDU KLJUČNIH REVIZIJSKIH ZADEV
V REVIZORJEVIH POROČILIH JAVNIH DRUŽB ZA LETO 2016**

Tabela 2: Področja KAM-ov

Področje KAM	Število KAM-ov	Delež v celoti
Naložbe v odvisne družbe	16	23 %
Kratkoročne in dolgoročne finančne naložbe	13	18 %
Osnovna sredstva	11	16 %
Pripoznavanje prihodkov	6	9 %
Rezervacije	4	6 %
Terjatve do kupcev	3	4 %
Ročnost obveznosti do bank	3	4 %
Slabitve kreditnega portfelja	3	4 %
Ocene	2	3 %
Terjatve za odložene davke	2	3 %
Ostali (po 1 KAM)	8	11 %
SKUPAJ	71	100,0 %

Vir: analiza ANR.

Ključne revizijske zadeve, ki so jih izpostavili revizorji računovodskih izkazov, so se poleg v Tabeli 2 navedenih področjih, nanašale tudi na: dobro ime, zaloge, dogodki po datumu bilance stanja, pogojne obveznosti, obračunavanje usredstvenih stroškov razvoja, poslovne združitve, naložbene nepremičnine in IT v procesu računovodskega poročanja.

Iz KAM-ov smo v nadaljevanju povzeli, kaj je bil povod, da se je revizor odločil in določeno zadevo izpostavil v mnenju kot KAM. Izhajali smo iz Slike 1, kjer so navedene ostale presoje pri določanju relativnega pomena zadeve za KAM.

Tabela 3: Povod za vključitev zadeve v KAM po področjih KAM-ov:

	Pomembnost na RI ⁵	Kompleksnost rač.politike ali subjektivnost posloводства ⁶	Vsebina in obseg revizorjevega prizadevanja pri obravnavanju zadeve ⁷	Vsebina in resnost težav pri izvajanju revizije ali pridobivanju rev.dokazov ⁸
Naložbe v odvisne družbe	x	x		
Dolg.in kratk.fin.naložbe	x	x		
Osnovna sredstva	x	x		
Pripoznavanje prihodkov	x	x		
Rezervacije	x	x		x
Terjatve do kupcev	x	x		
Ročnost obv.do bank	x		x	
Slabitve kredit.portfelja	x	x		
Ocene		x		
Odloženi davki		x		
Ostalo	x	x		

Vir: analiza ANR.

⁵ Pomen zadeve za nameravane uporabnike računovodskih izkazov kot celote, še posebej njene pomembnosti na računovodske izide

⁶ Vsebina računovodske politike ali kompleksnosti le-te ali subjektivnost posloводства pri izboru ustrezne računovodske politike

⁷ Vsebina in obseg revizorjevega prizadevanja potrebnega pri obravnavanju zadeve

⁸ Vsebina in resnost težav pri izvajanju revizijskih postopkov ali pridobivanju ustreznih in zanesljivih revizijskih dokazov

Iz opravljene analize KAM-ov izhaja, da so revizorji v večini primerov utemeljili KAM s pomembnostjo zadeve za računovodske izkaze ter subjektivnostjo posloводства oziroma kompleksnostjo računovodske politike pri izkazovanju postavk v računovodskih izkazih. Revizorji so v največji meri zaznavali pomembna tveganja pri naložbah v odvisne družbe, drugih naložbah ter osnovnih sredstvih, saj ta predstavljajo velik del sredstev revidiranih družb, njihova vrednost pa je podvržena ocenam in predpostavkam, kar je razvidno iz Tabele 3.

3 UGOTOVITVE

3.1 UGOTOVLJENE POMANJKLJIVOSTI

V nekaterih primerih KAM-ov revizorji niso pojasnili razlog(ov) za svojo odločitev, zakaj so zadevo navedli kot ključno revizijsko zadevo in zakaj so bila navedena področja najpomembnejša pri reviziji računovodskih izkazov za leto 2016, in sicer:

»Družba je v letu 2016 investirala 950 tisoč EUR, predvsem v proizvodno opremo. Vse investicije so bile financirane z lastnimi sredstvi družbe. Vrednost proizvodnih naprav in strojev se je v letu 2016 povečala za 44 % glede na stanje konec predhodnega obračunskega obdobja in predstavlja najpomembnejšo vrsto transakcij v obdobju. Razkritja v zvezi z investicijami se nahajajo v točki II.3.2 »Opredmetena osnovna sredstva in naložbene nepremičnine«.

»Družba po stanju na dan 31. 12. 2016 izkazuje investicije v teku, ki v naravi predstavljajo projektno dokumentacijo za obnovo ... v skupni vrednosti 573.967 EUR. Izvedba investicije je na osnovi strateškega plana družbe predvidena v obdobju od leta 2018 dalje, tveganje v zvezi s postavko pa se pojavlja v povezavi z izvedljivostjo projekta, ki je odvisna od pridobitve novih virov financiranja. Postavka predstavlja 2,7 % vseh sredstev družbe in je vrednotena po izvornih vrednostih stroškov projektne dokumentacije, ki jo bo investitor moral upotevati pri izgradnji.«

**POROČILO O TEMATSKEM PREGLEDU KLJUČNIH REVIZIJSKIH ZADEV
V REVIZORJEVIH POROČILIH JAVNIH DRUŽB ZA LETO 2016**

Oba prejšnja primera sta edina KAM-a v revizorjevem poročilu. Povečanje osnovnih sredstev oziroma proizvodne opreme za 44 % brez razkritja stanja le-teh konec leta in njihove pomembnosti, ter obravnava nakupa osnovnih sredstev po nabavnih vrednostih kot ključno revizijsko zadevo zaradi najpomembnejše vrste transakcij v obdobju, ne zadošča zahtevi MSR 701, saj **ni jasno zakaj je povečanje oziroma nakup osnovnih sredstev ključna zadeva**. Iz drugega primera izhaja, da je razlog za KAM pomembnost postavke v bilančni vsoti (2,7 %); v **kolikor je razlog za KAM potencialna slabitev investicij v teku, le – to v KAM-u ni navedeno**.

»Prihodki od storitev se merijo po prodajnih cenah dokončanih proizvodov, zmanjšanih za popuste ob prodaji ali kasneje. Ovrednotenje točnosti in časa pripoznavanja prihodkov je eno ključnih področij naše revizije zaradi odobravanja popustov na podlagi pogodb«.

»Družba prihodke pripozna, ko kupec prevzame pomembna tveganja in koristi in sicer v višini, ki je zmanjšana za ocenjena vračila, rabate za nadaljno prodajo in pogodbene popuste. Ovrednotenje točnosti in časa pripoznavanja prihodkov je eno ključnih področij naše revizije predvsem zaradi dejstva, da so proizvodi strankam zaračunani na osnovi različnih pogodb, pri prodaji proizvodov programa pekarstva pa tudi zaradi ocenjenih vračil proizvodov. Glede na zgoraj opisane dejavnike ocenjujemo, da je pripoznavanje prihodkov ključna revizijska zadeva. «

Opisi KAM(ov) niso namenjeni ponavljanju razkritij v računovodskih izkazih, temveč sklicevanje na vsa, z obravnavano zadevo povezana razkritja zgolj omogoča uporabnikom, da razumejo, kako je poslovodstvo obravnavalo posamezno zadevo pri pripravi računovodskih izkazov. Tako so na primer prihodki zaradi tveganja prevar pri njihovem pripoznavanju običajno tvegani, pri čemer pa je treba pri obravnavi razlogov za vključitev prihodkov v KAM, presoditi glede na naravo tega tveganja, ali so ta tveganja dejansko zahtevala večjo revizorjevo pozornost v revidiranem obdobju.

Iz navedenih primerov ne izhaja odločilno dejstvo, z vidika revizorja, zakaj in na kakšen način je le-ta obravnaval navedeno ključno revizijsko zadevo pri reviziji računovodskih izkazov, ki bi uporabnikom revizorjevega poročila omogočalo razumeti razloge za vključitev KAM(ov) v revizorjevo poročilo.

V štirih primerih, kjer ni nobenega KAM-a, je v enem revizorjevem mnenju navedeno kaj KAM je in da ni zadev, ki bi jih revizor poročal kot KAM, v ostalih treh primerih iz revizorjevega poročila ni mogoče razbrati ali je bil MSR 701 upoštevan pri oblikovanju mnenja.

Edini primer, kjer je revizor upošteval zahteve MSR 701 v primeru, ko ni zadeve o kateri bi poročal kot KAM:

»Ključne revizijske zadeve

Ključne revizijske zadeve so tiste zadeve, ki so po naši strokovni presoji najpomembnejše z vidika naše revizije računovodskih izkazov za tekoče obdobje. Ugotovili smo, da ni ključnih revizijskih zadev, o katerih bi poročali v našem poročilu.«

Pri ostalih treh primerih pa v revizorjevem mnenju ni niti odstavka »Ključne revizijske zadeve«.

Določitev KAM-ov vključuje presojo o zadevah, ki zahtevajo pomembno revizorjevo pozornost.

Po MSR 701 so redke okoliščine, kjer revizor računovodskih izkazov javnih družb za splošni namen naj ne bi opredelil vsaj enega KAM-a. V primeru odločitve o ne vključitvi KAM-a v revizorjevo poročilo je revizor dolžan o tem obvestiti pristojne za upravljanje.

3.2 UGOTOVLJENE DOBRE PRAKSE

Nekateri revizorji so v KAM-u **navedli sklice na razkritja** v letnem poročilu ter **podali razloge** za vključitev obravnavane zadeve v KAM.

»Knjigovodska vrednost rezervacij za tožbene zahtevke na dan 31. 12. 2016: 19.967 TEUR (31. 12. 2015: 20.339 TEUR); pogojne obveze iz naslova tožb na dan 31. december 2016: 259.463 TEUR (31. 12. 2015: 305.400 TEUR). Sklicujemo se na računovodske izkaze: pojasnilo 3.3.2. točka 3.n Rezervacije (računovodske usmeritve), pojasnilo 9 Drugi odhodki poslovanja, pojasnilo 26 Rezervacije in pojasnilo 35 pogojne obveze (pojasnila).«

»Na dan 31. december 2016 znaša vrednost nepremičnin, naprav in opreme 306,8 milijona evrov v ločnih računovodskih izkazih, kar predstavlja 23 % vseh sredstev družbe in 605,9 milijonov evrov v konsolidiranih računovodskih izkazih, kar znaša 40 % vseh sredstev skupine. Poslovodska ocena indikatorjev oslabitve in izgube iz naslova oslabitve nepremičnin, naprav in opreme je za revizijo pomembna, saj je ta proces kompleksen in zahteva pomembno poslovodsko presojo. Na podlagi poslovodske ocene je družba pripoznala 13,2 milijonov evrov izgube iz naslova oslabitve nepremičnin in, naprav in opreme v ločenih računovodskih izkazih družbe in 17,0 milijona evrov izgube v konsolidiranih računovodskih izkazih skupine.«

»Opredmetena osnovna sredstva in naložbene nepremičnine na 31. 12. 2016 znašajo 35.237 tisoč EUR in so pomembne za družbo, ker predstavljajo 79 % vseh sredstev družbe na dan 31. decembra 2016. Poslovodska presoja indikatorjev za slabitve opredmetenih osnovnih sredstev in naložbenih nepremičnin je bila pomembna za našo revizijo, ker proces zahteva pomembne poslovodske presoje. Poslovodstvo je presodilo, da ne obstajajo indikatorji za slabitve, zato test slabitve ni bil opravljen. Zaradi pomembnosti opredmetenih osnovnih sredstev in naložbenih nepremičnin v celotni sredstvih družbe in poslovodske presoje pri oceni indikatorjev za slabitve, je slabitev opredmetenih osnovnih sredstev in naložbenih nepremičnin opredeljena kot ključna zadeva«.

Zadeve, obravnavane v KAM-u, so v nekaterih primerih **zelo podrobno opisane** na način, da je jasna vsebina le-te, **brez uporabe splošnih pojmov oz. dejstev**.

»Knjigovodska vrednost nepremičnin, naprav in opreme v pridobivanju na dan 31. 12. 2016 znaša 64.761 TEUR (2015: 37.846 TEUR). Odhodek zaradi oslabitev sredstev v pridobivanju v letu 2016 znaša 140 TEUR. Sklicujemo se na ločene računovodske izkaze, pojasnilo 22.1 Podlage za pripravo računovodskih izkazov (Presoje slabitev nepremičnin, naprav in opreme), na točko 23.1.2. Nepremičnine, naprave in oprema in točka 23.1.28 Oslabitev sredstev (računovodske usmeritve, ter na točko 24 Dodatna pojasnila ločenega izkaza poslovnega izida, pojasnilo 7. Drugi odhodki in na točko 25 Dodatna pojasnila ločenega izkaza finančnega položaja, pojasnilo 11. Nepremičnine, naprave in oprema (pojasnila). Na 31. 12. 2016 je imela družba pomembna sredstva v pridobivanju, predvsem v povezavi s projektom ... in s projektom izgradnje Projekt izgradnje ... je bil pred leti začasno ustavljen, pri čemer je njegovo nadaljevanje odvisno od razrešitve trenutne negotovosti glede lastništva nepremičnin, ki so potrebne za izgradnjo ter od načrtov države in lokalnih oblasti in s tem povezanih dovoljenj. Te negotovosti lahko vplivajo na čas zaključka projektov. Ravno tako je bil pred leti začasno ustavljen projekt za izgradnjo Njegovo nadaljevanje je odvisno od ocene poslovodstva o lokalnih potrebah po dodatnem pisarniškem prostoru. Če se bo načrtovana velikost zgradbe spreminjala, bo pri presoji potrebno upoštevati tudi načrte lokalnih skupnosti in s temi povezane pridobitve dovoljenj. Te negotovosti lahko vplivajo tako na velikost kot na čas zaključka projekta. Družba je zaključila, da omenjeni dejavniki kažejo, da bi določena sredstva v pridobivanju lahko bila oslABLJENA. Zaradi tega je družba skladno z zahtevami relevantnih standardov računovodskega poročanja opravila preizkus slabitve. Opredelitev nadomestljive vrednosti teh sredstev terja pomembne ocene in presoje, zlasti v zvezi z verjetnostjo, da bo družba te projekte tudi zaključila.«

»Družba ima X odvisnih družb, ki nudijo storitve s področja zavarovalništva, upravljanja z nepremičninami in upravljanja z naložbami. V ločenih RI družba naložbe v odvisne družbe meri po NV, zmanjšani za zbrane oslabitve. Na datum vsakokratnega računovodskega poročanja poslovodstvo presoja, ali obstajajo znamenja slabitev, kot so med drugim pomembne izgube, negativni kapital ali poslovanje pod načrtovanim. Družba je identificirala x odvisnih družb, ki so na bilančni datum kazala znamenja oslabitev. Za naložbe, ki kažejo znamenja slabitev, družba ocenjuje njihove nadomestljive vrednosti. V tem procesu poslovodstvo uporablja pomembne ocene in presoje, kot so stopnje rasti, WACC, načrtovani prihodki, kot tudi primerljive prodaje in diskonti za tržljivost. Opisana negotovost pri ocenjevanju je bila še posebej visoka pri naložbah, ker vsebuje veliko število netržnih naložb, pri vrednotenju katerih se uporabljajo različne metode vrednotenja ter, pri katerih so pomembne predpostavke vezane na primerljive prodaje in zemljiški ostanek. Zaradi okoliščin opisanih zgoraj, je oslabitev naložb v odvisne družbe ključna revizijska zadeva.«

Obravnava KAM-ov je skladna z zahtevami MSR 701, kadar so iz njih razvidni revizorjevi odzivi ali pristopi, ki so bili najbolj pomembni za zadevo ali so značilni za ocenjeno tveganje pomembno napačne navedbe. Opis KAM-a lahko vsebuje kratek pregled izvedenih postopkov, navedbo izida revizorjevih postopkov; ali ključne ugotovitve glede zadeve oziroma kakšno kombinacijo teh elementov. Poleg tega bi se morali revizorji izogibati tehnični revizijski terminologiji, saj morajo biti izpostavljene ključne revizijske zadeve razumljive širšemu krogu bralcev letnih poročil, ki morda nimajo podrobnega znanja, povezanega z revidiranjem.

4. REVIZIJSKO POROČILO PO UREDBI (EU) 537/2014

MSR 701 navaja, da lahko zakoni ali predpisi predpišejo posebno obliko ali vsebino za opis KAM-ov. Uredba (EU) 537/2014 o posebnih zahtevah v zvezi z obvezno revizijo subjektov javnega interesa v 10. členu, ki obravnava obliko in vsebino revizorjevega poročila, določa posebne zahteve v zvezi z obravnavo najpomembnejših tveganja, pri čemer bo navedena določba relevantna za revizije računovodskih izkazov subjektov javnega interesa od leta 2017 dalje.

Revizorji bodo morali v podporo revizijskemu mnenju zagotoviti opis najpomembnejših ocenjenih tveganj za pomembne napačne navedbe⁹, vključno z ocenjenimi tveganji za pomembne napačne navedbe zaradi prevar, povzetek odgovora revizorja na taka tveganja in po potrebi ključne ugotovitve v zvezi s temi tveganji. V revizijskem poročilu se morajo jasno navesti ustrezna razkritja iz računovodskih izkazov, kadar je to potrebno zaradi zgoraj navedenih informacij iz revizijskega poročila o posameznem ocenjenem tveganju za pomembne napačne navedbe. Poleg navedenega je v revizorjevem poročilu treba pojasniti, v kakšnem obsegu je bilo mogoče pri obvezni reviziji ugotoviti nepravilnosti, vključno s prevarami.

Uredba tako uvaja dodatne, podrobnejše zahteve, vezane na revizorjevo poročanje, istočasno pa razširja nabor revidirancev, za katere bodo potrebna ta (nova) revizorjeva poročila, saj bo to veljalo poleg revizij kotirajočih (javnih) družb tudi za revizije nekotirajočih kreditnih institucij in zavarovalnic.

⁹ Ang. most significant assessed risks