

Hrvatska revizorska Komora

Izmjene i dopune Smjernice 1, od 12. ožujka 2010.:

Struktura i sadržaj izvješća revizora na godišnje financijske izvještaje sastavljene u skladu s primjenjivim okvirom financijskog izvještavanja i Pravilnikom o strukturi i sadržaju godišnjih financijskih izvještaja

Uvod

Hrvatska revizorska Komora ovu izmjenu i dopunu Smjernice 1 od 12. ožujka 2010, daje kao tehničku pomoć revizorima pri izradi izvješća neovisnog revizora na godišnje financijske izvještaje za 2010. godinu **poduzetnika, obveznika primjene HSFI i MSFI, koji nisu banka niti drugi subjekt financijske industrije**. Ujedno, ova izmijenjena Smjernica 1 će biti tehnička pomoć revizorima i u svezi pitanja javne objave godišnjih financijskih izvještaja poduzetnika, obveznika revizije, i pripadnog izvješća revizora.

Napominjemo, Smjernica 1, od 12. ožujka 2010., u dijelu koji se odnosi na reviziju godišnjih financijskih izvještaja banaka i drugih subjekata financijske industrije, i nadalje ostaje u primjeni. Revizori godišnjih financijskih izvještaja subjekata financijske industrije će, pri izradi izvješća neovisnog revizora o obavljenoj reviziji, primijeniti **upute nadležnih regulatornih tijela** (HNB i HANFA) u svezi revizije godišnjih financijskih izvještaja subjekata iz njihove nadležnosti.

Godišnji financijski izvještaji – sastavljanje i prezentiranje, predmet revizije

Sukladno Zakonu o računovodstvu (NN 109/07, dalje: Zakon), poduzetnik je dužan sastavljati godišnje financijske izvještaje u obliku, sadržaju i na način propisan Zakonom i na temelju njega donesenim propisima, te posebnim propisima na temelju kojih je nadležno tijelo ovlašteno za obavljanje nadzora njihovog poslovanja propisalo sadržaj i strukturu godišnjih financijskih izvještaja.

Godišnje financijske izvještaje prema Zakonu čine:

- bilanca,
- račun dobiti i gubitka,
- izvještaj o novčanom tijeku,
- izvještaj o promjenama kapitala,
- bilješke uz financijske izvještaje.

Pravilnikom o strukturi i sadržaju godišnjih financijskih izvještaja (NN 37/08, 12/09 i 130/10) definirana je struktura i sadržaj godišnjih financijskih izvještaja za poduzetnike obveznike primjene HSFI i za poduzetnike obveznike primjene MSFI, osim subjekata iz nadležnosti HNB i NANFA-e. Nadalje, za potrebe javne objave u Registru godišnjih financijskih izvještaja, Pravilnik o načinu vođenja registra godišnjih financijskih izvještaja, te načinu zaprimanja i postupku provjere potpunosti i točnosti godišnjih financijskih izvještaja i godišnjeg izvješća (NN 39/08, 37/09 i 139/10) razlikuje

određene vrste dokumenata koji se javno objavljuju - standardne dokumente i nestandardne dokumente.

Predmetom revizije su godišnji financijski izvještaji poduzetnika, obveznika revizije, koji su sastavljeni primjenom MSFI ili primjenom HSFI, ovisno o tome koji su standardi financijskog izvještavanja obvezujući za poduzetnika.

Zakonom o računovodstvu je za poduzetnike koji financijske izvještaje sastavljaju u skladu s MSFI, navedeno da primjenjivi okvir financijskog izvještavanja čine Međunarodni računovodstveni standardi (MRS) i Međunarodni standardi financijskog izvještavanja (MSFI), te njihove dopune i povezana tumačenja, koji su utvrđeni od Europske komisije i objavljeni u službenom listu Europske unije, a koje je u Republici Hrvatskoj prihvatio Odbor za standarde financijskog izvještavanja i objavio u „Narodnim novinama“. S tim u vezi, Odbor za standarde financijskog izvještavanja je Odlukom o objavljivanju MSFI (NN 136/09) utvrdio da se godišnji financijski izvještaji poduzetnika za razdoblja koja počinju **od 01. siječnja 2010. godine nadalje, sastavljaju i prezentiraju u skladu s MSFI**. Sve kasnije promjene i dopune objavljenih standarda financijskog izvještavanja i povezana tumačenja, a koje se odnose na sastavljanje godišnjih financijskih izvještaja za razdoblja koja počinju od 01. siječnja 2010. godine, dane su Odlukama o izmjenama i dopunama Odluke o objavljivanju MSFI (NN 8/10, 18/10, 27/10 i 65/10).

Nastavno na usvojeni MSFI okvir financijskog izvještavanja, revizor u svom izvješću o reviziji godišnjih financijskih izvještaja sastavljenih primjenom MSFI, izražava mišljenje o sukladnosti sastavljanja i prezentiranja godišnjih financijskih izvještaja poduzetnika za 2010. godinu, u odnosu na MSFI.

Nadalje, revizor sastavlja revizorovo izvješće sukladno obliku i u formatu propisanom MRevS-om 700 *Formiranje mišljenja i izvješćivanje o financijskim izvještajima* i MRevS-om 705 *Modifikacije mišljenja u izvješću neovisnog revizora*, te ostalim pripadajućim standardima. Ovaj revizijski standard omogućava revizoru kombiniranje u jednom izvješću, više mišljenja izdanih temeljem dodatnih odgovornosti izvještavanja o ostalim dopunskim pitanjima u odnosu na revizorovu odgovornost izražavanja mišljenja o financijskim izvještajima.

Godišnji financijski izvještaji – javna objava

Poduzetnik je dužan godišnje financijske izvještaje i godišnje izvješće, izvješće neovisnog revizora ako njegovi godišnji financijski izvještaji podliježu reviziji, te konsolidirane godišnje financijske izvještaje ako ih je dužan sastavljati, dostaviti Financijskoj agenciji, radi javne objave.

Hrvatska revizorska Komora je s Financijskom agencijom postigla dogovor o načinu zaprimanja revidiranih godišnjih financijskih izvještaja za 2010. godinu i pripadnog izvješća neovisnog revizora, neovisno o primijenjenom okviru financijskog izvještavanja. Sukladno dogovoru, Financijska agencija će osigurati da se izvješće neovisnog revizora zajedno s pripadnim revidiranim godišnjim financijskim izvještajima (koji su bili predmetom revizije) zaprimaju kao vjerodostojna i jedinstvena cjelina, a ne u zasebnim dijelovima.

U nastavku daju se ogledni primjeri setova revidiranih godišnjih financijski izvještaja za 2010. godinu, za poduzetnike - obveznike primjene MSFI i za poduzetnike - obveznike primjene HSFI, za potrebe javne objave.

1. Set godišnjih financijskih izvještaja sastavljenih u skladu s MSFI

Set revidiranih godišnjih financijskih izvještaja kojeg će poduzetnici obveznici primjene MSFI pripremiti i zajedno s izvješćem revizora predavati Financijskoj agenciji za potrebe javne objave sadrži:

Cjeloviti uvezani set revidiranih godišnjih financijskih izvještaja

- Izjava o odgovornosti Uprave,
- Izvješće neovisnog revizora, na godišnje financijske izvještaje izrađene u skladu s MSFI. Izvješće neovisnog revizora, sukladno MRevS 700 sadržava i odjeljak „Ostali zakonski ili regulatorni zahtjevi“ u sklopu kojeg revizor daje informacije o ostalim zahtjevima sukladno MSFI, zakonskom ili regulatornom okviru financijskog izvještavanja (npr. za revizije za potrebe HNB ili za potrebe HANFA-e).

U oglednom primjeru seta godišnjih financijskih izvještaja uključen je i ogledni primjer izvješća revizora.

- godišnji financijski izvještaji izrađeni u skladu s MSFI, koji su bili predmetom revizije (nestandardni dokumenti prema čl. 3. st.3. t.7. Pravilnika o načinu vođenja registra GFI):
 - bilanca,
 - račun dobiti i gubitka s izvještajem o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti (ili izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti),
 - izvještaj o promjenama kapitala,
 - izvještaj o novčanom tijeku,
 - bilješke uz godišnje financijske izvještaje, koje uključuju bilješku o osnovi za sastavljanje godišnjih financijskih izvještaja, te bilješku o usklađenosti sa MSFI.

Ovakav, u jedinstvenu cjelinu uvezan set, predaje se Financijskoj agenciji na papiru, ovjeren (potpisom i žigom) od strane Uprave poduzetnika, zajedno s izvješćem revizora potpisanim od strane revizora i ovjerenim (potpisom i žigom) od strane revizorskog društva.

Odvojeni dokumenti koji se javno objavljuju

- dokumenti (nestandardni dokumenti prema čl.3. st.3. Pravilnika o načinu vođenja registra GFI):
 - Godišnje izvješće,
 - Odluka o prijedlogu raspodjele dobiti ili pokriću gubitka koja mora biti potpisana od Uprave i Nadzornog odbora u skladu s Zakonom o trgovačkim društvima,
 - Odluka o utvrđivanju godišnjih financijskih izvještaja.

2. Set godišnjih financijskih izvještaja sastavljenih u skladu s HSFI

Set revidiranih godišnjih financijskih izvještaja kojeg će poduzetnici obveznici primjene HSFI pripremiti i zajedno s izvješćem revizora predavati Financijskoj agenciji za potrebe javne objave sadrži:

Cjeloviti uvezani set revidiranih godišnjih financijskih izvještaja

- Izjava o odgovornosti Uprave,
- Izvješće neovisnog revizora, na godišnje financijske izvještaje izrađene u skladu s HSFI,

U ogleđnom primjeru seta godišnjih financijskih izvještaja uključen je i ogleđni primjer izvješća revizora.

- godišnje financijske izvještaje izrađene u skladu s HSFI, koji su bili predmetom revizije (dokumenti prema čl. 3. st.2. Pravilnika o načinu vođenja registra GFI):
 - bilanca,
 - račun dobiti i gubitka,
 - izvještaj o novčanom tijeku,te (dokumenti prema čl. 3. st.3. Pravilnika o načinu vođenja registra GFI):
 - izvještaj o promjenama kapitala izrađen prema odredbama HSFI,
 - bilješke uz godišnje financijske izvještaje.

Ovakav, u jedinstvenu cjelinu uvezan set, predaje se Financijskoj agenciji na papiru, ovjeren (potpisom i žigom) od strane Uprave poduzetnika, zajedno s izvješćem revizora potpisanim od strane revizora i ovjerenim (potpisom i žigom) od strane revizorskog društva.

Odvojeni dokumenti koji se javno objavljuju

- dokumenti (nestandardni dokumenti prema čl.3. st.3. Pravilnika o načinu vođenja registra GFI):
 - Godišnje izvješće,
 - Odluka o prijedlogu raspodjele dobiti ili pokriću gubitka koja mora biti potpisana od Uprave i Nadzornog odbora u skladu s Zakonom o trgovačkim društvima,
 - Odluka o utvrđivanju godišnjih financijskih izvještaja.

Poduzetnici, obveznici primjene MSFI i HSFI, osim navedenih dokumenata i nadalje predaju i godišnje financijske izvještaje u formatu i na način dostave koje definira Financijska agencija.

Zagreb, 11.03.2011.

Upravno vijeće

Hrvatske revizorske Komore

Privitak:

1. Revidirani godišnji financijski izvještaji za 2010. godinu (MSFI - trgovačka društva)
2. Revidirani godišnji financijski izvještaji za 2010. godinu (HSFI)